

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**“LA PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR INTERNO EN LA CREACIÓN
DE UNA SECCIÓN DE CUMPLIMIENTO FISCAL BASADA EN
CONTROLES SOX DE UNA COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE
PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO”**

OSCAR REINALDO ROSALES ENRÍQUEZ

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

GUATEMALA, ABRIL DE 2015

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“LA PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR INTERNO EN LA CREACIÓN
DE UNA SECCIÓN DE CUMPLIMIENTO FISCAL BASADA EN
CONTROLES SOX DE UNA COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE
PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO”

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Económicas

Por

OSCAR REINALDO ROSALES ENRIQUEZ

Previo a conferírsele el título de
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

En el grado académico de
LICENCIADO

GUATEMALA, ABRIL DE 2015

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES DE ÁREAS
PRÁCTICAS BÁSICAS

Área de Matemática-Estadística:	Lic. Juan Alberto Vallejo Martínez
Área de Contabilidad:	Lic. Erick Roberto Flores López
Área de Auditoría:	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdéz

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente:	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín
Secretario:	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Examinador:	Licda. Elda Margarita Gómez Cruz de Román

Guatemala, 18 de Agosto de 2014

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala.

Estimado Señor Decano:

De conformidad con la designación para asesorar a Oscar Reinaldo Rosales Enriquez, en su trabajo de tesis denominado **“LA PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR INTERNO EN LA CREACIÓN DE UNA SECCIÓN DE CUMPLIMIENTO FISCAL BASADA EN CONTROLES SOX DE UNA COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO”**, me permito informarle que, de conformidad con la revisión efectuada, el trabajo indicado llena los requisitos que el reglamento establece.

El trabajo referido constituye un valioso aporte para los profesionales de las ciencias económicas y para todas aquellas personas interesadas en los temas fiscales. Además, en vista de la trascendencia del tema en el esquema empresarial de nuestro país, la investigación realizada reviste particular relevancia. En tal virtud, en opinión del suscrito, el trabajo presenta una investigación cuya actualidad y calidad, reúne los requisitos académicos necesarios que el caso amerita.

Con base a lo anteriormente expuesto, recomiendo que el trabajo realizado sea aprobado para su presentación por Oscar Reinaldo Rosales Enriquez, en el examen privado de tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado de licenciado.

Atentamente,


Pablo Andrés Ramírez Lara
Contador Público y Auditor
Colegiado Número CPA-762

Lic. Pablo Andrés Ramírez Lara
Contador Público y Auditor
Colegiado No. CPA-762
NIT: 2899015-3



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

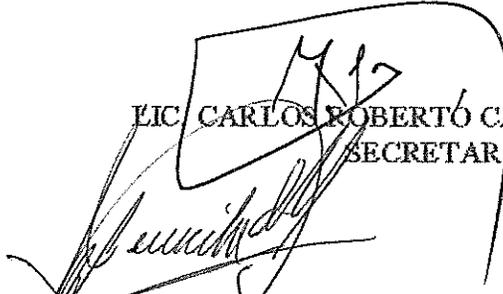
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIEZ DE NOVIEMBRE DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto cuanto, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 19-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 4 de noviembre de 2014, se conoció el Acta AUDITORÍA 211-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 30 de julio de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "LA PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR INTERNO EN LA CREACIÓN DE UNA SECCIÓN DE CUMPLIMIENTO FISCAL BASADA EN CONTROLES SOX DE UNA COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO", que para su graduación profesional presentó el estudiante OSCAR REINALDO ROSALES ENRÍQUEZ, autorizándose su impresión.

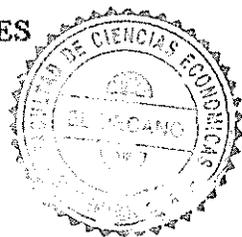
Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

ACTO QUE DEDICO

A DIOS:

Padre eterno que por su misericordia me ha regalado la sabiduría y paciencia que guía mi vida.

A MIS PADRES:

OTTO ALVINO ROSALES
MARGARITA ENRIQUEZ DE ROSALES
Por su amor y por enseñarme que en la vida todo es posible confiando en Dios y siendo perseverante.

A MIS HERMANAS:

SONIA MARGARITA ROSALES
ENRIQUEZ, por su apoyo y amor incondicional. Que este logro sea de motivación.

CLAUDIA EUGENIA ROSALES
ENRIQUEZ (+), por regalarme en su último día de vida la más tierna sonrisa de amor.
Dios te Bendiga.

A MI HIJO:

JUAN DIEGO ROSALES ARTERO, el regalo más hermoso que he recibido y por demostrarme que luchando en ésta vida todo es posible.

A MI ESPOSA:

LESLY MARICELDA ARTERO BRAN DE ROSALES por todo su amor y apoyo incondicional. Gracias por todo.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO

1.1	Definición	1
1.2	Antecedentes generales	2
1.3	Estructura organizacional	4
1.4	Estructura financiera	5
1.5	Marco legal	8
1.6	Propósitos y objetivos	16

CAPÍTULO II

LA AUDITORÍA INTERNA Y EL CONTROL INTERNO

2.1	Definición de la auditoría interna	17
2.2	Evolución de auditoría interna	17
2.3	Objetivos de alcances de la auditoría interna	18
2.4	Funciones	19
2.4.1	La auditoría interna como función preventiva	19
2.4.2	Asesoría a la administración	19
2.5	Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna	20
2.6	El control interno	23
2.6.1	Importancia del control interno	23
2.6.2	Finalidad del control interno con enfoque COSO-ERM	24
2.6.3	Objetivos del control interno	27
2.6.4	Interacción con las obligaciones tributarias	28
2.7	Instrumentos de control interno para efectos de cumplimiento de las obligaciones tributarias	30
2.7.1	Presupuesto de resultados esperados	30
2.7.2	Presupuesto de efectivo o flujo de efectivo	31
2.7.3	Sistema contable	32
2.7.4	La documentación y su archivo	33

CAPÍTULO III
CONTROLES CON BASE EN LA LEY SARBANES OXLEY – CONTROLES
INTERNOS CON ENFOQUE COSO-ERM (ADMINISTRACIÓN DE RIESGO
CORPORATIVO)

3.1	Antecedentes	36
3.2	Generalidades	37
3.3	Estructura de la ley Sarbanes Oxley	39
3.4	Secciones referentes a la calidad financiera	42
3.5	Sección III Responsabilidad corporativa	45
3.6	Sección 302 Responsabilidad corporativa por los estados financieros	46
3.7	Sección IV Reforzamiento de las revelaciones financieras	47
3.8	Sección 404 Evaluación de la gerencia de los controles internos	47
3.9	Definir el control interno bajo el enfoque de COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo)	51
3.10	Tipos de control y ejemplos	51

CAPÍTULO IV
CUMPLIMIENTO FISCAL

4.1	Aspectos constitucionales	55
4.2	Definición de impuesto	57
4.3	Tipos de impuesto	57
4.4	Entorno general de la tributación guatemalteca	58
4.5	Código Tributario Decreto 6-91	59
4.6	Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 y su reglamento	60
4.7	Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y su Reglamento	62
4.8	Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 78-2003 y su Reglamento	65
4.9	Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos Decreto 37-92 y su Reglamento	66
4.10	Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo Decreto 30-92 y su Reglamento	67
4.11	Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y su reglamento	69
4.12	Ley Anti-evasión Decreto 4-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento Del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando	69
4.13	Sanciones y omisiones	73
4.14	Actualización continua	76
4.15	Liquidación de las obligaciones por diferentes vías	77
4.16	Portafolio fiscal	78

CAPÍTULO V

LA PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR INTERNO EN LA CREACIÓN DE UNA SECCIÓN DE CUMPLIMIENTO FISCAL BASADA EN CONTROLES SOX DE UNA COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO CON ENFOQUE COSO-ERM (ADMINISTRACIÓN DE RIESGO CORPORATIVO)

5.1	Antecedentes	80
5.2	Creación de una sección de cumplimiento fiscal	80
5.2.1	Carta propuesta creación sección de cumplimiento fiscal	83
5.2.2	Carta de aceptación de propuesta	84
5.2.3	Organigrama	85
5.2.4	Perfil	86
5.2.5	Políticas	90
5.3	Determinación del alcance (scope)	95
5.4	Determinación de la situación actual	95
5.5	Diseño de controles internos	137
5.6	Recorridos y pruebas de efectividad de los controles	156
5.7	Autoevaluación (self assessment)	181
	CONCLUSIONES	183
	RECOMENDACIONES	184
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	185
	ANEXOS	189

INTRODUCCIÓN

El objetivo de la presente investigación es analizar los componentes de la Ley Sarbanes Oxley referentes a la calidad de la información financiera y al aseguramiento de los controles internos bajo el enfoque COSO-ERM (Administración del riesgo corporativo), que garanticen un cumplimiento adecuado de las normas tributarias vigentes. Para efectos de este estudio se hizo un análisis profundo de temas como: control interno, auditoría interna, normas impositivas vigentes en Guatemala, la Ley Sarbanes Oxley específicamente en sus secciones 302 y 404 y en especial de la metodología COSO-ERM.

La empresa distribuidora de productos derivados del petróleo objeto de estudio, por el volumen de operaciones cuenta con una estructura bien organizada para la distribución y venta de combustibles pero se ha descuidado el aspecto fiscal, lo que ha provocado el pago de multas y sanciones que contando con un proceso especializado pudieron haber sido evitados, derivado de lo anterior se desarrolla ésta investigación que se divide en cinco capítulos, así:

En el Capítulo I, se hace una descripción de lo que constituye una empresa y los componentes que la integran, asimismo se describen las entidades gubernamentales en las que debe registrarse y los trámites que deben realizar ante ellas, para poder operar de forma correcta dentro del país; se brinda también una breve descripción de las leyes a las cuales se encuentra sujeta.

En el Capítulo II, se define el control interno, la auditoría interna y se detallan las normas de auditoría interna que deben cumplir los auditores a fin de garantizar la calidad del trabajo; se describe la interacción del control interno con el cumplimiento fiscal y la importancia que ello tiene para la compañía.

En el Capítulo III, Se describe la Ley Sarbanes Oxley y el enfoque COSO-ERM (Administración de riesgos corporativo) la importancia de implementar los controles internos que en ella se contienen para garantizar que la información financiera es fiable y cumple con lo requerido por la administración.

En el Capítulo IV, se da una explicación amplia de la legislación tributaria vigente en Guatemala, y de igual forma se brinda un detalle de cada uno de los impuestos a los que está obligada una empresa distribuidora de petróleos.

Finalmente en el Capítulo V, se presenta un caso práctico en el cual se desarrolla la implementación de la sección de cumplimiento fiscal basada en la Ley Sarbanes Oxley y

específicamente en la creación de controles internos a partir del enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo) para una compañía distribuidora de productos derivados del petróleo.

Por último se presentan las conclusiones derivadas de la investigación y las recomendaciones sobre los aspectos a mejorar o resaltar de las áreas objeto de estudio de una empresa distribuidora de productos derivados del petróleo.

CAPÍTULO I

COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO

1.1 Definición

Es una unidad económica y de trabajo organizada de acuerdo a su constitución y compuesta por recursos humanos, físicos y financieros sujetándose a las normas legales establecidas por el derecho mercantil de cada país; se organiza con el objeto de llevar a cabo con un negocio determinado.

Originalmente ha surgido de la ciencia económica, en donde se establece que es una organización del factor capital y el factor trabajo con destino a la producción de bienes y servicios o a la mediación de los mismos para el mercado.

Las empresas se pueden clasificar en clases:

- Por su tamaño: grandes, medianas y pequeñas.
- Por su actividad: agrícolas, mineras, pesqueras, comerciales, industriales, de crédito, de servicio. Todas tienen en común la realización de una actividad productiva.
- Por su ámbito de acción: locales, regionales, nacionales y multinacionales.
- Por su forma jurídica: individuales y sociedades.

1.1.1 Empresa gasolinera o estación de servicio

Es el “establecimiento que posee instalaciones y equipo en condiciones aptas para almacenar y expender principalmente combustibles derivados del petróleo, para uso automotriz, además posee equipo para el acopio de aceites lubricantes usados” (7:2).

Se les denomina también gasolineras a las empresas que únicamente tienen venta de combustibles por medio de bombas expendedoras para automotores y no prestan ningún otro tipo de servicio.

Las estaciones de servicio son establecimientos que además de vender combustibles para vehículos también prestan servicios de lavado, engrasado, cambio de aceite y otros que se relacionen.

1.2 Antecedentes generales

1.2.1 Empresa

“Las Empresas poseen un patrimonio, dentro del cual están representados los elementos económicos, naturaleza y capital; en ellas prestan servicios personas cuyo esfuerzo es el trabajo. Además, existe una organización, subordinada a una voluntad directiva, que determina el objetivo de la unidad económica, la utilización de los medios para lograrlo y asume la responsabilidad de la misma.” (18:758)

“El conjunto de las operaciones que realizan las empresas puede dividirse en seis grupos:

- 1) Operaciones técnicas (producción, fabricación, transformación).
- 2) Operaciones comerciales (compras, ventas, permutas).
- 3) Operaciones financieras (búsqueda y administración de capitales).
- 4) Operaciones de seguridad (protección de bienes y de personas).
- 5) Operaciones de contabilidad (inventario, balance, precio de costo, estadística, etc.).
- 6) Operaciones administrativas (previsión, organización, mando, coordinación y control).

Estos seis grupos de operaciones o funciones esenciales existen siempre en toda empresa, sea ésta simple o compleja, pequeña o grande.” (21:7)

1.2.2 Empresa importadora

Son las empresas que su giro comercial es la internación de bienes o productos procedentes de otros países para comercializarlos en un mercado que les permita obtener ganancias, con el fin de lograr un crecimiento económico.

1.2.3 Empresa distribuidora

Son aquellas empresas que participan como intermediarias en a la distribución de bienes o productos los cuales pueden ser de origen nacional o extranjero.

1.2.4 Comercialización de los combustibles en el contexto nacional

Guatemala es un país dependiente de los precios internacionales de los derivados del petróleo cuyo constante incremento afecta la economía del país. La factura petrolera para el año 2010 fue de US\$2,235 millones.

Para el año 2010 los combustibles de mayor consumo por la población: diesel con 9, 250,000 galones, gasolina regular con 3, 242,100 galones, gasolina súper con 4, 924,600 galones y Gas Licuado de Petróleo con 2, 809,600 galones. (2:45)

1.2.5 Factores que integran el precio de los combustibles en Guatemala

- Precios internacionales.
- Tasa de cambio.
- Costos de internación.
- Derechos arancelarios de importación (dependiendo de su vigencia).
- Ganancias marginales.
- Transporte.
- Seguros por transporte.
- Impuestos (Impuesto al Valor Agregado).
- Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, Decreto 38-92 y su Reglamento (dependiendo de su vigencia).

1.2.6 Reseña histórica sobre los derivados del petróleo

“Los derivados del petróleo que se filtraban a través de las capas superficiales de la tierra, tienen una historia muy antigua. Lo que interesa aquí es su aplicación en la era de la revolución industrial, que exigía una iluminación mejor como demuestra el estímulo de la industria del gas. Las lámparas de petróleo se perfeccionaron después de 1783 con la introducción de nuevos tipos de pabilo que más tarde recibieron la aportación del quemador circular de petróleo con mecha cilíndrica de cristal, bautizada con el nombre de «*Argand*» por su inventor. La introducción de la iluminación de gas sirvió únicamente para mostrar las deficiencias de los aceites animales y vegetales que se conocían.

En 1848, el británico James Young empezó a fabricar un lubricante a partir de un brote de petróleo crudo que apareció por un breve tiempo en una mina de carbón. Posteriormente, hizo aceite de parafina destilando un esquisto llamado torbanita, cuyas reservas tampoco duraron demasiado. A fines de la década de 1850 vendía aceite de parafina para iluminación hecho de nafta de alquitrán, mientras que competidores estadounidenses fabricaban el llamado «aceite de carbón» producido con un mineral parecido al asfalto encontrado en Nueva Brunswick, Canadá.

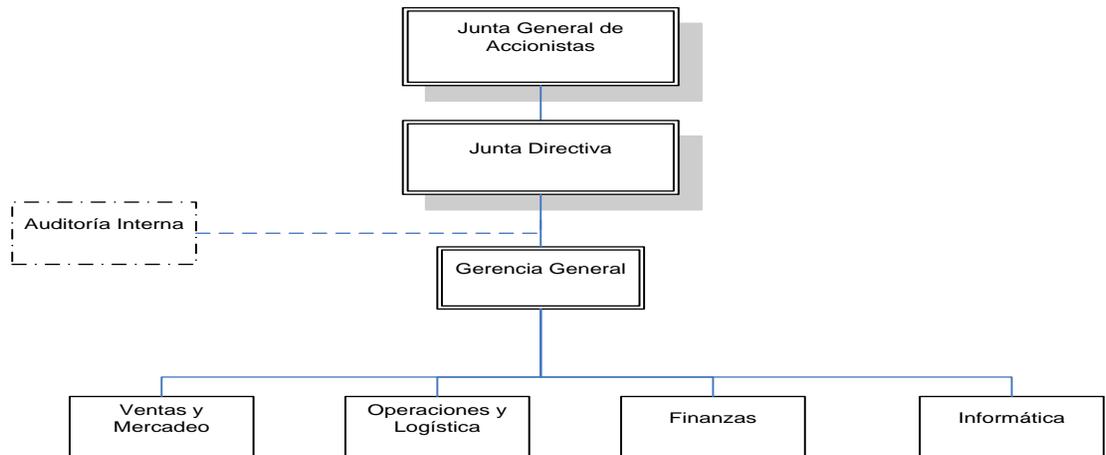
Al mismo tiempo, Abraham Gesner, un médico londinense aficionado a la geología patentó un método de destilación de la roca asfáltica que producía un líquido refinable por tratamiento con ácido sulfúrico y cal, que entonces había que volver a destilar. Este nuevo aceite fue llamado keroseno, y demostró ser sumamente comercial al venderse junto a un nuevo tipo de lámpara con pabilo plano y chimenea. La situación, sin embargo, cambiaría radicalmente en 1859 con la perforación del primer pozo de petróleo en Estados Unidos.”(17:9)

1.2.7 Hidrocarburos

“Los compuestos orgánicos que contienen solamente carbono e hidrógeno se llaman hidrocarburos. Éstos son los compuestos orgánicos más sencillos y están formados por cadenas de átomos de carbono unidos entre sí por enlaces covalentes, saturándose las otras valencias del carbono en átomos de hidrógeno.” (18:1178)

1.3 Estructura organizacional

Distribuidora de Petr6leos, S.A.



Fuente: Elaboración propia, creación sección de cumplimiento fiscal en base a SOX, año 2010.

1.3.1 Junta general de accionistas:

Son todas las personas que tienen participación económica en la compañía, es decir que han invertido su dinero, el cual se encuentra representado por medio de acciones.

1.3.2 Junta directiva:

Es el grupo de personas electas por la junta general de accionistas para dirigir la entidad.

1.3.3 Gerencia general:

Es la persona electa por la junta general de accionistas para dirigir todas las unidades de negocios, la persona electa podrá ser un miembro de la junta general de accionistas, también puede ser una persona ajena a ésta.

1.3.4 Departamento de auditoría interna:

Es el departamento encargado de evaluar los controles internos establecidos y le reporta directamente a la junta directiva y a la gerencia general.

1.3.5 Ventas y mercadeo:

Es la unidad que tiene a su cargo la venta de los combustibles para los distintos segmentos del negocio, tales como aviación que atiende al grupo de clientes constituidos por las líneas aéreas, tanto locales como internacionales. El segmento de combustibles se define así debido a que existe un grupo de vendedores que atiende a los clientes industriales y otro a las estaciones de servicio, cada área requiere especializaciones distintas por parte del personal que lo integra. Lubricantes es el segmento del negocio que distribuye todas las clases de lubricantes que se tienen disponibles para la venta, entre éstas se encuentran aceites para vehículos livianos y pesados.

1.3.6 Operaciones y logística:

Este departamento tiene la responsabilidad de coordinar las importaciones o compras locales, almacenamiento, administración y control de los inventarios, y distribución de los distintos productos hasta la entrega a los clientes.

1.3.7 Finanzas:

Esta unidad tiene como función coordinar las siguientes áreas: créditos, pagos, tesorería, reconciliaciones, inventarios, cobros, activos fijos e impuestos.

1.3.8 Informática:

En este departamento se desarrollan todos los programas de computación que se utilizan en la compañía, adicionalmente se le da servicio de mantenimiento a todo el equipo de cómputo instalado y se brinda soporte a los usuarios.

1.4 Estructura financiera

Es el área en la que se procesa y analiza toda la información financiera hasta presentar los estados financieros. Como se ha mencionado dentro de finanzas se encuentran los siguientes procesos:

1.4.1 Proceso de créditos:

El departamento de créditos de una empresa es el responsable de liquidar las cuentas por cobrar de sus clientes, es decir de recuperar el importe total de las ventas al crédito que la empresa realiza. Por ende, es uno de los entes más importantes de cada empresa, ya que

vela por la liquidez de la misma, al reinyectar de nuevo el capital invertido en las operaciones de crédito.

Una persona puede efectuar funciones como:

- Cobrador de campo.
- Cobrador telefónico.
- Encargado de archivo, administrando facturas y expedientes.
- Gerente de créditos y cobros, es la cabeza del depto. y encargo de planificar las tareas de cobro y autorización de nuevos créditos, así como de tratar los casos críticos de cobro.
- Supervisor de créditos, su tarea es la de apoyar la administración del departamento, coordinando las labores más básicas del personal de cobro de campo y telefónico.

Otros asociados a las mismas funciones, ejemplo digitador de facturas en el sistema de computo, liquidadores de efectivo, cajeros receptores de efectivo, etc. Es el proceso en donde se analizan y otorgan a los clientes los créditos que solicitan.

1.4.2 Proceso de pagos:

El departamento de pagos tiene funciones específicas dentro de las empresas, es el proceso en el que se registran las facturas y se realizan la cancelación de las mismas. Dentro del mismo se registran las facturas por compras y servicios recibidos llevando un control de las fechas de vencimiento para programar el pago de las mismas.

1.4.3 Proceso de tesorería:

El departamento de tesorería tiene funciones específicas en las empresas, entre las más importantes se encuentran:

- Realizar la desagregación de funciones y responsabilidades de cada persona que trabaja en el área del manejo de efectivo, bancario y de pagos.
- Adquirir, verificar y hacer seguimiento de las pólizas de manejo.
- Almacenar los soportes de todas las transacciones.
- Realizar boletines diarios de los fondos de la empresa.
- Aplicar las medidas necesarias para la prevención de errores en cuanto al manejo del efectivo, la caja y los bancos.
- Brindar la información oportuna sobre la liquidez y de todas las transacciones comerciales y financieras.
- En algunos casos autorizar erogaciones y realizar pagos.
- Control de los altos recursos en cuentas corrientes.

- Manejar un libro auxiliar de operaciones, este debe ser llevado claramente y actualizado.

1.4.4 Proceso de reconciliaciones:

Es el área que tiene como fin integrar los saldos de las cuentas de balance, para que la empresa cuente con un aseguramiento de que la información es fiel.

1.4.5 Proceso de cobros:

Se encarga de aplicar los pagos recibidos, a los saldos de las cuentas por cobrar a los clientes a fin de justificar los ingresos de dinero al banco y tener al día el saldo pendiente de cobro.

1.4.6 Proceso de inventarios:

Los inventarios representan bienes destinados a la venta en el curso normal de los negocios.

Este valor incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta.

El departamento de planeación y control de inventarios debe tener las siguientes características y funciones dentro de la organización:

Funciones del departamento:

- Revisar y evaluar la solidez y debilidades del sistema de control interno.
- Realizar las pruebas de cumplimiento y determinar la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicables de acuerdo a las circunstancias.
- Preparar informes periódicos con el resultado del trabajo, las conclusiones alcanzadas.

1.4.7 Proceso de activos fijos:

Es el encargado de llevar un control tanto físico como documental de los bienes muebles e inmuebles.

Alcance

Está dirigido a normalizar y estandarizar las distintas actividades que desarrolla el departamento de activos fijos en materia de control de los activos, involucrando a las autoridades administrativas de la empresa.

Procedimiento de administración de activos fijos:

Se mantendrá un registro separado para el control de cada bien que conste de:

- Costo de adquisición.

- El número de la factura.
- La fecha.
- El proveedor o vendedor.
- Localización y responsable.

1.4. 8 Impuestos:

Las funciones del departamento de impuestos varían de una empresa a otra y pueden abarcar desde la responsabilidad absoluta de todas las cuestiones fiscales, incluyendo impuestos a la propiedad, indirectos, de renta, municipales y nacionales, hasta asumir únicamente la planificación y el control de la tributación sobre la utilidad. Con el paso del tiempo, sin embargo, las empresas se han inclinado cada vez más por los departamentos de impuestos encargados de la gestión de todas las cuestiones fiscales, en los que no existe división de responsabilidades ni posibilidad de declinar las mismas.

Una de las obligaciones más importantes del departamento de impuestos es evitar las obligaciones fiscales innecesarias. Para ello se deben examinar previamente todos los procedimientos propuestos en lo que respecta a los aspectos fiscales, antes de que sean puestos en práctica. Esta evaluación afecta a los métodos de venta y producción, cuándo y dónde se concretarán las transacciones, así como también las adquisiciones y reorganizaciones planeadas y el retiro o venta de propiedades, entre otras cosas. El ahorro de cualquier suma, por mínima que parezca, en la primera etapa de cualquier proceso, es mucho más valioso para la empresa que los potenciales reembolsos por los impuestos pagados en exceso, para los cuales se presenten solicitudes de devolución.

Con frecuencia, los cambios sugeridos por el departamento de impuestos no interfieren el objetivo previsto. Y, generalmente, ocurre que ciertas obligaciones fiscales obedecen exclusivamente a cuestiones técnicas que implican recuperar las pérdidas por medio de reclamaciones de deducciones o de reintegros. Por consiguiente, la empresa puede perder, de manera irremediable, sumas importantes si el departamento de impuestos no cumple correctamente su función en el momento en que se formulan la política y los planes operativos.

1.5 Marco legal

Las empresas comercializadoras de combustibles deben ser inscritas ante el Registro Mercantil como empresas mercantiles conforme a lo que establece el Decreto 2-70 del Congreso de la Republica de Guatemala, Código de Comercio y ante la Superintendencia de Administración Tributaria como contribuyente.; de igual forma debe registrarse en el Ministerio de Energía y Minas que es el ente encargado de regular las operaciones de las empresas que comercian con hidrocarburos, minas y energía en general.

Las leyes específicas que deben cumplir las empresas que comercializan productos derivados del petróleo son:

- Ley de Comercialización de Hidrocarburos Decreto 109-97 y su Reglamento.
- Ley del impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo Decreto 38-92 y su Reglamento.

Las leyes generales que deben cumplir las empresas que comercializan productos derivados del petróleo son:

- Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y su Reglamento.
- Ley Anti-evasión Decreto 4-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando; en donde se definen modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.
- Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto 20-2006 y su Reglamento.
- Ley del Impuesto de Solidaridad y su Reglamento Decreto 73-2008 y su Reglamento.
- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos Decreto 37-92 y su Reglamento

Para que una empresa distribuidora de productos derivados del petróleo pueda operar en Guatemala, debe cumplir con los siguientes requisitos:

1.5.1 Registro Mercantil de la República de Guatemala

Desde principios de la vida independiente se dio la necesidad de un registro público de tal naturaleza y para ello funcionó el consulado de comercio; después un registro a cargo de los jueces de primera instancia; hasta llegar a diluirse en una función desempeñada por diversas oficinas del Estado.

Así, por ejemplo, al comerciante individual podía detectársele por medio de la patente de comercio, aun cuando la autoridad fiscal la extendía con fines de tributación. En el caso de los comerciantes sociales su inscripción se hacía en el Registro Civil, pero su objeto era darle existencia pública a la persona jurídica, sin mayor trascendencia jurídico-mercantil. Por lo tanto se instituyó un registro específico para el control del comercio.

El Registro Mercantil de Guatemala, tal como lo conocemos en la actualidad, nació con el Código de Comercio vigente Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala. Es una dependencia estatal que funciona dentro del rol administrativo del Ministerio de Economía. En la actualidad tiene su asiento principal en la ciudad capital, pero está previsto que también funcionen otros registros en los departamentos de la República.

Al frente del registro está un funcionario, el registrador mercantil y la persona que desempeña ese cargo debe reunir las siguientes calidades:

Ser abogado y notario, colegiado activo, guatemalteco de origen y tener un mínimo de cinco años de ejercicio profesional. El registrador es nombrado por el Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Economía.

El Registro Mercantil es una institución pública; eso quiere decir que las personas que tengan interés en saber de las inscripciones que en sus libros se hayan hecho, pueden concurrir a enterarse.

Para el control de la materia objeto de registro se deben llevar los siguientes libros:

De comerciantes individuales;

- De sociedades mercantiles;
- De empresas y establecimientos mercantiles;
- De auxiliares de comercio;
- De presentación de documentos;
- Otros libros que sean necesarios para otras inscripciones que ordene la ley; e,
- Índices y libros auxiliares.

De conformidad con el Artículo trescientos treinta y cuatro del Código de Comercio, es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil, de lo siguiente:

1.5.1.1 Comerciantes individuales: Para el comerciante individual existe esta obligación si su capital es de dos mil quetzales en adelante. La inscripción se solicita mediante un formulario que distribuye el mismo registro, en el que se contiene una declaración jurada. La firma del solicitante debe ser autenticada por notario.

1.5.1.2 Sociedades mercantiles: Todas las sociedades mercantiles deben inscribirse en el Registro Mercantil. La inscripción de la sociedad se hace con base en el testimonio de la escritura constitutiva. Cuando se trata de sociedades como los bancos, las aseguradoras,

los almacenes generales de depósito y financieras privadas, es necesario acompañar al testimonio de la escritura constitutiva, el documento que pruebe su autorización.

Cuando se solicita la inscripción de la empresa social y los auxiliares de comerciante social, pero esto no se hace con base en el testimonio, sino mediante formulario que proporciona el registro.

Para la inscripción de una sociedad anónima en el Registro Mercantil se necesita la siguiente documentación:

- Formulario de inscripción de sociedades nuevas.
- Primer testimonio de Escritura constitutiva (elaborada por un notario activo).
- Constitución de capital mínimo de Q5, 000.00.

La documentación anterior deberá presentarse a la ventanilla de “recepción y entrega” de documentos del Registro Mercantil, quien traslada los documento al departamento jurídico, éste califica y ordena la inscripción provisional (si la empresa que está solicitando la inscripción llena los requisitos). En caso contrario se deben corregir los errores para seguir el trámite. Este procedimiento de inscripción provisional se hará en un tiempo de 24 horas, luego deberá inscribirse el auxiliar de comercio respectivo.

Seguidamente se hace la emisión del edicto, el cual se publicará en el diario oficial en un plazo de 8 días hábiles para oposiciones, si hay oposición se interrumpe el trámite, se busca que las partes para que concilien sus diferencias en el departamento jurídico del Registro Mercantil.

1.5.2 Inscripción definitiva

La inscripción definitiva después de transcurridos ocho días hábiles después de la publicación se debe presentar al Registro Mercantil, memorial acompañado de la publicación, el testimonio original y fotocopia de nombramiento del representante legal.

Al entregarse la patente de comercio de sociedad, tendrá que adherirse Q.250.00 de timbres fiscales y el testimonio original debidamente razonado según artículo 244 del Código de Comercio.

1.5.3 Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

Según Decreto Número 1- 98 del Congreso de la República de Guatemala, se creó la Superintendencia de Administración Tributaria - SAT -, como una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el

cumplimiento de sus objetivos, tiene las atribuciones y funciones que le asigna la ley. Goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Tiene su domicilio principal, para todos los efectos legales y técnicos, en su oficina central ubicada en la ciudad de Guatemala. Con potestad para fijar domicilio en cada una de las dependencias que establezca en cualquier lugar del territorio nacional. Su denominación puede abreviarse SAT.

Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer entre otras las funciones con relación a la inscripción de empresas específicas siguientes:

- Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades;
- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo;
- Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;
- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;
- Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
- Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
- Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.

- Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
- Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.
- Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

Para la inscripción en la Superintendencia de Administración Tributaria se debe presentar la documentación siguiente:

Papelería que debe adjuntar al formulario de inscripción:

- Fotocopia de patente de comercio y sociedad.
- Fotocopia de escritura pública de constitución de sociedad
- Fotocopia del acta notarial del nombramiento del representante legal.
- Fotocopia de cédula de vecindad completa del representante legal.
- Fotocopia de constancia de número de identificación tributaria (NIT)
- Formulario de autorización a la persona que va a realizar el trámite, debidamente firmado por el representante legal

Deberá inscribirse a los siguientes impuestos:

- Impuesto al Valor Agregado (IVA) e indicar al régimen al que estará inscrito.
- Impuesto Sobre la Renta (ISR), se debe indicar el tipo de contribuyente, en este caso Persona Jurídica, adicionalmente la forma de pago; la cual puede ser: del 6% definitivo (régimen opcional) o el 31% (régimen general).
- Impuesto de Solidaridad, en el que se debe indicar si la base de cálculo se hará en función de los ingresos o los activos, el que sea mayor. Aplica la inscripción a este impuesto si la empresa decide estar bajo el régimen del 31%.

Como contribuyente tendrá las siguientes obligaciones:

- Habilitar libro de ventas y compras, libro de diario, mayor, balances, inventario y actas dentro de los 30 días hábiles a partir de la fecha de inscripción en el Registro Mercantil.
- Autorizar documentos como facturas, facturas especiales, notas de crédito y débito.
- Presentar declaración del pago mensual del Impuesto al Valor Agregado.
- Presentar declaraciones trimestrales del Impuesto Sobre la Renta e ISO. O bien declaraciones mensuales de ISR si se inscribe en el régimen del 5%.
- Presentar declaración anual del Impuesto sobre la Renta.

1.5.4 Ministerio de Energía y Minas

El Ministerio de Energía y Minas es el órgano del gobierno a través del cual se planifica y se realizan las actividades en materia de minas, hidrocarburos y energía en general y en consecuencia tiene como objetivo fundamental la conservación, aprovechamiento, desarrollo y control de los recursos energéticos y mineros, así como el control y fiscalización de las industrias mineras, petroleras y petroquímicas.

Es el encargado de dictar las políticas del sector de hidrocarburos, por medio de la Dirección General de Hidrocarburos, que supervisa y propone las normas para todas las actividades relacionadas con hidrocarburos. Además, esta dirección tiene el mandato de promover el desarrollo racional de los yacimientos de los hidrocarburos y proponer políticas petroleras.

Asimismo tiene las tareas de inspección, fiscalización, control, registro, información y otorgamiento de permisos y autorizaciones para todas las etapas del sector petrolero. También realiza monitoreos de los precios de los hidrocarburos con el propósito de informar al público y vigilar las condiciones de competencia en el mercado de hidrocarburos.

1.5.5 Ley de Comercialización de Hidrocarburos

La Ley de Comercialización de Hidrocarburos fue creada a través del Decreto número 109-97, por el Congreso de la República de Guatemala, establece principios simples y precisos cuyos objetivos son propiciar el establecimiento de un mercado libre de competencia en materia de petróleo y derivados, agilizar los procedimientos relativos para autorizaciones y funcionamiento de las diversas actividades de la industria del petróleo, velar por el cumplimiento de normas que fomenten y aseguren la comercialización evitando las conductas contrarias a la libre y justa competencia; velar por el cumplimiento de normas que protejan la integridad física de las personas, sus bienes y su medio ambiente y establecer parámetros para garantizar la cantidad y la calidad de los productos. Entre las principales previsiones de la ley para garantizar la competencia se mencionan las siguientes:

- Otorgamiento de la licencia sobre bases objetivas y no discriminatorias en todas las actividades de cadena de procesamiento y comercialización.
- No existen límites e distancia mínima para las estaciones de servicio.
- Establecimiento libre de precios.

- Incluyendo fletes internos, no hay impuestos específicos para el transporte de petróleo o sus derivados y se obliga a los agentes a vender sus productos a cualquier gente que lo demande.

La Ley de Comercialización de Hidrocarburos también tipifica prácticas comerciales restrictivas, como la negación a vender, cuotas discriminatorias, concentración y precios y otras.

Para realizar operaciones como una empresa importadora y distribuidora de combustibles se deben de llenar los requisitos que exige el Ministerio de Energía y Minas, por lo que se debe cumplir con lo siguiente:

1.5.6 Solicitar licencia de importador

La solicitud de licencia de importador debe tramitarse ante la Dirección General de Hidrocarburos consignando los datos de identificación del solicitante y dirección para recibir notificaciones, acompañando copias legalizadas de:

- Testimonio de la escritura constitutiva de la sociedad.
- Acta de nombramiento del representante legal de la sociedad.
- Las patentes de comercio de empresa y de sociedad.
- Constancia de inscripción como contribuyente en la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.5.7 Solicitar licencia de almacenamiento

La solicitud de licencia para instalar y operar depósito de petróleo y/o productos petroleros para el consumo propio y/o para la comercialización debe tramitarse ante la Dirección General de Hidrocarburos consignando los datos de identificación del solicitante y dirección para recibir notificaciones, acompañando copias legalizadas de:

- Testimonio de la escritura constitutiva de la sociedad.
- Acta de nombramiento del representante legal de la sociedad.
- Las patentes de comercio de empresa y de sociedad.
- Constancia de inscripción como contribuyente en la Superintendencia de Administración Tributaria.
- Resolución de aprobación de la autoridad del medio ambiente del estudio de impacto ambiental del proyecto de almacenamiento de petróleo o productos petroleros, cuando la capacidad exceda de los ciento cincuenta y un mil cuatrocientos litros (151,400 litros).
- Título de propiedad o contrato de arrendamiento de las instalaciones.
- Documentación técnica sobre las instalaciones.

1.6 Propósitos y objetivos de una empresa comercializadora de combustibles

Como se ha mencionado a lo largo del presente capítulo, los propósitos de una empresa que se dedica a la distribución de productos derivados del petróleo es acercar a los consumidores los productos que le servirán para realizar sus actividades productivas día a día.

Como objetivo al igual que cualquier otro tipo de empresa es servir como medio de lucro para los accionistas de la misma. Así como ser un generador de empleo que permita el desarrollo profesional del personal que labore para ella.

CAPÍTULO II

LA AUDITORIA INTERNA Y EL CONTROL INTERNO

2.1 Definición de auditoría interna

El Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos define la auditoría interna de la siguiente manera “una actividad independiente que tiene lugar dentro de la empresa y que está encaminada a la revisión de operaciones contables y de otra naturaleza, con la finalidad de prestar un servicio a la Dirección.” (30:2)

Como interpretación podemos definir que la Auditoría Interna es una actividad independiente, de aseguramiento objetivo y consultoría diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización en la consecución de sus objetivos aportando un enfoque sistemático, disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, el control y los procesos de conducción.

La auditoría interna es un control de dirección que tiene por objeto medir y evaluar la eficacia de los controles implementados. La misma surge ante la necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la empresa y de la misma forma hacer más eficaz la función del auditor externo.

La auditoría interna clásica se ha venido ocupando del sistema del control interno, es decir, del conjunto de medidas, políticas y procedimientos establecidos en las empresas para proteger sus activos, minimizar las posibilidades de fraude, incrementar la eficacia operativa y optimizar la calidad de la información económico-financiera.

2.2 Evolución de la auditoría interna

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios científicos de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales, para observar su exactitud; no obstante, este no es su único objetivo. Su importancia es reconocida desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de la civilización sumeria. Acreditase, todavía, que el término auditor evidenciando el título del que practica esta técnica, apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas los concejos Londinenses (Inglaterra), y el colegio de contadores de Venecia (Italia).

Años atrás el auditor era considerado como la persona de confianza que tenía bajo su cargo la aprobación de las transacciones o bien brindaba su visto bueno sobre los registros contables, pago de nómina, bajo este contexto el papel desempeñado por el auditor era el de un jefe del área financiera, pero el ser parte del proceso administrativo no contaba con credibilidad por parte de los ejecutivos, lo que llevó a la evolución del enfoque de la auditoría interna como un departamento completamente separado de las tareas normales del área financiera.

Los cambios y el avance en los enfoques modernos de auditoría se dieron como resultado de los cambios en las regulaciones impuestas por entidades controladoras y fiscalizadoras, nuevos criterios gerenciales, crecimiento de los negocios, así como de organismos multilaterales como el Banco Mundial, Banco Interamericano de Desarrollo, Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional; derivado de esto inicia el verdadero énfasis en la función de control y como elementos de la misma, de la auditoría interna, lo que ha permitido diseñar, implementar, supervisar y corregir las funciones de la auditoría interna.

Lo anterior ha contribuido a que la auditoría interna se considere como una función de ayuda y asesoramiento a la gerencia, por ello es necesario que su ubicación, con el fin de darle independencia, este al más alto nivel, lo que permite que su accionar esté enfocada a las diferentes niveles de la organización, no solamente en las operaciones de carácter financiero, sino que también incluya las políticas, sistemas, procedimientos, planes, programas, entre otros, lo que da como resultado un enfoque completamente integral de toda la organización.

2.3 Objetivos de alcances de la auditoría interna

El objetivo es asistir a la administración en la ejecución efectiva de sus responsabilidades, suministrándoles los análisis objetivos, apreciaciones y comentarios pertinentes especialmente en el área administrativa como consecuencia de la realización de la auditoría interna. Esto implica:

- Conocimiento de las políticas, manuales e instrucciones para propósitos de definir el enfoque y alcance del trabajo a ejecutar.
- Evaluación de la validez, calidad y aplicación oportuna de los sistemas, procedimientos y métodos operativos, administrativos, financieros, contables e informáticos.
- La revisión y evaluación de la confiabilidad de los reportes financieros, estadísticos y administrativos.
- Inspección del control interno.

- Análisis de los métodos y procedimientos de determinación de los gastos de operación.
- Verificar el cumplimiento de regulaciones fiscales y laborales.
- Oportunidad con que son preparados los estados financieros y demás reportes financieros, estadísticos y administrativos.

La importancia de la auditoría interna se manifiesta en la medida en que una organización crece tanto en volumen como en extensión geográfica, lo que dificulta el control directo de las operaciones por parte de la dirección.

2.4 Funciones

2.4.1 La auditoría interna como función preventiva

Dentro de las funciones más importantes que desarrolla la auditoría interna, se encuentra la de crear e implementar controles preventivos que permitan a la empresa contar con procedimientos que le aseguren que los procesos se realizan desde un inicio con calidad y sin mayores riesgos; estos controles forman parte integral del proceso contable y no tienen ninguna relación con la cantidad de transacciones. Cuando estos funcionan eficientemente, evitan el costo de rectificar los errores, que en algunas ocasiones pueden ser muy altos; generalmente los elementos preventivos incluyen:

- Personal capacitado que goce de credibilidad.
- Adecuada segregación de funciones.
- Niveles de autorización apropiados.
- Registro de controles adecuados.
- Procedimientos de contabilización establecidos correctamente, y
- Control físico sobre activos y documentación importantes que pueden originar movimiento de recursos.

2.4.2 Asesoría a la administración

En una organización donde exista una sección de auditoría interna, se espera que esta realice una observación de carácter objetivo y un análisis de las operaciones globales de la misma; a fin de asesorar a la administración y proponer las mejores que considere necesarias para que los riesgos sean minimizados; dentro de las mejoras que puede proponer un departamento de Auditoría Interna pueden mencionarse las siguientes:

- Mejores sistemas de control: A través de las evaluaciones periódicas practicadas en todos o en los más importantes procesos de la organización, permite desarrollar y mantener los mejores sistemas de control y evaluación, considerando una presencia permanente del personal calificado y capacitado que lo integra.

- Optimización de recursos: La auditoría interna permite la optimización de los recursos humanos, físicos y financieros, al realizar una planificación de auditoría adecuada y efectiva.
- Protección de activos: A través de la verificación del cumplimiento de políticas, procedimientos y controles, se garantiza la adecuada protección de los activos de la empresa.
- Comunicación con auditores externos: Permite tener una adecuada coordinación y comunicación de las actividades de auditoría externa para evitar duplicidad de esfuerzos con la Auditoría Interna.
- Información oportuna: Permite mantener informados oportunamente a los accionistas, sobre los aspectos examinados por el departamento de Auditoría Interna, lo que permite tomar acciones inmediatas.
- Detección de errores e irregularidades: A través de las pruebas de auditoría, se logra la detección de errores e irregularidades de forma oportuna, así como las áreas que requieren optimización y aprovechamiento de los recursos, para recomendar las medidas de control preventivas, detectivas y las soluciones que lleven como propósito el fortalecimiento del sistema de control interno y la optimización de recursos.
- Verificación de aspectos legales y fiscales: La existencia de un departamento de Auditoría Interna permite mantener vigilancia de los aspectos legales impositivos, de manera que en caso de una revisión, la organización cumpla con los mismos, así también asesorar la administración para que la misma aproveche al máximo los beneficios que las leyes le permitan.
- Confiabilidad e integridad de la información financiera: A través de una presencia permanente y revisiones constantes de la información financieras, se obtiene la seguridad del grado de confiabilidad e integridad de la misma.
- Seguimiento de planes de trabajo: La existencia de planes de trabajo en el departamento de contabilidad hace que el departamento de Auditoría Interna se involucre en dar seguimiento a esos planes, para verificar su adecuado avance y ejecución; asesorando a la administración cuando se requiera las mejoras pertinentes.

2.5 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

Como parte de los principales elementos que impulsaron el enfoque moderno de la auditoría interna surgen las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NIEPAI) de las que a continuación se presenta un resumen sobre su contenido:

NORMAS DE ATRIBUTOS

1000 – Propósito, autoridad y responsabilidad

Este grupo de normas define los aspectos que darán la imagen clara de cuál es la razón para que la Auditoría Interna exista en la organización, para tal efecto es necesario que el auditor interno ejecutivo del departamento tenga credibilidad y capacidad de convencimiento ante los ejecutivos para la emisión del documento formal en el que se haga referencia a los objetivos del Departamento de Auditoría Interna, la autoridad y la responsabilidad que tiene dentro del proceso operacional de la organización constituyen un servicio a la organización. (29:3)

1100 – Independencia y objetividad

Este grupo de normas resalta la importancia de la independencia con la que debe contar el departamento de auditoría, debido a que de ello depende el campo de acción, de lo contrario se verá limitado a aspectos de poca importancia, por lo que es necesario que los objetivos de la auditoría interna sean divulgados, así como su ubicación organizacional y dependencia jerárquica. (29:3)

1200 – Aptitud y cuidado profesional

Este grupo de normas dan los requisitos que deben aplicar los auditores en cada trabajo que lleven a cabo, lo que requiere de un plan de entrenamiento interno y externo que posibilite y de las cualidades, a los miembros del departamento de auditoría interna, para el correcto desempeño de sus labores, tales como: obtención de evidencia suficiente y competente que permita sustentar los hallazgos dentro de los informes que sean de beneficio a la organización para mejorar de forma continua. (29:5)

1300 – Programa de aseguramiento y mejora de la calidad

Este grupo de normas, hace énfasis sobre el rol de la Auditoría Interna, debido que si se va a recomendar mejores continuas se requiere estar en esa dimensión para tener la conciencia y habilidad necesarias para cumplir con esta función, aunado a ello pueden aplicarse revisiones independientes por auditores externos o bien la retroalimentación de las áreas evaluadas sobre el trabajo realizado y los resultados obtenidos para determinar que se lleve a cabo con calidad y orientado a la consecución de los objetivos organizacionales y del departamento de auditoría. (29:6)

NORMAS SOBRE DESEMPEÑO

2000 – Administración de la actividad de auditoría interna

Este grupo de normas, promueven los aspectos que dan carácter de organización normal del departamento de Auditoría Interna, al hacer énfasis en el proceso administrativo, es

decir, que se debe planificar, organizar, dirigir, controlar e informar de sus acciones como cualquier otra entidad de la organización, sin perder de vista la concesión de los objetivos de este departamento. (29:8)

2100 – Naturaleza del trabajo

Este grupo de normas, establecen los campos que el auditor interno debe tomar en cuenta como aspectos prioritarios, es decir deben ver con mayor frecuencia los riesgos operacionales en los diferentes niveles, evaluar los controles internos y asegurar la eficiencia de las operaciones. (29:9)

2200 – Planificación del trabajo

Este grupo de normas hacen referencia al proceso de trabajo que debe tener la Auditoría Interna, a través del diseño de procedimientos que permitan planificar y documentar los pasos y criterios a utilizar durante el desarrollo del trabajo para la consecución de los objetivos. (29:11)

2300 – Desempeño del trabajo

Este grupo de normas, se refieren a la ejecución del mismo trabajo, donde el auditor interno debe cumplir con los requisitos necesarios que le provean de información suficiente que se pueda convertir en evidencia que sustente los hallazgos que han sido identificados. (29:12)

2400 – Comunicación de resultados

Este grupo de normas hace referencia a los criterios de comunicación de los resultados obtenidos por la auditoría, al hacer énfasis en los criterios que deben tomarse en cuenta para la comunicación de los resultados, así como la calidad de comunicación, para la que la misma sea objetiva, contractiva y concisa. (29:13)

2500 – Seguimiento del progreso

Este grupo de normas, hace referencia a la necesidad de mantener verdaderos procesos de supervisión en el trabajo de la auditoría, con lo cual el ejecutivo de Auditoría Interna debe crear y mantener los procedimientos que le ayuden a una comunicación ágil y transparente de resultados, además del seguimiento de la aplicación de las recomendaciones de los informes, bajo un proceso que promueva nueva información a la administración sobre la atención de los aspectos a mejorar. (29:14)

2600 – Decisión de aceptación de los riesgos por la dirección

Este grupo de normas, hace referencia a que la comunicación y coordinación de acciones es un asunto importante para el bienestar y desarrollo organizacional, aún en el caso que haya que informar a niveles superiores, pero el auditor interno, debe disponer de la habilidad necesaria para vender sus ideas de tal manera que se vuelvan aplicables y productivas a los ojos de los usuarios de los informes. (29:15)

2.6 El control interno

2.6.1 Importancia del control interno

Se entiende como control interno el conjunto de planes, métodos y procedimientos adoptados por una organización, con el fin de asegurar que los activos estén debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente de acuerdo con las políticas trazadas por la gerencia, en atención a las metas y objetivos.

Se define de la siguiente manera “El control interno es un proceso, ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones
- Confiabilidad en la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.” (15:14)

La importancia de contar con un adecuado sistema de control interno en las organizaciones se ha incrementado debido a lo práctico que resulta medir la eficiencia y eficacia al momento de implementarlos, en especial si se desarrollan en las actividades básicas que se realizan dentro de las mismas.

Es importante resaltar, que la empresa que aplica controles internos en sus operaciones crea un ambiente de seguridad y da certeza sobre su situación financiera, es por ello que se hace necesario tener una planificación que permita verificar que los controles internos se cumplan para brindar un mejor panorama a la dirección sobre su gestión.

Por consiguiente, el control interno comprende el plan de organización en todos los procedimientos coordinados de manera coherente a las necesidades del negocio, para proteger y resguardar los activos, y verificar la exactitud y confiabilidad de los datos contables.

El control interno es la base sobre la cual descansa la confiabilidad de un sistema contable y cualquier desviación en el mismo, es un indicativo de que dicho sistema contable no es confiable y la información que presenta puede contener errores e irregularidades. En este sentido, podemos afirmar que un departamento que no aplique controles adecuados, corre el riesgo de tener desviaciones en sus operaciones, lo que al final del ciclo puede significar una crisis operativa.

2.6.2 Finalidad del control interno con enfoque COSO-ERM

El marco de referencia que se utilizará para exponer los elementos del control interno es el que se expone en la “Gestión de Riesgos Corporativos –Marco Integrado–”, denominado COSO-ERM, la firma internacional de auditoría PricewaterhouseCoopers lo define así: “la gestión de riesgos corporativos capacita a la dirección para identificar, evaluar y gestionar los riesgos en caso de incertidumbre y es esencial para la creación y conservación del valor. Dicha gestión es un proceso realizado por el consejo de administración, la dirección y demás personal de la entidad. Está diseñada para identificar los eventos potenciales que pueden afectar a la entidad a gestionar los riesgos para que estén dentro de los niveles aceptados por ella, para facilitar seguridad razonable respecto al logro de sus objetivos.

Un sistema de control interno tiene como finalidad, ser el medio por el cual una organización consiga tener una adecuada administración de sus operaciones a través del establecimiento de políticas y procedimientos que le permitan generar información confiable.

“El control interno está compuesto por ocho componentes interrelacionados entre sí. Estos procesos deben ser efectuados por el director, la gerencia y los demás miembros del personal de la empresa a lo largo de su organización, estos elementos están alineados con los cuatro objetivos. Tales componentes son:

1. Ambiente de control: El ambiente interno de la compañía es la base sobre la que se sitúan el resto de elementos, e influye de manera significativa en el establecimiento de los objetivos y de la estrategia. En el entorno de ese ambiente interno, la dirección establece la filosofía que pretende establecer en materia de gestión de riesgos, en función de su cultura y su “apetito” de riesgo.
2. Establecimiento de objetivos: Los objetivos deben establecerse con anterioridad a que la dirección identifique los posibles acontecimientos que impidan su consecución. Deben estar alineados con la estrategia de la compañía, dentro del contexto de la visión y visión establecidos.

3. Identificación de acontecimientos: La incertidumbre existe y, por tanto, se deben considerar aspectos externos (económicos, políticos, sociales, etc.) e internos (infraestructuras, personal, procesos, tecnología, etc.) que afectan a la consecución de los objetivos del negocio. Resulta pues imprescindible dentro del modelo la identificación de dichos acontecimientos, que podrán ser negativos (que implican riesgos), o positivos (que implican oportunidades e incluso mitigación de riesgos).
4. Evaluación de riesgos: Para poder establecer el efecto que determinados acontecimientos pueden tener en la consecución de los objetivos impuestos por la dirección, es necesario evaluarlos desde la doble perspectiva de su impacto económico y de la probabilidad de ocurrencia de los mismos. Para ello es necesaria una adecuada combinación de técnicas cuantitativas y cualitativas. La evaluación de riesgos se centrará inicialmente en el riesgo inherente (riesgo existente antes de establecer mecanismos para su mitigación), y posteriormente en el riesgo residual (riesgo existente tras el establecimiento de medidas de control).
5. Respuesta al riesgo: La dirección debe evaluar la respuesta al riesgo de la compañía en función de cuatro categorías: evitar, reducir, compartir y aceptar. Una vez establecida la respuesta al riesgo más adecuada para cada situación, se deberá efectuar una reevaluación del riesgo residual.
6. Actividades de control: Se trata de las políticas y procedimientos que son necesarios para asegurar que la respuesta al riesgo ha sido la adecuada. Las actividades de control deben estar establecidas en toda la organización, a todos los niveles y en todas sus funciones.
7. Información y comunicación: la adecuada información es necesaria a todos los niveles de la organización, de cara a una adecuada identificación, evaluación y respuesta al riesgo que permita a la compañía la consecución de sus objetivos. Además para conseguir que ERM funcione de manera efectiva es necesario un adecuado tratamiento de los datos actuales e históricos, lo que implica la necesidad de unos sistemas de información adecuados. Por su parte, la información es la base de la comunicación que implica una adecuada filosofía de gestión integral de riesgos.
8. Supervisión: La metodología ERM debe ser monitorizada, para asegurar su correcto funcionamiento y la calidad de sus resultados a lo largo del tiempo. El modo en que esta supervisión se lleve a cabo dependerá fundamentalmente de la complejidad y el tamaño de la organización.

En el cuadro que se muestra a continuación se describe el dinamismo de los sistemas de control interno. Por ejemplo, la valoración de los riesgos no influye solamente en las

actividades de control, sino que también puede ser altamente requerida para reconsiderar las necesidades de información y comunicación, o las actividades de monitoreo de la entidad. Así, el control interno no es un proceso serial, en el cual los componentes afectan solamente al siguiente. En un proceso interactivo multidireccional en el cual casi todos los componentes pueden influenciar a los otros.” (15:18)



Fuente: Control Interno informe coso II, año 2009. (12:19)

Podemos concluir que el informe COSO puede ser estructurado en cuatro partes a conveniencia de las partes interesadas como sigue a continuación:

- Resumen Ejecutivo, visión de alto nivel sobre la estructura conceptual del control interno, dirigido a directores ejecutivos, miembros del consejo y legisladores.
- Estructura Conceptual, define control interno, describe sus componentes y proporciona criterios para que administradores, consejeros y otros puedan valorar su sistema de control.
- Reportes a partes externas, es un documento suplementario que proporciona orientación a aquellas entidades que publican informes sobre control interno además de la preparación de estados financieros.
- Herramientas de evaluación, proporciona materiales que se pueden usar en la realización de una evaluación de un sistema de control interno.

2.6.3 Objetivos del control interno

“Cada entidad fija su misión, estableciendo los objetivos que espera alcanzar y las estrategias para conseguirlos. Los objetivos pueden ser para la entidad, como un todo, o específicos para las actividades dentro de una entidad particular, algunos son ampliamente participados. Por ejemplo, los objetivos comunes a casi todas las entidades son la consecución y el mantenimiento de una reputación positiva dentro del comercio y los consumidores, proporcionando estados financieros confiables a los accionistas, y operando en cumplimiento de las leyes y las regulaciones.

Los mismos se pueden ubicar dentro de las tres siguientes categorías:

- Operaciones, relacionadas con el uso efectivo y eficiente de los recursos de la entidad.
- Información financiera, relacionadas con la preparación de estados financieros públicos confiables.
- Cumplimiento, relacionado con el cumplimiento de la entidad con las leyes y regulaciones aplicables.

Esta categorización sitúa el énfasis en aspectos separados del control interno. Tales categorías distintas pero interrelacionadas (un objetivo particular su puede ubicar en más de una categoría) orientan diversidad de necesidades y pueden ser responsabilidad directa de ejecutivos diferentes. Esta categorización también permite distinguir lo que se puede esperar de cada categoría de control interno.

De un sistema de control interno se puede esperar que proporcione una seguridad razonable para la consecución de los objetivos relacionados con la confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de leyes y regulaciones. El cumplimiento de tales objetivos, en gran parte basados en estándares impuestos por sectores externos, depende de cómo se desempeñen las actividades dentro del control de la entidad.

Sin embargo, la consecución de los objetivos de operación –tales como un retorno particular sobre la inversión, participación en el mercado o ingreso de nuevas líneas de producto- no siempre está bajo el control de la entidad. El control interno no puede prevenir juicios o decisiones incorrectas, o eventos externos que puedan causar una falla en el negocio para la consecución de sus objetivos de operación. Para lograr estos objetivos, el sistema de control interno puede proporcionar seguridad razonable solamente si la administración y, en su papel de supervisión, el consejo están siendo acatados, de manera oportuna, en la orientación dada para la consecución de ellos.”
(15:18)

2.6.4 Interacción con las obligaciones tributarias

Las medidas de control interno con que cuenta una compañía para efectos de resguardo de la información contable, son sumamente importantes y altamente necesarios para efectos fiscales; esto se debe a que brindan un panorama más claro sobre el control fiscal que puede tener la empresa con relación al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Tomando como base que el cumplimiento de las obligaciones tributarias parte de los resultados obtenidos por la empresa o de operaciones que haya realizado (hechos históricos que deberían encontrarse adecuadamente registrados dentro de la contabilidad), toda compañía, con la finalidad de cumplir adecuadamente con el pago de sus impuestos, debe interactuar con los siguientes controles internos:

- Identificación y registro de todas las transacciones realizadas: Si con el control interno establecido por la compañía, se puede tener seguridad sobre el oportuno registro de todas las transacciones realizadas, en ese momento la empresa podrá tener la seguridad de que los resultados obtenidos son confiables para la determinación de sus diferentes tributos.
- Adecuada contabilización de las operaciones realizadas: Aún cuando se tenga certeza de que las operaciones se encuentran ingresadas 100% dentro de la contabilidad, también debe evaluarse si existe una adecuada clasificación de los registros contables dentro de los estados financieros de la empresa, para efectos de pago de impuestos; es decir, por ejemplo conocer si los ingresos por operaciones de su giro habitual fueron reconocidos dentro de los resultados del ejercicio (o por algún motivo especial se encuentran contabilizados como pasivos); de la misma forma con los gastos (existen algunos gastos que por algún factor podrían ser diferidos a uno o varios períodos fiscales). Aún para efectos financieros pueden tener un argumento válido, para efectos fiscales podría existir alguna contingencia fiscal.
- Otro riesgo que podría existir como resultado de la clasificación incorrecta de los registros contables, sería al momento de que un saldo contable se encuentre registrado dentro de una cuenta contable incorrecta, conllevando a un posible efecto negativo o un efecto de falta de aprovechamiento, para efectos de tributación. Un ejemplo de este caso sería incurrir en gastos considerables por servicios y honorarios profesionales pagados a proveedores del exterior, pero por falta de control no se alcanzó a determinar que el monto total excede del porcentaje máximo legal permitido (ese exceso es considerado como gasto no deducible) según la Ley del Impuesto Sobre la Renta superando el 1% del total de los ingresos brutos del período o bien el 15% de sueldos pagados a empleados guatemaltecos, el que resulte mayor.

- Otro caso que podemos mencionar es la depreciación de un activo que se realice anualmente en un 10%, pero en base a la ley debería ser un 20% (se está dejando de aprovechar un gasto por este rubro) dando como resultado que después de cumplirse el plazo establecido en la ley el gasto no aprovechado debe obligatoriamente ser considerado como no deducible.
- Adecuada separación del período contable al cual corresponden las operaciones: Tanto para efectos contables financieros como fiscales, es de suma importancia que las operaciones que resulten de la actividad comercial de la compañía, se encuentren contabilizadas dentro del período fiscal en el que fueron efectivamente incurridos. Por consiguiente, si la organización cuenta con un control interno eficiente permitirá tener la certeza de que las transacciones corresponden al ejercicio corriente y por ende los datos a declarar serán los correctos.
- En el caso de que no contar con un adecuado control interno sobre lo anterior, los errores que no detecten pueden poner a la empresa en una posición de riesgo fiscal, ya que no existiría una certeza sobre las cifras a declarar. Como ejemplo podemos mencionar, el no declarar el total de ingresos en el ejercicio que corresponde, debido a una mala clasificación; lo que obligaría a la empresa a rectificar su declaración ante las autoridades fiscales. Debiendo pagar multas e intereses si corresponde, lo que supone un efecto negativo en el flujo efectivo de la empresa.
- Otro factor que debería considerarse es tener en cuenta las diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad y su efecto en los impuestos que debe pagar la compañía.
- Dentro de estas influencias externas podemos encontrar, las políticas macroeconómicas y fiscales implementadas por el gobierno, por ejemplo: la tasa de interés, tipo de cambio, cambio de regulaciones fiscales, entre otras.
- Otro factor que debe considerar toda compañía para minimizar sus riesgos fiscales, consiste en que el departamento de Auditoría Interna, como parte de sus programas de control y evaluación, desarrolle programas enfocados a verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, a las cuales se encuentra afecta la compañía.
- Existen empresas que debido a la complejidad de los tributos a pagar al Estado, optan por contratar como parte de su personal a especialistas en impuestos, quienes tienen bajo su responsabilidad revisar y validar las cifras a ser desembolsadas por concepto de impuestos, previo a la presentación de las declaraciones ante las autoridades fiscales, mismas que han sido elaboradas por el personal del departamento de contabilidad.

- Un factor muy importante es tener el debido cuidado en cuanto a la clasificación de gastos no deducibles, ya que el no reconocerlos implica poner en alto riesgo a la compañía frente a las autoridades fiscales y por ende estar ante la posibilidad del pago de multas e intereses que pueden ser evitados desde un principio al realizar un trabajo adecuado y dando cumplimiento a las políticas de control interno establecidas.

2.7 Instrumentos de control interno para efectos de cumplimiento de las obligaciones tributarias

2.7.1 Presupuesto de resultados esperados

Dentro de las funciones de un departamento financiero se encuentra la elaboración de estados financieros proyectados. Los presupuestos de estados financieros permiten obtener mapas de las trayectorias a seguir para alcanzar objetivos de la empresa; además, proporciona una estructura para coordinar todas las actividades que tenga que desarrollar una empresa.

Tomando en consideración que el objetivo de utilizar estados financieros proyectados es para conocer anticipadamente cuales podrían ser los efectos en los diferentes impuestos a los cuales se encuentra afecta la compañía, el encargado de evaluar los efectos impositivos deberá tomar como base las proyecciones financieras a corto plazo que realice el departamento financiero (estas proyecciones abarcan resultados esperados en un plazo de uno a dos años).

En el caso de estados resultados proyectado, es muy importante para que las empresas puedan estimar oportunamente cuales serán los resultados esperados al final de su actividad económica durante el período fiscal a trabajar.

Adicionalmente, con base en las proyecciones se tendrá la capacidad de estimar el efecto impositivo que recaerá sobre los resultados, tanto en impuesto sobre la renta como impuesto de solidaridad si la empresa se encuentra dentro de éste régimen; o bien solamente el 7% de ISR sobre el total de ingresos si se encuentra dentro del régimen general del impuesto sobre la renta.

Con respecto al balance de situación financiera proyectado, el efecto en tema de impuestos básicamente resalta en el impuesto de solidaridad, ya que de ser mayores los activos a los ingresos deberá pagar este impuesto sobre la base del activo.

Además, permite anticipar y manejar adecuadamente algunas cuentas de activo, las cuales en algunas oportunidades, por efecto de mala planificación financiera, podrían afectar la base de cálculo de impuesto en mención. Uno de estos casos se presenta con las existencias de inventarios, debido a que algunas empresas finalizan sus ejercicios fiscales con altos volúmenes de productos para la venta, los cuales, si hubiesen planificado adecuadamente, deberían ser mucho menores de lo que en realidad se tiene. Por consiguiente, llevaría a tener que determinar y pagar un impuesto mayor al que hubiese sido necesario con base en una adecuada planificación de la compra de los inventarios.

Una vez elaborados y analizados los estados financieros proyectados, es importante que la compañía verifique durante el desarrollo del ejercicio fiscal, cual es el comportamiento real obtenido por la empresa como resultado de sus operaciones comerciales y que nivel de cumplimiento se tiene a determinado plazo, lo que permitirá ajustar los presupuestos en los meses pendientes de operar. Asimismo esta comparación permitirá elaborar mejores estados financieros proyectados para los siguientes períodos contables.

2.7.2 Presupuesto de efectivo o flujo de efectivo

Una vez se cuente con los estados financieros proyectados, la empresa podrá elaborar sus presupuestos de flujo de efectivo con la finalidad de poder anticiparse oportunamente a las necesidades de efectivo para efectos de mantener la operación comercial sin riesgo. En este punto, la empresa deberá evaluar todos los impuestos que deberá enterar a la administración tributaria, independientemente de que los mismos deban ser cancelados con efectivo propio o bien con lo retenido a los proveedores.

Entre los impuestos que deben ser enterados a las autoridades fiscales con efectivo propio generado por la compañía, encontramos los siguientes:

- Pagos trimestrales del ISR
- Pagos trimestrales de ISO
- Pagos trimestrales de IUSI
- Devoluciones anuales de ISR retenidos a los asalariados
- Pagos mensuales de IVA (si el débito es mayor al crédito generado)
- Pago mensuales de ISR
- Pago mensuales de IDP
- Pago anual de ISR

Entre los impuestos que deben ser enterados a las autoridades fiscales con efectivo generado por retenciones a terceros, encontramos los siguientes:

- Retenciones de ISR a los asalariados

- Retenciones de ISR a proveedores locales
- Retenciones de ISR por servicios a proveedores no domiciliados
- Retenciones de IVA a proveedores locales

Teniendo evaluados los diferentes impuestos que deben ser enterados a las autoridades fiscales permitirá tener una perspectiva más exacta de las necesidades de efectivo que la empresa tendrá tanto de forma semanal, mensual, trimestral o anual.

Sin embargo, es sumamente importante que la empresa realice un adecuado seguimiento a los presupuestos de efectivo, con la finalidad de ajustar cualquier discrepancia significativa con los datos proyectados que resulten de cambios en resultados financieros obtenidos, de tasas impositivas, de políticas internas, entre otros.

2.7.3 Sistema contable

Al momento de llevar a cabo la inscripción de una entidad ante la administración tributaria se debe indicar el sistema de contabilidad bajo el cual serán llevadas las operaciones contables. Lo que servirá de base para el pago de los impuestos.

Tanto para efectos financieros como para el pago de impuestos, el sistema de contabilidad que debe emplear toda empresa es el de lo devengado. Este requiere que los ingresos sean reconocidos como tales, al momento de ser obtenidos.

Los factores que pueden ayudar a determinar que un ingreso sea considerado como devengado son:

- En venta de productos, al momento de la venta, esto generalmente significa la fecha de entrega al cliente. Las mercaderías otorgadas en consignación no constituyen una venta.
- En el caso de servicios, en el momento de ser ejecutados.
- Con relación al uso de recursos de la empresa (dividendos, regalías, entre otros), el ingreso se reconoce de acuerdo al transcurso del tiempo o el uso de los mismos.
- En las ventas de activos, distinto al inventario, se reconoce en la fecha de la venta.

Algunas compañías como instituciones bancarias principalmente o empresas que venden a plazos, por el tipo de actividad económica principal, deben reconocer sus ingresos bajo el método de lo percibido. El factor importante que debe considerar una compañía para optar por este sistema, es la posibilidad de determinar la cobrabilidad final con cierta certeza en el momento de la venta o prestación del servicio.

En Guatemala, toda empresa, que elija uno de los dos sistemas de contabilidad aceptados por la administración tributaria, solo podrá cambiarlos cuando le sea otorgada la autorización por escrito por parte de la misma.

2.7.4 La documentación y su archivo

Partiendo de que la contabilidad se basa en las operaciones comerciales realizadas y que las mismas deben encontrarse debidamente documentadas, toda empresa deberá contar con un adecuado archivo al cual se pueda acceder en cualquier momento con la finalidad de verificar la documentación de soporte de los registros contables. Estos documentos fehacientes deberán llenar todos los requisitos legales que establezcan las leyes específicas.

Los únicos registros por los cuales no se requerirá documentación de soporte, corresponden a partidas relativas a meros ajustes, traslados de saldos, pases de un libro a otro o rectificaciones.

Toda la documentación y correspondencia relacionada con las operaciones comerciales de la empresa, deberán ser resguardadas por un período mínimo de cinco años; en el caso que la documentación sea necesaria en algún proceso legal en contra de la empresa, la documentación deberá resguardarse hasta la finalización del mismo.

Para el caso de las ventas y servicios prestados, toda compañía deberá emitir y contar cuando menos con los siguientes documentos:

- Facturas.
- Notas de débito.
- Notas de crédito.

Asimismo, estos documentos deberán estar adecuadamente archivados, ya que servirán para respaldar las ventas y servicios prestados que fueron declaradas en el impuesto al valor agregado, en el impuesto sobre la renta y cualquier otro impuesto que deba ser cobrado por el vendedor o prestado de servicio (impuestos específicos de distribución de bebidas, distribución de productos derivados del petróleo).

Para el caso de las compras o servicios recibidos, es obligación de la compañía requerir del proveedor los mismos documentos que fueron descritos para las ventas.

Para el caso de compras de bienes o servicios locales, las facturas deberán contar con:
Preimpreso:

- Razón social.
- NIT del proveedor.
- Dirección fiscal.
- Número correlativo.

Agregado:

- Nombre correcto de la empresa compradora.
- NIT.
- Dirección fiscal.
- Descripción detallada de lo comprado.

Donde corresponda se deberá emitir constancia de retención de ISR, misma que deberá ser entregada al proveedor dentro de los 5 días posteriores a la fecha de la factura; dentro del archivo se deberá dejar con cada factura copia de la constancia firmada a fin de dejar todo el proceso de compra y pago debidamente documentado.

Cuando el proveedor de los bienes se encuentre domiciliado en el exterior, es conveniente que por cada importación se cuente con toda la documentación que ampare la internación, dentro de dicha documentación deberán ser considerados los siguientes:

- Cotización del proveedor del bien.
- Factura contable del proveedor.
- Copia de la orden de ingreso a bodega.
- Póliza de importación emitida por la aduana.
- Copia del formulario fiscal que ampare el pago de impuestos.
- Detalle de los bienes importados.

CAPÍTULO III

CONTROLES CON BASE EN LA LEY SARBANES OXLEY – CONTROLES INTERNOS CON ENFONQUE COSO-ERM (ADMINISTRACIÓN DE RIESGO CORPORATIVO)

3. 1 Antecedentes

A finales de la década del noventa, un conjunto de escándalos contables y financieros impactó en los mercados de capitales (Enron, WorldComm) Inversores empiezan a dudar sobre la veracidad de la información que se exponía en los estados contables. Es una condición indispensable que la información de que se dispone sea confiable, la violación o perdida de este principio hace prácticamente inviable la existencia de un mercado de capitales.

Ante este descrédito, fue necesario elaborar un marco legal que volviera a reinstaurar la confianza de los inversores en la autenticidad de la información que las empresas difundían en materia contable. Es así que surge en los Estados Unidos de América la Ley Sarbanes-Oxley, la cual debe su nombre a los dos congresistas que contribuyeron a su redacción.

En sus considerandos, la ley establece la creación de un Comité de Vigilancia de la Contabilidad de las Empresas Publicas (en adelante el Comité), cuyas funciones entre otras, son “...proteger el interés de los inversores, y más allá, el interés público, en la preparación de reportes de auditoría informativos, exactos e independientes”.

El cumplimiento de las regulaciones establecidas en la Ley por parte de las distintas empresas, se convierte en una especie de “sello de confianza” requerido por los inversores la Ley Sarbanes-Oxley, conocida también como SarOx ó SOA (por sus siglas en inglés Sarbanes Oxley Act), es la ley que regula las funciones financieras contables, de auditoría y penaliza en una forma severa, el crimen corporativo y de cuello blanco. Debido a los múltiples fraudes, la corrupción administrativa, los conflictos de interés, la negligencia y la mala práctica de algunos profesionales y ejecutivos que conociendo los códigos de ética, sucumbieron ante el atractivo de ganar dinero fácil y a través de empresas y corporaciones, engañando a socios, empleados y grupos de interés, entre ellos sus clientes y proveedores.

La aplicación e interpretación de esta ley, ha generado múltiples controversias, una de ellas es la extraterritorialidad y jurisdicción internacional, que ha creado pánico en el

sistema financiero mundial, especialmente en bancos con corresponsalía en Estados Unidos y empresas multinacionales que cotizan en la bolsa de valores de Nueva York.

A pesar de que el Instituto Americano de Contadores (AICPA) y los reguladores en las siguientes dos décadas examinaron el conflicto entre la auditoría y la consultoría, no hicieron nada por resolver el problema de fondo.

Las firmas crecieron debido a ese trabajo tan lucrativo de la consultoría, pero en 1990 la Comisión Federal de Comercio acusó al Instituto Americano de Contadores (AICPA) de restringir el comercio debido a su código de ética que impedía competir a los contadores.

Cuando el Instituto Americano de Contadores acordó suavizar estas normas, todo se perdió, porque como consecuencia las firmas empezaron a competir en precio por los servicios de consultoría disminuyendo el valor de las auditorías.

De acuerdo con los analistas del sector, la misma profesión creó estos problemas, porque ellos encontraron que si disminuían el valor de la auditoría podrían ganar más trabajo de consultoría. Pero si ellos disminuían el valor de la auditoría, también tenían que disminuir los procedimientos y lo más grave aún, disminuirían la independencia.

De acuerdo con un estudio de la Asociación Internacional de Ejecutivos Financieros, en los últimos tres años anteriores a la publicación de esta ley se produjeron 464 reemisiones de estados financieros, un total más alto que la totalidad de la década anterior.

Recientemente las firmas han declarado su intención de no ofrecer servicios de consultoría a sus clientes de auditoría o de separar sus negocios de consultoría de sus negocios de auditoría, formando compañías completamente independientes.

La presión de los clientes cuando argumentan que "si no me dejan llevar la contabilidad como yo quiero les quitaré el trabajo de consultoría" hace que la calidad de los servicios prestados sea muy baja.

En lo que todos están de acuerdo es que después del escándalo de Enron, nada será igual en la profesión. Sin embargo, la sola separación propuesta por las firmas no fue suficiente para solucionar los problemas, ni para llevar nuevamente la profesión a ser considerada como una profesión de integridad y ética.

Después de la declaratoria de bancarrota de Worldcom, el Congreso Americano rápidamente aprobó el proyecto de ley de la Cámara de Representantes No. 3763 y el Presidente Bush la firmó y la convirtió en ley (P.L. 107-204 de Julio 30, 2002). Conocida como Sarbanes-Oxley Acta de 2002 (por el nombre de los ponentes), esta ley crea un nuevo organismo supervisor de la contabilidad, nuevas reglas de independencia del auditor, una reforma de la contabilidad corporativa, la protección del inversionista y aumenta las penas criminales y civiles por las violaciones al mercado de valores. Los cambios son substanciales y forzarán a las compañías que coticen en bolsa a cambiar dramáticamente sus procedimientos de gobierno corporativo. Con respecto a los auditores de las compañías que coticen en bolsa, les significará una revisión de todos sus compromisos. Para otras firmas de contabilidad, quizás signifique el negocio adicional para los servicios que no pueden ser proporcionados por más tiempo por los auditores.

3.2 Generalidades

La Ley Sarbanes-Oxley fue firmada en ley el 30 de julio de 2002 por el presidente Bush y fue aprobada por la Cámara por un voto de 423-3 y el Senado por 99-0. La Ley Sarbanes-Oxley se considera el cambio más significativo a leyes federales de valores en los Estados Unidos desde el nuevo “New Deal” (Nuevo Acuerdo). Oficialmente ha sido titulada como Public Company Accounting Reforma (Ley de protección de los inversores 2002), comúnmente se le llama SOX o Sarbox, debido a sus creadores, el Senador Paul Sabanes y el Representante Michael G. Oxley.

La Ley Sarbanes-Oxley ha sido diseñada para establecer requisitos de auditoría buscando con ello mejorar la precisión y principalmente la fiabilidad de las revelaciones en los estados financieros.

La Ley trata cuestiones sobre el establecimiento de un “*Public Company Accounting Oversight Board*” (Junta de Supervisión de compañías de contabilidad públicas) la cual tiene como objetivos, la responsabilidad empresarial, la independencia del auditor y una mayor divulgación de la información financiera.

La Ley Sarbanes-Oxley también estableció mas sanciones penales y civiles contra las violaciones a los valores éticos de la profesión así como mayores multas para los ejecutivos de las empresas que con conocimiento permitan alterar las cifras de los estados financieros. La Ley también señala la prohibición a las sociedades de auditoría para proporcionar “valores añadidos” en los servicios prestados a los clientes, incluidos los servicios legales y servicios adicionales como consultas y que no están directamente relacionadas con su trabajo de auditoría. La Ley Sarbanes-Oxley exige también que las

sociedades con cotización independiente proporcionen informes anuales de auditoría sobre la existencia y condición de los controles internos en lo que se refiere a la presentación de informes financieros.

Otras disposiciones que caben mencionar son que las empresas de Estados Unidos, están obligadas a contar con una sección de Auditoría Interna, y deben ser certificadas por auditores externos. La Ley también concede la independencia del auditor, incluyendo también prohibiciones contundentes para determinados tipos de trabajo.

Finalmente la Ley Sarbanes-Oxley permite suministrar la suficiente información sobre el flujo de transacciones para determinar si los estados financieros erróneos son debido a un error o un fraude; así también de ésta información y otras implementaciones y controles diseñados para prevenir dichos riesgos se establece la forma en que el período de fin de proceso de información financiera, y los controles de salvaguarda de activos.

Novedades y puntos más importantes que introduce la Ley Sarbanes-Oxley:

- La creación del “*Public Company Accounting Oversight Board*” (comisión encargada de supervisar las auditorías de las compañías que cotizan en bolsa).
- El requerimiento de que las compañías que cotizan en bolsa tengan un comité de auditores completamente independiente, que supervisen la relación entre la compañía y su auditoría. Este comité de auditores pertenece a la compañía, no obstante los miembros que lo forman son completamente independientes a la misma. Esto implica que sobre los miembros que forman el comité de auditores, recae la responsabilidad de confirmar la independencia.
- Prohibición de préstamos personales a directores y ejecutivos.
- Transparencia de la información de acciones y opciones de la compañía en cuestión, que pueden tener los directivos, ejecutivos y empleados claves de la misma y sus consorcios, en el caso de que posean más de un 10% de acciones de la compañía. Asimismo estos datos deben estar reflejados en los informes de las compañías.
- Endurecimiento de la responsabilidad civil así como las penas, ante el incumplimiento de la Ley. Se alargan las penas de prisión, así como las multas a los altos ejecutivos que incumplen y/o permiten el incumplimiento de las exigencias en lo referente al informe financiero.
- Protecciones a los empleados en caso de fraude corporativo. La OSHA (oficina de empleo y salud) se encargará en menos de 90 días, de reinstalar al trabajador, se establece una indemnización por daños, la devolución del dinero defraudado, los gastos en pleitos legales y otros costos.

3.3 Estructura de la Ley Sarbanes Oxley

La Ley Sarbanes-Oxley consta de once títulos o secciones, que van desde la creación de responsabilidades adicionales para los consejos directivos de las empresas, hasta sanciones penales. Asimismo, requiere a la “*Securities and Exchange Commission*” (SEC) la creación o implementación de reglamentos o lineamientos para el cumplimiento de la nueva Ley.

“Título I

Junta de vigilancia de las compañías de contabilidad pública

- Sección 101 Establecimiento; disposiciones administrativas.
- Sección 102 Registro ante la junta.
- Sección 103 Auditoría, control de calidad, y normas y reglamentos de independencia.
- Sección 104 Inspecciones de firmas de contabilidad pública.
- Sección 105 Investigaciones y procedimientos disciplinarios.
- Sección 106 Firmas extranjeras de contabilidad pública.
- Sección 107 Comisión de supervisión de la junta.
- Sección 108 Normas de contabilidad.
- Sección 109 Hallazgos.

Título II

Independencia del auditor

- Sección 201 Servicios fuera del alcance de la práctica de los auditores.
- Sección 202 Requisitos pre-aprobatorios.
- Sección 203 Rotación del socio de auditoría.
- Sección 204 Informes del auditor al comité de auditoría.
- Sección 205 Modificaciones acordadas.
- Sección 206 Conflictos de interés.
- Sección 207 Estudio de la rotación obligatoria de las firmas de contadores públicos registrados.
- Sección 208 Auditoría de la comisión.
- Sección 209 Consideraciones por las autoridades reguladoras Estatales apropiadas.

Título III

Responsabilidad Corporativa

- Sección 301 Comité de la compañía de auditoría pública
- Sección 302 Responsabilidad de la compañía

- Sección 303 Influencia impropia sobre la conducción de auditorías.
- Sección 304 Confiscación de ciertos bonos y ganancias.
- Sección 305 Excepciones y penalidades del funcionario y director.
- Sección 306 Negociaciones internas durante los períodos censura “blackout” del fondo.
- Sección 307 Reglamentos de la responsabilidad profesional de los abogados.
- Sección 308 Fondos razonables para inversionistas.

Título IV

Reforzamiento de las revelaciones financieras

- Sección 401 Revelaciones en informes periódicos.
- Sección 402 Cláusulas de conflictos de interés.
- Sección 403 Revelaciones de transacciones que involucran a la gerencia y accionistas principales.
- Sección 404 Evaluación de la gerencia de los controles internos.
- Sección 405 Excepciones.
- Sección 406 Código de ética para los funcionarios financieros senior.
- Sección 407 Revelación del perito financiero del comité de auditoría.
- Sección 408 Revisión de las revelaciones periódicas por los emisores.
- Sección 409 Tiempo real de las revelaciones del emisor.

Título V

Conflictos de interés del analista

- Sección 501 Tratamiento de los analistas de valores para asociaciones de valores registradas y bolsas de valores nacionales.

Título VI

Recursos y autoridad de la comisión

- Sección 601 Autorización de asignaciones.
- Sección 602 Apariencia y práctica ante la comisión.
- Sección 603 Autoridad de la Corte Federal para imponer sanciones.
- Sección 604 Calificaciones de personas asociadas a corredores y negociadores.

Título VII

Estudios e informes

- Sección 701 Estudio e informe GEAO sobre consolidación de firmas de contabilidad pública.

- Sección 702 Estudio e informe de la comisión referente a las agencias de evaluación de créditos.
- Sección 703 Estudio e informe sobre infractores e infracciones.
- Sección 704 Estudio de acciones vigentes.
- Sección 705 Estudio de bancos e inversión.

Título VIII

Responsabilidad de la compañía por fraude penal

- Sección 801 Subtítulo.
- Sección 802 Intentos y conspiraciones para cometer fraude.
- Sección 803 Responsabilidad penal por fraude postal y cablegráfico.
- Sección 804 Responsabilidad penal por violaciones al “Employee Retirement Incomen Securities Act of 1974”.
- Sección 805 Revisión de las pautas de sentencia federal por obstrucción de la justicia y fraude penal.
- Sección 806 Protección para empleados de compañías públicas registradas que indican evidencia de fraude.
- Sección 807 Sentencias para accionistas defraudadores de compañías públicas registradas.

Título IX

Responsabilidad penal de empleados

- Sección 901 Subtítulo.
- Sección 902 Intentos y conspiraciones para cometer fraude.
- Sección 903 Responsabilidad penal por fraude postal y cablegráfico.
- Sección 904 Responsabilidad penal por violaciones al “Employee Retirement Incomen Securities Act of 1974”.
- Sección 905 Modificación de las guías de sentencia referente a ciertos delitos de empleados.
- Sección 906 Responsabilidad de la compañía por los informes financieros.

Título X

Declaraciones juradas de impuestos de la compañía

- Sección 1001 Opinión del Senado sobre la firma de las declaraciones juradas de la compañía por funcionarios ejecutivos de la empresa.

Título XI

Fraude y responsabilidad de la compañía.

- Sección 1101 Subtítulo
- Sección 1102 Manipulación de un registro para impedir un procedimiento oficial.
- Sección 1103 Bloqueo temporal de autorización por la “*Securities and Exchange Commission*” (SEC).
- Sección 1104 Modificación a las guías de sentencia temporal.
- Sección 1105 Autoridad de la comisión para prohibir a las personas prestar servicios como funcionarios o directores.
- Sección 1106 Responsabilidad penal bajo el acta del SEC de 1934
- Sección 1107 Represalias contra los informantes.” (27:5)

3. 4 Secciones referentes a la calidad financiera

Sección 103 Auditoría, control de calidad, y normas y reglamentos de independencia.

Una evaluación de la calidad en la función de auditoría interna es el proceso por el cual se evalúa la eficiencia y eficacia de ésta función, donde se identifican las oportunidades de mejora, así como se garantiza el cumplimiento con las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna y el código de ética. También se incluyen un análisis de los diferentes procesos de riesgo, control y la relación con los agentes que participan en la gestión y el gobierno de las organizaciones. En el mundo de los negocios, se han impuesto términos como mejora de la calidad, transparencia y credibilidad de información y códigos de buen gobierno, que están regulando las prácticas empresariales e incidiendo en las políticas nacionales, internacionales y empresariales. Las certificaciones de calidad de la auditoría interna, pueden considerarse como un instrumento fundamental que garantiza su papel en el gobierno corporativo de las organizaciones, analizado y evaluado por expertos independientes y cualificados en las mejores prácticas de auditoría interna.

Por otra parte, reglamenta las normas de control de calidad y las normas de ética a ser usadas por firmas de auditoría encargadas de la preparación y emisión de informes de auditoría.

Según lo requerido por la ley, la junta creó un ente encargado de regular ciertas prácticas, entre las cuales encontramos:

- Registrar las firmas de auditoría.
- Establecer o adoptar normas sobre auditores, control de calidad ética, independencia y otras reglas relacionadas con la preparación de los informes de auditoría.
- Conducir inspecciones a las firmas de auditoría.

- Conducir investigaciones y procesos disciplinarios, e imponer las sanciones apropiadas.
- Realizar otras funciones y deberes, según sea necesario.
- Hacer cumplir la Ley, las reglas de la Junta, las normativas profesionales y las leyes sobre valores relacionados con la preparación y emisión de los informes de auditoría y las obligaciones de los contadores respecto a las mismas.
- Establecer el presupuesto y administrar las operaciones de la Junta y de su personal.
-

La junta incluirá en las normas de auditoría, contadores profesionales y grupos de asesores organizados para establecer nuevas normas. Y podrá según lo determine apropiado adoptar normas propuestas por dichos grupos, tendrá la autoridad para enmendar, modificar, revocar y rechazar cualquier normativa sugerida por los grupos. La Junta deberá informar anualmente a la comisión sobre sus actividades para establecer normativas y exigirá a las firmas de auditoría registradas, preparar y mantener los papeles de trabajo y cualquier otra documentación necesaria relacionada al informe de auditoría, por un período no menor de 7 años.

“La junta requerirá la revisión y aprobación del informe de auditoría por un segundo socio y que se adopten normas de control de calidad. Deberá adoptar normas de auditoría para implantar la revisión de control interno requerido por la sección 404.” (22:12)

Ésta norma requiere que el auditor evalúe la estructura de control interno y los procedimientos, incluyendo registros que reflejan razonablemente las transacciones del emisor, dando certeza razonable que las transacciones se registran de forma tal que permita la preparación de estados financieros conforme a GAAP, y la descripción de cualquier deficiencia material de control interno.

Sección 108 Normas de Contabilidad

La junta define como generalmente aceptados, cualquier principio de contabilidad establecido por un cuerpo de de normas con los siguientes requisitos:

- Este organizada por una entidad privada.
- Sea un consejo de administración (u órgano equivalente) que actúa en el interés público.
- Haya adoptado procedimientos para garantizar el pronto examen, por mayoría de votos de sus miembros, de los cambios a los principios contables necesarios para reflejar las nuevas cuestiones y la evolución de las prácticas comerciales.

- Considera, en la adopción de los principios contables, la necesidad de mantener las normas actuales, a fin de reflejar los cambios en el entorno empresarial, la medida en que la convergencia internacional de alta calidad sobre las normas de contabilidad es necesario o apropiado en el interés público y para la protección de los inversores.

La junta llevará a cabo un estudio sobre la adopción por los Estados Unidos, de la presentación de informes financieros basados en principios de contabilidad del sistema. La duración del tiempo requerido para cambiar de uno basado en reglas a una basada en los principios del sistema de presentación de informes financieros. La viabilidad y los métodos propuestos por el sistema basado en principios podrán aplicarse en Estados Unidos.

Sección 406 Código de ética para los funcionarios financieros senior.

Requiere que la corporación pública divulgue si ha adoptado un código de ética para sus altos ejecutivos financieros (senior financial officers) y exprese que éstos lo han firmado. El contenido del código de ética debe divulgarse. Además, la SEC debe emitir normas de procedimientos en cuanto a ésta sección.

Sección 703 Estudio e informe sobre factores y violaciones

- (a) ESTUDIO.- La comisión, basada en información por el período del 1ero. de enero de 1998 al 31 de diciembre de 2001, conducirá un estudio para determinar:
(1) El número de profesionales de valores, definidos como contadores públicos, firmas de contabilidad pública, banqueros de inversión, asesores de inversión, corredores, negociantes, abogados y otros profesionales de valores que practican ante la Comisión.

A quienes se ha encontrado que han ayudado y han sido cómplices de una violación de las leyes federales de valores, incluyendo las regulaciones o reglamentos allí promulgados (referidos a ésta sección como “leyes federales de valores”) impondrá sanciones y penalidades específicas.

Otros aspectos reglamentados por ésta sección son: la ocurrencia de múltiples violaciones por la misma persona o personas. La imposición de sanciones disciplinarias, incluyendo censura suspensión, impedimento temporal o permanente para practicar la profesión ante la comisión; y el monto del resarcimiento, restitución, otras multas o pagos que la comisión haya acotado.

Sección 906 Responsabilidad de la compañía por los informes financieros

Mediante esta sección se establece una nueva disposición en el código penal donde se especifican las multas y penas para los responsables legales de infracción de los requerimientos expuestos en la Ley Sarbanes Oxley.

El responsable será multado con no más de USD\$ 1, 000,000.00 o encarcelado por no más de 10 años, o ambos en el caso de que sabiendo que el informe que acompaña al reporte financiero no cumple con todos los requerimientos.

En el caso de que sabiendo que el informe que acompaña al requerimiento no cumple con los requisitos, el responsable será multado hasta con USD\$ 5, 000,000.00 o encarcelado por no más de 20 años, o ambos.

Ésta sección del código penal que ha introducido la Ley Sarbanes-Oxley es toda una novedad, porque especifica la pena del tipo de delito financiero en cuestión, y endurece las penas anteriormente existentes para este tipo de infracciones.

Además de especificar la pena, también aclara sobre quien recae la responsabilidad. A diferencia de lo ocurrido con el caso de los escándalos de Enron y otras compañías donde la responsabilidad penal no fue fácil de establecer.

3. 5 Sección III responsabilidad corporativa

En la ley Sarbanes-Oxley se ordenó la promulgación de ciertas nuevas normas respecto de la divulgación de transacciones que no aparecen en el balance, dictadas por la SEC, normas: { 303 (a)(4) y 303 (a)(5)} de regulación (S-K), que establecen, en parte, la información que tiene que estar incluida en los documentos que son presentados ante la SEC. Estas obligan a las empresas a incluir mayor información en documentos que son presentados ante la SEC (el formulario 10-K si son empresas estadounidenses y el formulario 20-F si no lo son.)

La norma 303(a)(4) exige que el formulario, presentado ante la SEC, incluya una sección especial en que se debe describir todas las transacciones que no aparecen en el balance y que puedan tener, en el presente o en el futuro un impacto en el declarante respecto de su condición financiera, en sus ingresos o gastos, en los resultados de operaciones, en su liquidez o en sus fuentes de capital.

3. 6 Sección 302 responsabilidad corporativa por los estados financieros

El "CEO" (Director Ejecutivo) El "CIO" (Jefe de Información) y "CFO" (Director Financiero) preparará una certificación que acompañará el informe de auditoría para certificar “la razonabilidad de los estados financieros y sus notas, y que los mismos representan las operaciones y la condición financiera de la empresa.” Una violación de esta sección tiene que existir el conocimiento y la intención para que resulte en una obligación.

Establece que la corporación pública es responsable por sus estados financieros. La comisión por su reglamento, requerirá de cada compañía que presente informes periódicos bajo la sección 13(a) o 15(d) del Acta de intercambio de Valores de 1934 (15 U.S.C. 78m, 78o (d)). En estos informes los funcionarios financieros o quienes efectúen funciones similares, debe certificar: que el funcionario firmante ha revisado el informe, que basado en el conocimiento del funcionario, el informe no contiene ninguna declaración falsa de un hecho material, que basado en el conocimiento del funcionario, los estados financieros, y otra información incluida en el informe presentan razonablemente en todo aspecto significativo la situación financiera y los resultados de las operaciones del emisor por los períodos presentados en el informe. Además los funcionarios firmantes:

- a) Son responsables por establecer y mantener controles internos;
- b) han diseñado controles internos para asegurar que la información importante referente al emisor y sus subsidiarias consolidadas se ha puesto en conocimiento de tales funcionarios, particularmente durante el período en el cual están siendo preparados informes periódicos;
- c) han evaluado la efectividad de los controles internos del emisor a una fecha dentro de los 90 días antes del informe;
- d) han presentado en el informe sus conclusiones sobre la efectividad de los controles internos basados en su evaluación a esa fecha.

Por otra parte, con la firma, los funcionarios certifican que han revelado a los auditores del emisor y al comité de auditoría de la junta de directores o personas que desempeñen función equivalente, todas la deficiencias significativas en el diseño u operación de los controles internos que podrían afectar adversamente la habilidad del emisor para registrar, procesar, resumir y reportar datos financieros; como también que han identificado las debilidades materiales en los controles internos y cualquier fraude, significativo o no, que involucre a la gerencia u otros empleados que desempeñan un rol importante en los controles internos del emisor. Así mismo, los funcionarios con su firma indican si en el informe hubo o no cambios significativos en los controles internos o en

otros factores que podrían afectar significativamente los controles internos después de la fecha de su evaluación, incluyendo cualquier acción correctiva respecto a deficiencias significativas y debilidades materiales.

Ésta sección también aplica para los emisores que se han comprometido en cualquier transacción que resulte en la transferencia de domicilio u oficinas de la compañía dentro o fuera de los Estados Unidos.

3. 7 Sección IV reforzamiento de las revelaciones financieras

Se requiere que el informe anual contenga “un informe de control interno”, que deberá:

- (1) indicar la responsabilidad de la gerencia para establecer y mantener una estructura de control interno adecuado y procedimientos para informes financieros, y
- (2) tener una evaluación, a la fecha del cierre del año fiscal, de la efectividad de la estructura de control interno y de los procedimientos de los informes financieros.

Cada auditor de la corporación atestiguará sobre, e informará, la evaluación hecha por la Gerencia. Dicha verificación hecha bajo esta sección estará conforme a las normas de atestiguamiento emitidas y adoptadas por la Junta. El trabajo de "atestiguamiento" no estará sujeto a contrato aparte.

3. 8 Sección 404 evaluación de la gerencia de los controles internos

Se requiere que el informe anual contenga “un informe de control interno”, que deberá:

- (1) indicar la responsabilidad de la gerencia para establecer y mantener una estructura de control interno adecuado y procedimientos para informes financieros, y
- (2) tener una evaluación, a la fecha del cierre del año fiscal, de la efectividad de la estructura de control interno y de los procedimientos de los informes financieros.

Cada auditor de la corporación atestiguará sobre, e informará, la evaluación hecha por la Gerencia. Dicha verificación hecha bajo esta sección estará conforme a las normas de atestiguamiento emitidas y adoptadas por la Junta. El trabajo de "atestiguamiento" no estará sujeto a contrato aparte.

El lenguaje en el informe del Comité para explicar la intención de la Ley y que acompaña la misma establece “--- no es la intención del Comité que la evaluación del auditor este sujeto a negociación separada ni sea objeto para un aumento en los cargos u honorarios.”

Se le requiere al "SEC" que exija a cada corporación que informe si ha adoptado un Código de ética para sus oficiales ejecutivos y el contenido del mismo.

Se le requiere al "SEC" que revise sus reglamentos en cuanto a la pronta divulgación en la Forma 8-K para requerir que se informe inmediatamente “cualquier cambio, o eliminación,” del código de ética.

La Comisión hará regulaciones para que cada informe anual requerido por la Junta contenga un informe de control interno, el cual determinará la responsabilidad de la gerencia por establecer y mantener una estructura adecuada de control interno y los procedimientos para información financiera y realizará una evaluación a la fecha del cierre del año fiscal, la cual analizará la efectividad de la estructura de control interno y de los procedimientos de los informes financieros.

Esta sección establece las siguientes obligaciones al ejercer auditoría interna:

- Una declaración de responsabilidad de la dirección en donde mencione el establecimiento y mantenimiento de un control interno adecuado.
- Una declaración que identifica la estructura que usa la dirección para realizar la valoración necesaria de la eficacia del control interno.
- Una valoración de la eficacia del control interno al final del último año fiscal, incluyendo una declaración explícita de la misma.
- Una declaración de que la firma de auditoría externa, que ha auditado los estados financieros, ha emitido un informe de garantías sobre la valoración de la dirección sobre el control interno del reporte financiero de la compañía.
- Una declaración donde se obliga a la dirección a realizar una conclusión expresa sobre la eficacia del control interno. La conclusión debe ser escrita e incluirla tanto en el informe de control interno como en su carta de representación para el auditor. También se obliga a la dirección a informar de todas las debilidades materiales que existan al final del último ejercicio fiscal.

El entorno en el cual las compañías conducen sus negocios está cambiando dramáticamente. Los factores económicos, los avances en la tecnología y la creciente competencia global son sólo unos pocos ejemplos de estos cambios. Con cada nuevo acontecimiento, la gerencia se enfrenta con retos mayores para controlar costos, administrar la liquidez y lograr una ventaja competitiva.

Estos retos han intensificado la preocupación de la gerencia y de los directores respecto a su capacidad para evaluar el desempeño operativo. Además, el reciente aumento en las quiebras de negocios de alto perfil, alegatos de fraude corporativo, y re-emisión de estados financieros ha dirigido la atención pública y del congreso, entre otras cosas, hacia

la idoneidad del control interno sobre información financiera. Para proteger a los inversionistas mejorando la exactitud y confiabilidad de las revelaciones corporativas, el Congreso pasó Sarbanes-Oxley Act of 2002 (el Acta), la cual fue firmada por el Presidente para convertirla en ley. Algunas disposiciones del Acta requieren una certificación del *CEO* (Director Ejecutivo) y el *CFO* (Director Financiero) para todos los reportes trimestrales y anuales de una compañía presentados ante la *Securities and Exchange Commission* (SEC), incluyendo presentaciones sobre ciertos asuntos relativos al control interno. Otras disposiciones, que aún no han entrado en vigor, requerirán un reporte anual de la gerencia sobre el control interno, expresando la responsabilidad de la gerencia de establecer y mantener controles internos adecuados para reportar información financiera (financial reporting), y proporcionando, al final del último año fiscal, una evaluación de la eficacia de la estructura de control interno y los procedimientos de reporte de información financiera de la empresa emisora. El auditor independiente de la empresa emisora deberá atestiguar (attest) e informar sobre la evaluación de la gerencia de acuerdo con las normas que desarrollará el nuevo *Public Company Accounting Oversight Board* (el Board).

La SEC ha creado un nuevo término—“*disclosure controls and procedures*” (controles y procedimientos de revelación)—en su regla final para implantar los requisitos de la Sección 302 del Acta para el *CEO* (Director Ejecutivo) y el *CFO* (Director Financiero). Algunos elementos de esta regla final tienen vigencia para los reportes presentados después del 29 de agosto de 2002, mientras que otros tienen vigencia para los reportes presentados para períodos que terminan después del 29 de agosto de 2002. Creemos que la intención de la SEC era desarrollar un concepto más amplio que incluya no solamente los controles internos tradicionales sobre información financiera sino también los controles sobre la revelación de toda la información material financiera y no financiera en reportes de la *Exchange Act* (Acta de cambio).

Eventualmente para las evaluaciones de la gerencia y para que el auditor independiente pueda atestiguar sobre tales evaluaciones de acuerdo con la Sección 404 del Acta. Los reportes sobre control interno no entrarán en vigencia hasta cuando las reglas finales sean adoptadas por la SEC y por el comité. Sin embargo, según la reciente propuesta de reglas de la SEC, las reglas bajo la Sección 404, si fueren adoptadas, serían aplicables a compañías cuyo año fiscal termina el 15 de septiembre de 2003 o después. Por consiguiente, comenzar ahora y no después le ayudará a usted no sólo a prepararse para los requerimientos futuros de información de la Sección 404, sino también para identificar áreas donde los controles deben ser fortalecidos o rediseñados para que sean eficaces y eficientes.

3.8.1 La importancia de los controles internos en la Ley Sarbanes Oxley

Los controles internos son fundamentales para lograr un registro exacto de las transacciones y la preparación de reportes financieros confiables. Muchas actividades de negocios involucran diariamente un alto volumen de transacciones y numerosos juicios. Sin controles adecuados que aseguren el registro apropiado de las transacciones, la información financiera resultante puede no ser confiable y debilitar la habilidad de la gerencia para tomar decisiones, así como su credibilidad ante los accionistas, las autoridades reguladoras y el público. Una estructura de control interno eficaz (conocida también como sistema de control interno o, simplemente, como control interno) es integral y completa e involucra a personal de toda la organización, incluyendo muchas personas que no se consideran con responsabilidades contables o de control (e.g., empleados que reportan tiempo empleado en proyectos o trabajos específicos).

También involucra a aquellos que mantienen los registros contables, preparan y distribuyen políticas, o monitorean sistemas. Finalmente, involucra a los miembros de la junta directiva y de los comités de auditoría, cuya principal responsabilidad es supervisar el proceso de reporte de información financiera.

La promulgación del *Foreign Corrupt Practices Act* (FCPA) (Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero) en 1977 enfatizó la importancia de los controles internos. La FCPA, la cual enmendó la *Securities Exchange Act* (Ley de mercado de valores), requiere que todas las compañías registradas públicamente (bien sea que participen o no en operaciones extranjeras): (1) desarrollen y mantengan un sistema de control interno suficiente para proporcionar seguridad razonable de que sus activos están salvaguardados y las transacciones son debidamente autorizadas y registradas, y (2) mantengan registros razonablemente detallados que reflejen exacta y razonablemente las actividades financieras.

Posteriormente, la importancia de los controles internos se ha enfatizado en diferentes formas. Las normas de auditoría relativas al control interno han sido actualizadas e intensificadas. La *Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act of 1991* (FDICIA) introdujo requisitos para que la gerencia de ciertas instituciones financieras aseguradas federalmente presenten reportes del control interno sobre la información financiera y el cumplimiento con ciertas leyes y regulaciones. Estos reportes deben ir acompañados por reportes del auditor independiente para atestiguar (attest) el examen de las evaluaciones de la gerencia del control interno sobre la información financiera y los

procedimientos pre-convenidos relativos al cumplimiento con ciertas leyes y regulaciones.

El *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) emitió su informe final sobre control interno en 1992 basado en un estudio de tres años. Y, recientemente, el Acta ha añadido requisitos para la certificación de la gerencia sobre asuntos de control y para los reportes acerca del control interno sobre información financiera.

Como resultado de la promulgación del Acta, los ejecutivos senior de todas las compañías públicas están enfocando su atención al diseño, operación y eficacia del sistema de control interno de sus organizaciones. También están desarrollando procesos y documentación para respaldar los nuevos requisitos de certificación de la Sección 302 del Acta, así como los futuros requisitos de información de la Sección 404 que serán adoptados por la SEC. Tales hechos ayudarán a identificar aquellas áreas donde una acción correctiva puede ser necesaria, y darán tiempo para diseñar e implantar tal acción correctiva antes del reporte inicial bajo la Sección 404.

3.9 Definir el control interno bajo el enfoque de COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo)

El marco de referencia que se utilizará para exponer los elementos del control interno es el que se expone en la “Administración de riesgos corporativos –Marco Integrado–”, denominado COSO-ERM, la firma internacional de auditoría PricewaterhouseCoopers lo define así: “la gestión de riesgos corporativos capacita a la dirección para identificar, evaluar y gestionar los riesgos en caso de incertidumbre y es esencial para la creación y conservación del valor. Dicha gestión es un proceso realizado por el consejo de administración, la dirección y demás personal de la entidad. Está diseñada para identificar los eventos potenciales que pueden afectar a la entidad a gestionar los riesgos para que estén dentro de los niveles aceptados por ella, para facilitar seguridad razonable respecto al logro de sus objetivos.”

La gestión de riesgos está constituida por ocho componentes, los cuales se desarrollaran a continuación; estos componentes están relacionados entre sí, ya que integran el modo en que la dirección dirige la empresa, además del criterio para determinar si la gestión de riesgos corporativos es eficaz.

3. 10 Tipos de control y ejemplos

Un lugar para comenzar la evaluación integral de los controles internos es la cúspide los controles a nivel de empresa que pudieran tener un efecto dominante sobre la organización. Esto incluye una consideración de los factores en cada uno de los ocho

componentes del control interno que pueden tener un efecto dominante sobre el riesgo de errores o fraude. Estos componentes interrelacionados son:

- Ambiente interno.
- Establecimiento de Objetivos.
- Identificación de eventos.
- Evaluación de riesgos.
- Respuesta al riesgo.
- Actividades de Control.
- Información y comunicación.
- Monitoreo.

Una documentación y evaluación del control interno a nivel de empresa por sí misma no provee una perspectiva completa del control interno de una empresa. Sin embargo, es un punto de partida importante porque la evaluación de los controles a nivel de empresa, particularmente cuando se identifican debilidades, puede tener un efecto significativo sobre la evaluación general de la eficacia de los controles internos y los procedimientos para reportar información financiera.

El ambiente interno y el establecimiento de objetivos refleja la pauta fijada por la alta gerencia y la actitud general, la conciencia y las acciones de la junta directiva, la gerencia, los dueños y otros, con respecto a la importancia del control interno y el énfasis puesto sobre el control en las políticas, procedimientos, métodos y estructura organizacional de la compañía. Esto es el fundamento para todos los otros componentes del control interno, que proveen disciplina y estructura.

Puntos a considerar:

- ¿Muestra la junta directiva interés por la integridad y los valores éticos?
- ¿Hay un código de conducta y/o una política de ética, y estos han sido comunicados adecuadamente?
- ¿Se ha comunicado eficazmente el compromiso de la gerencia a la integridad y el comportamiento ético a toda la compañía, tanto en palabras como en hechos?
- ¿La gerencia lidera dando el ejemplo?
- ¿Se le pide al personal de la alta gerencia que ha sido contratado fuera de la compañía que se familiarice con la importancia de altos valores éticos y controles?

El establecimiento de objetivos, la evaluación de riesgos y la respuesta a este es la identificación y análisis de riesgos relevantes (tanto internos como externos) al logro de los objetivos, formando una base para determinar cómo los riesgos deben ser administrados.

Puntos a considerar:

- ¿Son establecidos, comunicados y monitoreados los objetivos de negocios?
- ¿Son comunicados a toda la empresa los elementos clave del plan estratégico de la empresa, de manera que los empleados tengan un entendimiento básico de la estrategia general de la compañía?
- ¿El plan estratégico de la empresa y los objetivos de negocio se complementan entre sí?
- ¿Existe un proceso que periódicamente revise y actualice los planes estratégicos de toda la empresa?
- ¿El plan estratégico es revisado y aprobado por la junta directiva?
- ¿El plan estratégico de toda la empresa incluye los sistemas de informática o existe un plan estratégico separado de informática que trate las necesidades tecnológicas de la empresa para cumplir con su plan estratégico eficaz y eficientemente?

Los sistemas de información y comunicación apoyan la identificación, captura e intercambio de información en una forma y oportunidad que permiten a la gerencia y a otro personal apropiado cumplir con sus responsabilidades.

Puntos a considerar:

- ¿Es la empresa capaz de preparar informes financieros exactos y oportunos, incluyendo informes interinos?
- ¿Reciben la junta directiva y la gerencia suficiente información oportuna que les permita cumplir con sus responsabilidades?
- ¿Son definidos y medibles los objetivos de la gerencia en términos de presupuestos, ganancias, y otros objetivos financieros y operativos?
- ¿Son los resultados reales medidos en relación a esos objetivos?
- ¿Hay un alto nivel de satisfacción de los usuarios con el procesamiento de los sistemas de información, incluyendo aspectos como confiabilidad y oportunidad de los informes?
- ¿Existen políticas apropiadas para desarrollar y modificar los sistemas de contabilidad y control (incluyendo cambios y uso de programas de computación y/o archivos de computación)?

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la gerencia sean cumplidas.

Puntos a considerar:

- ¿Se siguen las prácticas contables y de cierre consistentemente en fechas interinas (p. ej., trimestral, mensualmente) durante el año?
- ¿Está la gerencia apropiadamente involucrada en la revisión de las estimaciones contables significativas y apoyo para las transacciones no usuales significativas y asientos de diario no estándar?
- ¿Hay documentación oportuna y apropiada para las transacciones?
- ¿Revisa la empresa sus políticas y procedimientos periódicamente para determinar si continúan siendo apropiados para las actividades de la compañía?
- ¿Tienen los miembros de la gerencia responsabilidad (ownership) sobre las políticas y los procedimientos?
- ¿La responsabilidad (*ownership*) incluye asegurarse que las políticas y los procedimientos sean apropiadas para las actividades de la compañía?

Monitoreo es un proceso que evalúa la calidad de desempeño del control interno a través del tiempo.

Puntos a considerar:

- ¿Requieren los procedimientos que la gerencia revise los procesos de control para asegurarse que los controles están siendo aplicados tal como se esperaba?
- ¿Existen procedimientos para monitorear cuándo los controles son omitidos (overriden) y para determinar si la omisión (override) fue apropiada?
- ¿Existen políticas / procedimientos para asegurar que se toman acciones correctivas de forma oportuna cuando ocurren excepciones en los controles?

La gerencia:

- (1) Implementa las recomendaciones de control interno de los auditores internos e independientes,
- (2) Corrige las deficiencias conocidas en forma oportuna, y
- (3) Responde apropiadamente a los informes y las recomendaciones de los reguladores.

CAPÍTULO IV

CUMPLIMIENTO FISCAL

4.1 Aspectos constitucionales

La Constitución Política de la República de Guatemala, es el ordenamiento jurídico más importante y jerárquicamente superior, que debe ser cumplido por toda persona que habite dentro del territorio nacional de Guatemala.

“Artículo 175.- Jerarquía constitucional. Ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure.” (1:83)

Para efectos impositivos, toda empresa deberá considerar los siguientes preceptos relacionados con la tributación:

- Toda ley no puede ser retroactiva, salvo en materia penal, cuando favorezca al reo.
- No puede existir delito ni pena, si no existe una ley anterior.
- No puede haber prisión por deuda.
- Derecho a la propiedad e inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros.
- Derecho de petición, es decir, derecho a dirigir individual o colectivamente peticiones hacia la autoridad competente. Para el caso de materia tributaria, las resoluciones no deben exceder de 30 días. Cuando existan reparos o ajustes planteados sobre cualquier tributo, no se puede exigir al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna.
- Derecho de acceder a archivos y registros estatales, con la finalidad de conocer lo que de ella corresponda, así como formular correcciones, rectificaciones y actualizaciones.
- Derecho a realizar aquellas actividades que no se encuentren prohibidas por ley.
- Derecho a defensa y los derechos de inviolabilidad.
- Establece exenciones específicas para los siguientes entes: Iglesias, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Universidades, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y Comité Olímpico Guatemalteco.
- Establece algunos cumplimientos laborales.
- Establece que es el Congreso de la República quién tiene la facultar para decretar impuestos (ordinarios y extraordinarios).
- Establece que toda ley empieza a regir ocho días después de su publicación en el diario oficial, salvo que la misma ley amplíe o restrinja dicho plazo.

- Establece las bases para la recaudación que deberá cumplir todo contribuyente al establecerse una nueva ley. Asimismo, indica que son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias tendrán como finalidad normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten la recaudación.
- Velar porque todo impuesto sea justo y equitativo; además, velar porque no exista doble o múltiple tributación.

Las leyes tributarias para surtir efectos dentro del territorio de Guatemala, deberán contemplar los siguientes requerimientos:

- Debe ser una ley establecida directamente por el poder legislativo (Congreso de la República de Guatemala). La misma podrá tener carácter ordinario o extraordinario.
- Debe establecer el hecho generador del tributo; es decir, cual actividad u operación estará sujeta a las disposiciones del impuesto.
- Deberá indicar quién es el sujeto pasivo del impuesto; es decir que persona deberá cumplir con la obligación tributaria.
- Deberá tipificar que sujetos pasivos no deberán cumplir con el pago del tributo; es decir, quienes estarán exentos.
- El período fiscal para liquidar los tributos que sean recaudados; actualmente, los tributos vigentes en Guatemala tienen como período de liquidación, semanal, mensual, trimestral y anual.
- Deberá establecer la base imponible del impuesto; es decir, la base sobre la cual se llevará a cabo la determinación del monto de impuesto que deberá ser cancelado al Estado.
- Deberá establecer la tasa impositiva que será aplicada sobre la base del impuesto.

Código de Comercio de la República de Guatemala

Este código fue creado con el Decreto 2-70 y se encuentra vigente desde enero de 1971. El propósito de este es regular las normas y procedimientos que deben observar las personas individuales o jurídicas que se constituyan en Guatemala y realicen operaciones comerciales en el territorio nacional. Al constituir una sociedad mercantil, ésta deberá ser inscrita en primera instancia ante el Registro Mercantil de la República de Guatemala.

Dentro de las disposiciones contenidas en el Código de Comercio de la República de Guatemala, tenemos:

- La definición de los diferentes tipos de sociedades mercantiles que pueden ser constituidas en el país, tales como: Sociedades colectivas, sociedades en comandita simple, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades anónimas (no son reconocidas en Guatemala, las sociedades anónimas de capital variable) y sociedad en comandita por acciones.
- Procedimiento para autorizar a sociedades que se encuentran constituidas en el extranjero, para poder operar en Guatemala.
- Procedimientos y condiciones para disolver o liquidar una sociedad.
- Condiciones para que un comerciante lleve registros contables; así como el adecuado resguardo de la correspondencia mercantil.
- Establece lo relativo a la emisión, negociación, circulación de los títulos de crédito.
- Establece todo lo relativo a las obligaciones y contrato mercantiles a que dan lugar las sociedades mercantiles.

4.2 Definición de impuesto

“Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado, en virtud de su imperio, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por ley como hechos imponibles”. (31:44)

El Código Tributario guatemalteco, en su artículo 11, define al impuesto como el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

4.3 Tipos de impuestos

Directos: Son los que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas sino inciden directamente en su propio patrimonio.

Indirectos: Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en sí, sino por una manifestación de dicha riqueza de manera mediata. En este impuesto se percibe con ocasión de ciertos actos de la vida económica y en los que el Estado ignora la individualización del contribuyente y aún más no le interesa conocerlo.

En este tipo de impuestos, el sujeto está legalmente obligado a pagar el impuesto, sujeto pasivo, lo traslada a un tercero, sujeto pagador, que es quien verdaderamente lo desembolsa.

4.4 Entorno general de la tributación guatemalteca

De acuerdo a la pirámide de Kenhsel las leyes en Guatemala son creadas en cumplimiento a lo dispuesto por la Constitución Política de la República de Guatemala únicamente por el Congreso de la República, y se clasifican según el siguiente orden de importancia: Leyes Constitucionales, Tratados internacionales, leyes y reglamentos.

En Guatemala los tributos son las prestaciones que el Estado exige mediante su poder, para cubrir los gastos operativos e inversiones que le demanda el cumplimiento de sus fines. Los tributos en su mayoría son cancelados al gobierno en dinero; sin embargo pueden darse el caso en que los tributos sean cancelados en especie.

Para que el gobierno pueda llevar a cabo el cobro de un tributo específico, es necesario que exista previamente una ley, por medio de la cual se establezca el mecanismo a seguir para la recaudación del tributo.

“Los tributos se clasifican de la siguiente forma:

- Impuesto: Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.
- Arbitrio: Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.
- Contribución especial: Esta contribución es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.
- Contribuciones por mejoras: Esta contribución es establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento del valor del inmueble beneficiado.” (5:12)

Los impuestos pueden ser: progresivos, regresivos y proporcionales.

Los impuestos progresivos son aquellos que a medida que aumenta el hecho generador, la tasa impositiva también se incrementa.

Los impuestos regresivos son aquellos que a medida que se da el hecho generador, este va disminuyendo debido a las características del mismo.

Los impuestos proporcionales son aquellos en los cuales independientemente del crecimiento o disminución del hecho generador, su tasa impositiva es la misma.

4.5 Código Tributario

Este código fue creado con el Decreto 6-91 e inició su vigencia a partir de octubre de 1991, la primera reforma a este código tuvo lugar en el mes de agosto de 2001, según Decreto No. 29-2001 y la última en diciembre 2013 según Decreto 19-2013.

El objetivo del Código Tributario es lograr que todos los tributos sean regulados de forma unificada, así como uniformar los procedimientos y bases de recaudación de cualquier tributo, ya que antes de 1991, cada ley tenía sus propias regulaciones.

Básicamente, busca que las leyes tributarias sean armónicas, unitarias y de aplicabilidad general a cualquier tributo que sea decretado por el Congreso de la República. Asimismo, buscar regular las relaciones entre el fisco y los contribuyentes. No regula en ningún momento las relaciones tributarias aduaneras y municipales. Tal y como lo indica en su artículo No.1:

“ARTÍCULO 1. Carácter y campo de aplicación. Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídico-tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.”(5:2)

Dentro de los aspectos regulados por el Código Tributario, podemos mencionar los siguientes:

- Plazos que deberán cumplirse para el pago y cumplimiento de los tributos. Establece cuando deben considerarse un día como hábil y cuáles son los días que deberán considerarse como inhábiles.
- Establece los cuatro tipos de tributos existentes, los cuales se clasifican en: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.
- Establece como sujeto activo de la obligación tributaria al Estado, mientras que el sujeto pasivo es el contribuyente o responsable.
- Establece los diferentes tipos de contribuyentes, los cuales pueden ser por deuda propia, responsables por situaciones especiales y la trasmisión por sucesión.
- Establece quienes son los responsables por deuda ajena, por representación o responsabilidad solidaria y por actuar como agente de retención o percepción.
- Establece como medios de extinción de una obligación tributaria, el pago, la compensación, la confusión, la condonación o remisión y la prescripción.

- Establece el cobro de intereses resarcitorios a favor del fisco, cuando el contribuyente o responsables no pague el importe de la obligación tributaria dentro del plazo legal establecido.
- Contempla las infracciones o sanciones, las cuales serán aplicadas cuando exista violación de normas tributarias, ya sean de índole sustancial o formal.
- Establece el procedimiento administrativo que deberá llevar todo contribuyente o responsable ante cualquier ajuste que sea formulado sobre obligaciones tributarias presentadas ante las autoridades tributarias.
- Establece también el proceso de lo contencioso administrativo, el cual se lleva a cabo ante el tribunal mediante la participación de magistrados con especialización en materia tributaria.

4.6 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 y su Reglamento

Índice de Modificaciones

“Libro I- Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Libro II- Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres

Libro III -Ley Aduanera Nacional

Libro IV -Reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Libro V- Reforma la Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.

Libro VI- Reformas a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Protocolos

Libro VII- Disposiciones Transitorias y Finales “(11:2)

Libro I- Impuesto Sobre la Renta (ISR):

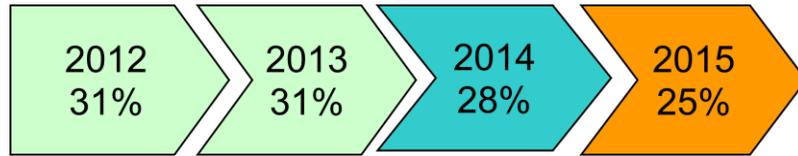
Categoría de Rentas:

- Rentas de Actividades Lucrativas
- Rentas de Trabajo
- Rentas de capital y ganancias de capital

En lo que sobre sale que el régimen general del 5% se convierte En el régimen Opcional (Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas). Que sube a un 6% para el 2013 y para los próximos años llega hasta un 7%.

El régimen del 31% previó al decreto 10-2012 se convierte en el régimen general (régimen sobre utilidades de actividades lucrativas).

Régimen general (Sobre utilidades de actividades lucrativas):



Impuesto Sobre la Renta Corporativo:

Pagos Trimestrales

- 1) Efectuar Cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible.
- 2) Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo. (Anteriormente era un 5%).

Se excluye la tercera opción que se encontraba que era la base del último impuesto anual del período anterior.

Gastos No deducibles Régimen General 31%:

- Obliga a SAT intercambiar información con el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social IGSS. En caso de encontrar inconsistencias entre el sueldo pagado y lo reportado al IGSS el auditor de SAT los declarará como no deducibles.
- Excluye la regla del 97-3 de la reforma
- Ponen límite a la 3ra. parte de los activos el monto máximo a deducir de intereses gastos.
- Disminuye el porcentaje de Viáticos de un 5% a un 3% de la Renta Bruta. Adicionalmente confirmar que si son locales se tiene que documentar mediante factura. Para los gastos incurridos fuera del país, para que proceda la deducción se deberá demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala, la actividad en la cual se participó y los boletos del medio de transporte utilizado.

Exenciones:

- Los viáticos comprobables y otorgados para cubrir gastos incurridos dentro o fuera del país. Se encuentran exentos, sin embargo para que proceda la deducción de los gastos cubiertos con viático dentro del país, estos deben ser comprobados con las facturas correspondientes emitidas según la legislación nacional.
- El aguinaldo hasta el 100% del sueldo o salario ordinario mensual.

- En caso de los gastos incurridos fuera del país, para que proceda la deducción se deberá demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala, la actividad en la cual se participó, boletos del medio de transporte utilizado.
- La bonificación anual para trabajadores del sector privado y público que establece la Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público hasta el cien por ciento (100%) del sueldo o salario ordinario mensual.

Deducciones:

- Deducción única de Q.60,000.00 de los cuales Q. 48,000.00 corresponden a los gastos personales sin necesidad de comprobación alguna y Q. 12,000.00 que podrán acreditarse por el IVA pagado en gastos personales de compras de bienes etc.
- Donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del estado, las universidades, entidades culturales o científicas. Establece que la donación no podrá exceder del 5% de la renta bruta, eliminando el techo de Q.500, 000.00 que la ley actual establece.
- Cuotas por contribuciones al IGSS, al Instituto de Previsión Militar y al Estado y sus instituciones por cuotas de regímenes de previsión.
- Las primas de seguros de vida para cubrir riesgos en casos de muerte exclusivamente del trabajador, siempre que el contrato de seguro no devengue suma alguna por concepto de retorno, reintegro o rescate.

Esta ley ha sufrido modificaciones especialmente en las regulaciones de las ganancias de capital, esto con base al Decreto 19-2013.

4.7 Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y su Reglamento

Ésta ley fue creada con el Decreto No. 27-92, emitido por el Congreso de la República de Guatemala y es el impuesto que se paga en las operaciones que se realizan en la venta o permuta de bienes muebles e inmuebles, la prestación de servicios, las importaciones, arrendamientos, donaciones entre vivos de bienes, etc. el cual es pagado por el comprador mediante tarifa del 12% aplicada a cada transacción gravada que se realiza.

Contribuyente “es toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes, aún cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado.” (8:2)

El hecho generador del impuesto se da cuando se realizan operaciones de:

- Venta o permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos.
- Prestación de servicios.
- Las importaciones.
- El arrendamiento de bienes muebles o inmuebles.
- Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo que se efectúen con ocasión de la participación de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
- Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sea de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios cualquiera que sea su naturaleza.
- La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delito contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policíacas y que haya sido ratificada en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.
- La venta o permuta de bienes inmuebles.
- La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

Las exenciones generales del impuesto son las siguientes:

- Importaciones de bienes muebles de cooperativas.
- Importaciones de bienes muebles temporales.
- Importaciones de bienes muebles de viajeros.
- Importaciones de bienes muebles de diplomáticos y organismos internacionales.
- Exportaciones.
- Servicios del sector financiero formal.
- Transferencias de dominio de bienes.
- Aportes a sociedades.
- Fusión de sociedades.
- Herencias, legados y donaciones.
- Títulos de crédito.
- Pagos por cuotas a asociaciones y fundaciones.
- Ventas al menudeo que no exceda de Q. 100.00 en carnes, pescado, frutas o verduras, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales.

Las exenciones específicas del impuesto son las siguientes:

- Centro educativos públicos y privados, en lo que respecta a la matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que no sea prestado por terceras personas.
- Las universidades autorizadas para funcionar en el país.
- La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.
- El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre relaciones Diplomáticas y consulares, con la condición de que los países a los que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento de reciprocidad.
- Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.

Débito fiscal y crédito fiscal

El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente, en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente, por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

Documentos utilizados en el Impuesto al Valor Agregado

- Facturas.
- Notas de débito y de crédito.
- Facturas especiales.
- Constancias de exención.

Los documentos mencionados serán autorizados por medio de las imprentas autorizadas y registradas en el registro fiscal de imprentas conforme a lo que establecen los artículos 15, 16, 17 y 18 del Decreto No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado reformados por los artículos 38, 39 y 40 del Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Tasa del impuesto

La tasa a aplicar es del 12% sobre la base imponible, el cual deberá estar incluido siempre dentro del precio de venta o en el valor de los servicios.

Pago del impuesto

De conformidad con el artículo 40 y 41 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, se pagará en efectivo a través de débito o cheque de la cuenta bancaria del contribuyente u otro medio que de acuerdo con sus facultades autorice la Administración Tributaria, cuando el débito sea mayor al crédito dentro del mes calendario siguiente a cada período de imposición.

No obstante, cuando el crédito sea mayor al débito no exime la presentación del mismo. Así también, “los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden.” (8:30)

4.8 Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-08 y su Reglamento

Creado a través del Decreto No. 73-2008 por el Congreso de la República de Guatemala; el cual establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operan en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, que realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

Se determina multiplicando el tipo impositivo del uno por ciento (1%) por la base imponible establecida. “La base imponible la constituye la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos” (10:1).

En el caso que el activo neto, sea más de cuatro veces mayor que los ingresos brutos, el impuesto se calculará sobre la base de los ingresos brutos.

Este impuesto se determina cada trimestre y se le restará el Impuesto Único Sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el mismo trimestre, cuando para determinar el impuesto, se aplique la base del activo neto. Este impuesto debe pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario.

4.9 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos Decreto 37-92 y su Reglamento

Creado a través del Decreto No. 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, que en su artículo 3 establece que “Es sujeto pasivo del impuesto quien o quienes emitan, suscriban u otorguen documentos que contengan actos o contratos objeto del impuesto y es hecho generador del impuesto tal emisión, suscripción u otorgamiento”.

“Están afectos los documentos que contengan los actos y contratos siguientes:

1. Los contratos civiles y mercantiles.
2. Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país, al tiempo de ser protocolizados, de presentarse ante cualquier autoridad o de ser citados en cualquier acta notarial.
3. Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
4. Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras, por concepto de primas pagadas o pagos de fianzas correspondientes a pólizas de toda clase de seguro o de fianza.
5. Los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas y públicas.
6. Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables.
7. Los documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos, compras de especies fiscales y cualquier otra comisión que establezca la ley.
8. Los recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, tanto en efectivo como en especie. Los pagos o acreditamientos en cuentas contables y bancarias de dividendos, mediante operaciones contables o electrónicas, se emitan o no documentos de pago. Los dividendos que se paguen o acrediten mediante cupones en las acciones, también están afectos al pago del impuesto.” (12:2)

La tarifa es del tres por ciento (3%). El impuesto se determina aplicando al valor de los actos y contratos afectos. El valor es el que consta en el documento. El impuesto debe

enterarse al fisco durante los primeros diez días hábiles (10) posteriores al mes en el que se realizó la operación. Existen dos formas de pago:

1. Comprando el timbre físico; ó
2. Utilizar el formulario disponible en portal Declaraguat.

Este impuesto ha sufrido modificaciones en diciembre 2013, según el Decreto 19-213.

4.10 Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo Decreto 38-92 y su Reglamento

Impuesto creado a través del Decreto No. 38-92 del Congreso de la República de Guatemala, que en su artículo 15 indica que el monto determinado por este impuesto, no formará parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado, en el momento de los despachos o salidas de los productos para su distribución, que realicen los contribuyentes y/o agentes retenedores que se refiere el artículo 8 de la referida ley, ni en importaciones y ventas al consumidor final.

Este impuesto se genera al momento del despacho de los productos afectos, que han sido previamente nacionalizados o de producción nacional, de los depósitos o lugares de almacenamiento de los importadores, almacenadoras, distribuidores, refinerías o plantas de transformación, para su distribución en el territorio nacional por cualquier medio de transporte o conducción.

Son contribuyentes o agentes de retención las personas individuales o jurídicas distribuidoras de combustibles autorizadas legalmente para operar en el país.

Los agentes retenedores o contribuyentes están obligados a:

- Registrarse como contribuyentes y agentes retenedores del impuesto ante la Administración Tributaria, cumpliendo para el efecto con los requisitos establecidos en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo.
- Emitir factura comercial o documento equivalente por cada uno de los despachos de combustible que efectúen.
- Actuar como agentes de percepción del impuesto cuando realicen actos gravados, aplicándolo, recaudándolo y enterándolo a las cajas fiscales en la forma establecida por la Ley y su Reglamento.
- Registrar en detalle las operaciones sujetas al impuesto y las exentas del mismo, asentándolas en sus respectivos libros de contabilidad.

- Presentar la liquidación del impuesto y enterar el mismo en la forma y el plazo establecido.

La base imponible para el cálculo se fijará de conformidad con el galón americano de 3.785 litros a temperatura ambiente.

Los productos afectos al Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, “la base de cálculo está fijada de conformidad con el galón americano de 3.785 litros a temperatura ambiente. Con las siguientes tasas:

- Gasolina superior Q.4.70
- Gasolina regular Q.4.60
- Gasolina de aviación Q.4.70
- Diesel y Gas oil Q.1.30
- Kerosina, gas licuado Q.0.50” (11:7)

El monto del impuesto será el producto resultante de aplicar a la base imponible la tasa del impuesto que corresponda conforme a lo que establece el artículo 12 “A” de esta ley. El impuesto será aplicado por los agentes retenedores al efectuar las entregas de combustibles a expendedores, consumidores a granel y/o a cualquier adquirente.

En el caso de entregas a importadores, distribuidores o transformadores, el impuesto se aplicará al adquirente de los productos afectos y el impuesto pagado lo recuperará éste cuando efectúe la entrega de combustibles a expendedores, consumidores a granel y/o a cualquier adquirente. Dicho impuesto será percibido y retenido por el agente retenedor, independiente de si las ventas se efectúen al crédito o al contado, debiendo de cualquier forma ser enterado al percibirlo.

El impuesto deberá ser pagado en los primeros cinco (5) días hábiles de la semana siguiente a la de la aplicación del impuesto.

“De igual forma deberá presentarse una declaración informativa mensual, en donde se detallan las compras, ventas, incluso las realizadas a entidades exentas y los saldos del mes anterior. La misma deberá presentarse dentro de los primeros diez (10) días calendario del mes siguiente al que se declara” (11:16).

4.11 Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y su Reglamento

Ley creada a través del Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, que en su artículo No.4 establece que en el caso de la adquisición de combustible que sea pagado con tarjetas de crédito o de débito, “el agente de retención retendrá el uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre el valor total de la transacción, siempre que en el precio de venta también esté incluido el Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo. El monto de lo retenido, se aplicará al pago del Impuesto al Valor Agregado a que está afecta la venta de dicho producto”. (6:4)

La declaración por concepto de retenciones de IVA, se debe efectuar dentro de los primeros quince días hábiles del mes inmediato siguiente a aquel en el que se realicen las retenciones.

4.12 Ley Anti-evasión Decreto 4-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento Del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando

La presente ley tiene por objeto adecuar las normas tributarias, con la finalidad de que las mismas permitan a la Administración Tributaria ser más eficientes en el control y fiscalización, en especial en la eliminación del contrabando y defraudación aduanera. Dentro de los principales objetivos se encuentra reformar la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre otras leyes; introduciendo cambios significativos en varias normas.

Reformas a la ley del Impuesto Sobre la Renta:

Facturas Especiales: Se modifica el régimen para el uso de facturas especiales por parte de personas individuales o jurídicas que llevan contabilidad completa y los exportadores de productos agropecuarios y a quienes la Administración Tributaria les autorice la emisión de las mismas por cuenta del vendedor.

Para el efecto deberán de retener con carácter de pago definitivo el Impuesto Sobre la Renta (calculando sobre renta presunta facturada importe bruto-, menos el IVA retenido) los siguientes:

- Compra de Bienes- 5%
- Adquisición de servicios-6%

Deducibilidad de personas individuales en relación de dependencia: Se indica que los planes de previsión social de capitalización individual a los cuales, se refiere la literal b del artículo 37 Ley del Impuesto Sobre la Renta, deberán responder expresamente a

planes de previsión para jubilación y contar con la debida autorización de la autoridad competente, para funcionar como tales.

Por tal motivo es necesario que la compañía verifique la documentación entregada por el trabajador con relación a estas deducciones, en virtud que el patrono es solidariamente responsable de dicha declaración.

Costos y gastos no deducibles: Se regulan costos y gastos no deducibles, que los contribuyentes que se encuentren dentro del régimen optativo de este impuesto, no podrán deducir de su renta bruta.

“Dentro de los costos y gastos no deducibles se incluyen los siguientes:

- Gastos en los cuales no se haya cumplido con la retención y el pago del Impuesto Sobre la Renta cuando corresponda.
- Los sueldos, salarios y prestaciones laborales que no sean acreditados con copia de la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentadas al IGSS, no serán deducibles.
- Se adiciona lo subrayado al artículo actual, (39 f) indicando que no serán deducibles las mejoras permanentes realizadas a los bienes de activo fijo, y, en general, todas aquellas erogaciones por mejoras capitalizables que prolonguen la vida útil de dichos bienes o incrementen su capacidad de producción.
- Con relación a la regla del 97/3, establece que es necesario para acogerse esta, presentar los estados financieros auditados y medios de prueba documental que acrediten que se tuvieron pérdidas durante dos periodos de liquidación definitiva anual consecutivos o que obtuvo un margen bruto inferior al 4% del total de sus ingresos gravados. A su vez establece que la Administración Tributaria puede realizar las verificaciones para comprobar la veracidad de lo declarado y de la documentación que se acompaña.” (13:4)

Régimen Optativo: Se reforma los artículos relacionados con el régimen general de este impuesto, en el sentido que la forma de pago será solo por medio de retenciones definitivas (en la fuente), a excepción de aquellos contribuyentes que soliciten hacerlo directamente ante las cajas fiscales, previa solicitud y autorización de la Administración Tributaria.

Reformas al Impuesto al Valor Agregado:

Beneficiarios de Exenciones: Se establece que para el control de exenciones, la Administración Tributaria autorizará y notificará el uso del documento electrónico que

identifique a los beneficiarios de las exenciones establecidas. Este documento servirá para que estos puedan identificarse ante terceros como titulares de derecho de exención. La Administración Tributaria establecerá las características de la identificación, así como los procedimientos, medios y formas para su elaboración, entrega, utilización y vencimiento de la misma.

Debito Fiscal: Determina la base del débito fiscal, indicando que este es el precio de venta del bien o prestación de servicios ya incluidos los descuentos concedidos.

A su vez indica que en el caso que un contribuyente, en un plazo de 3 meses, reporte en su facturación precios de ventas promedios menores al costo de adquisición o producción de bienes, pueden ser sujetos a que la Administración Tributaria determine la base de cálculo del débito fiscal tomando en consideración el precio de venta del mismo producto en otras operaciones del mismo contribuyente.

En caso no se llegase a justificar y probar las razones de su facturación, se remitirá un informe circunstanciado a la Superintendencia de Bancos, para que inicie las investigaciones y procedimientos previstos en la Ley del Lavado de Dinero y otros Activos.

Crédito Fiscal: La ley indica que se considera como documentación del crédito fiscal. Para el efecto se considera documentación las facturas electrónicas, notas de débito y crédito electrónicas siempre y cuando las mismas hubieren sido emitidas a través del Generador de Facturas Electrónicas (GFACE) que se encuentre debidamente autorizado por la Administración Tributaria.

De igual forma indica que para el caso de las notas de débito o de crédito, según corresponda, emitidas de forma electrónica a través de un GFACE autorizado por SAT, deberán emitirse y entregarse la original al adquirente de bienes o servicios y la copia electrónica quedará en poder del emisor.

La ley establece que para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de 4 años.

Se establece que el derecho a solicitar la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en efectivo o para acreditar otros impuestos, también prescribe en cuatro

años, plazo que se inicia a contar desde la fecha que el contribuyente conforme a la ley específica puede solicitar por primera vez la devolución de dicho crédito fiscal.

Documentos obligatorios: La ley adiciona al artículo 28 que se indica que se considera como documentación del crédito fiscal. Para el efecto se considera documentación las facturas electrónicas, notas de débito y crédito electrónicas siempre y cuando las mismas hubieren sido emitidas a través del Generador de Facturas Electrónicas (GFACE) que se encuentre debidamente autorizado por la Administración Tributaria.

También se adiciona al inciso a) del artículo 29 que los contribuyentes afectos al impuesto de la Ley del IVA, están obligados a emitir facturas por permutas, arrendamiento, retiros, destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario.

Impuestos a los documentos: La ley indica que en las facturas, notas de débito, notas de crédito y facturas especiales, el impuesto siempre debe estar incluido en el precio; excepto en los casos de exenciones objetivas de venta de bienes y prestación de servicios que por disposición de la ley, no se deba cargar el Impuesto al Valor Agregado.

A su vez indica que en los casos de compra y adquisición de insumos de producción local a que se refiere la Ley de Maquila (Decreto 29-89) debe emitirse la factura indicando que es una venta no afecta al Impuesto al Valor Agregado.

Pequeño Contribuyente: Se modifican las disposiciones relativas a los documentos exigibles para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones de este impuesto y se crean Facturas de Pequeño Contribuyente.

Se consolida en un solo régimen simplificado para el tratamiento impositivo para los micro y pequeños contribuyentes, aumentándose el límite anual de las ventas que no sobrepasen los ciento cincuenta mil quetzales (Q. 150,000.00). El tipo impositivo aplicable es de 5% sobre ingresos totales y los pagos son mensuales. Estos contribuyentes estarán exentos del pago del Impuesto sobre la Renta o de cualquier otro acreditable del mismo. Las Facturas de Pequeño Contribuyente, no dan derecho a crédito fiscal, aún cuando tales documentos podrán ser utilizados para respaldar gastos o costos deducibles en el Impuesto sobre la Renta.

Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria:
Dentro de las disposiciones legales podemos mencionar las siguientes:

- Control más cercano sobre los agentes de retención para detectar cualquier movimiento anómalo por parte de estos.
- La bancarización baja de Q. 50,000.00 a Q. 30,000.00.
- Duplicar el valor del impuesto a la circulación de vehículos.

De igual forma este decreto 4-2012 modifica otras leyes como el Código Tributario, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, la Ley de Tabacos y Sus Productos y el Código Penal.

4.13 Sanciones y omisiones

El Código Tributario, en su artículo No. 94, establece las sanciones que se aplicaran a los contribuyentes que no cumplan con sus obligaciones tributarias, en la forma previamente establecida en cada ley.

“ARTICULO 94. *Infracciones a los deberes formales. Sanciones. Constituyen éstas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en este Código y en otras leyes tributarias.

Corresponden a este tipo de infracciones, y se sancionarán como se indica, las siguientes:

1. Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.

SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). En ningún caso la sanción máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria –NIT-, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.

SANCION: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder un mil quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.

SANCION: Multa del cien por ciento (100%) del impuesto omitido, en cada operación. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.

4. *No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

SANCION: Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

5. Llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas.

SANCION: Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

6. Ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente, cuando así lo establezca la Ley tributaria específica.

SANCION: Multa de dos mil quetzales (Q.2,000.00) cada vez que se establezca la infracción.

7. Omitir la percepción o retención de tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

SANCION: Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.

8. Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, que no cumplan los requisitos según la Ley específica.

SANCION: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la Ley tributaria específica.

SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de seiscientos quetzales (Q.600.00) cuando la declaración deba presentarse en forma semanal o mensual; de mil quinientos quetzales (Q.1,500.00) cuando la declaración deba presentarse en forma trimestral; y de tres mil quetzales (Q.3,000.00) cuando la declaración deba presentarse en forma anual.

Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del impuesto sobre la renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes. Si el contribuyente presenta las declaraciones antes de ser notificado del requerimiento para su presentación, la sanción correspondiente se rebajará al veinticinco por ciento (25%).

10. No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 de este Código.

SANCION: Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) por cada vez que sea citado y no concurriere. El Organismo Ejecutivo, a propuesta que la Administración Tributaria formulará por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, revisará las sanciones económicas para actualizar el valor de las mismas y propondrá al Congreso de la República las reformas pertinentes.

11. Dar aviso después del plazo que indica la ley específica, al Registro correspondiente, del traspaso de vehículos usados, por cambio de propietario. En este caso el obligado a dar el aviso correspondiente es el comprador del vehículo.

SANCION: Multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido determinado conforme la tarifa fija específica que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

12. Dar aviso después del plazo que establece la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el Registro correspondiente.

SANCION: Multa de quinientos quetzales (Q.500.00). La sanción se reducirá en cincuenta por ciento (50%), si el aviso se presenta dentro del mes calendario inmediato siguiente a la fecha en que correspondía su presentación.

13. *La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.

SANCION: Una multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; una multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez; y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa por diez mil quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos.

Dicha sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

14. *Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.

SANCION: Multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00).” (5:75)

De igual forma el Código Penal creado a través del Decreto No. 17-93, sanciona las faltas a las obligaciones tributarias. “La defraudación tributaria la comete quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca al error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.”(CODIGO PENAL).

Si el contribuyente comete algún delito que este definido bajo el concepto de defraudación tributaria, el responsable del acto es sancionado con prisión incommutable de uno a seis años y multa equivalente al impuesto que fue omitido.

4.14 Actualización continua

Es importante que dentro de la compañía se cuente con un plan que permita a los colaboradores encargados tanto de la elaboración como de la revisión de los impuestos, estar actualizados en cambios que sufran las normas impositivas, puesto que de esa forma se evita correr riesgos innecesarios que pueden afectar la posición de la empresa ante las autoridades tributarias y repercutir de forma negativa en el flujo de efectivo.

Por ello pueden tomarse cursos proporcionados por la Administración Tributaria y también talleres que son organizados por diferentes firmas de auditoría que brindan el servicio de actualización fiscal.

4.15 Liquidación de las obligaciones tributarias por diferentes vías

La compañía puede establecer como una medida de control interno, la verificación del pago de las obligaciones tributarias por cualquiera de las dos vías habilitadas para el efecto.

Pago por medio de formulario impreso en papel: Uno de los medios establecidos es el pago de impuestos en cualquier agencia bancaria por medio de formularios impresos, mismos que deben ser firmados por el representante legal de la entidad para ser tomados como válidos al momento de la presentación ante SAT.

Esto último supone un riesgo, puesto que generalmente no es posible conseguir que el representante legal firme los formularios a presentar, lo que puede ocasionar que los impuestos sean presentados fuera de tiempo corriendo el riesgo de caer en incumplimiento y por ende en pago de multas e intereses.

Pago por medio electrónico Bancasat: La Superintendencia de Administración Tributaria ha desarrollado un sistema de presentación y pago de tributos en forma electrónica, que opera a través de los bancos del sistema, utilizando los servicios de banca en línea. Este sistema se conoce como Bancasat y durante el último año se ha agregado un sistema adicional denominado Declaraguat, que permite generar los formularios para el pago de las obligaciones tributarias ya sea en una ventanilla de cualquier banco autorizado, y de igual forma por medio de Bancasat.

Con el propósito de evitar los riesgos que conlleva el pago de impuestos por medio de formularios impresos en papel, la Administración Tributaria permite a los contribuyentes pagar los impuestos por medio del sistema desarrollado para el efecto, otorgando ciertos perfiles que permiten desde únicamente subir los formularios electrónicos generados desde la herramienta de Asiste Light (generador de formularios) y posteriormente ser revisados y autorizados desde cualquier computadora contando con un perfil de autorizador, lo que permite tener una segregación de actividades y aseguramiento de que se están pagando los impuestos de forma correcta y en los montos correctos.

Otras ventajas de Bancasat:

- Las declaraciones de tributos pueden ser presentadas a la Administración Tributaria durante las 24 horas del día.
- Evitar errores de cálculo, debido a que las operaciones aritméticas son realizadas automáticamente por el programa.
- Evita gasto de tiempo innecesario en colas de bancos.
- El pago de impuestos puede anticiparse a fin de evitar caer en incumplimientos.

4.16 Portafolio fiscal

El portafolio fiscal es básicamente la compilación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, actualizaciones de datos generales presentados ante la Superintendencia de Administración Tributaria o Registro Mercantil y todas aquellas actuaciones que por algún motivo se hayan realizado ante cualquier dependencia del Estado.

El portafolio fiscal se fundamenta en dos objetivos específicos:

- Fomentar la cultura de mantener ordenada en forma cronológica toda la documentación referente al cumplimiento de obligaciones tributarias relacionadas con la compañía.
- Tener a disposición inmediata toda la documentación que en determinado momento sea requerida por las autoridades de la Administración Tributaria, en caso de revisión.

Contar con lo anterior permitirá evitar que las autoridades fiscales puedan observar información que no es necesaria en su actuación como fiscalizadores; al mismo tiempo esto permite proyectar una buena imagen de la organización, situación que puede contribuir al buen juicio que haga de la empresa.

El portafolio fiscal con que deberá contar toda empresa, debería estar clasificado de la siguiente manera:

Obligaciones tributarias:

- Declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Declaraciones mensuales por retención de IVA a los proveedores (si aplica).
- Declaraciones mensuales por retenciones de ISR a asalariados.
- Declaraciones mensuales de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos (si aplica).
- Declaraciones mensuales por retenciones de ISR a proveedores locales.
- Declaraciones mensuales por retenciones de ISR a proveedores del exterior.
- Declaraciones semanales y mensuales de IDP.
- Declaraciones trimestrales de ISR (si aplica).
- Declaraciones trimestrales de ISO (si aplica).
- Declaraciones anuales de ISR.

Otros documentos y solicitudes presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria o Registro Mercantil:

- Escritura de constitución de la sociedad, presentada ante el Registro Mercantil.

- Modificaciones a la escritura de constitución presentadas ante el Registro Mercantil.
- Nombramientos de los representantes legales, debidamente inscritos en el Registro Mercantil.
- Copia de las patentes de comercios de sociedad y de empresa.
- Formulario de inscripción al registro tributario unificado (RTU), emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).
- Formularios de actualizaciones de los datos presentados ante el registro tributario unificado (RTU). Dentro de los datos que comúnmente son actualizados tenemos: Cambio de representante legal, cambio de contador, cambio dirección de la sociedad o comercial, cambio de razón social, cambio de régimen impositivo.
- Constancia de pago por autorización de libros ante el Registro Mercantil y pago por habilitación en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).
- Constancia de impresión de documentos: facturas, notas de crédito y notas de débito.

Actuaciones realizadas ante cualquier dependencia del Estado:

- Solicitudes de opiniones requeridas por escrito a las autoridades fiscales, con respecto a interpretaciones de disposiciones legales; así como de las respuestas recibidas de la Administración Tributaria.
- Seguimiento y control de las actuaciones realizadas ante la Administración Tributaria como resultado de ajustes formulados sobre las operaciones realizadas por la empresa.

De la misma forma se debe contar con una adecuada actualización y custodia de los libros contables ya que los mismos son de suma importancia ante una revisión del fisco, como mínimo la compañía debe contar con los siguientes:

- Libros ventas
- Libro de compras
- Libro diario
- Libro mayor
- Libro de estados financieros
- Libro de inventarios

Puede habilitarse y autorizarse libros de actas de consejo de administración, por esto ya depende de las necesidades de la empresa.

CAPÍTULO V

LA PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR INTERNO EN LA CREACIÓN DE UNA SECCIÓN DE CUMPLIMIENTO FISCAL BASADA EN CONTROLES SOX DE UNA COMPAÑÍA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO CON ENFOQUE COSO-ERM (ADMINISTRACIÓN DE RIESGO CORPORATIVO)

Es importante indicar que, quien se dedique a diseñar este tipo de controles entienda que estos no pueden verse como un hecho aislado sino como parte integral de un sistema y así poder evaluar la credibilidad de los controles de la compañía.

La PCAOB institución creada por la ley Sarbanes Oxley requiere que el diseño esté de acuerdo a lo establecido en la metodología COSO-ERM, la cual evalúa el sistema de control interno por medio de un marco integrado de la gestión de riesgos corporativos, por tal razón es ésta la metodología utilizada para el desarrollo de este caso.

Como se mencionó en el Capítulo II, la metodología COSO-ERM debe de contar con componentes y objetivos en los distintos niveles de una organización; los cuales son concretados en las matrices de riesgo presentadas en este caso práctico.

5.1 Antecedentes

La entidad denominada Distribuidora de Petróleos, S.A. es una empresa comercial que inició operaciones mercantiles en 1980, distribuyendo combustibles en todo el país. La empresa se rige conforme las leyes establecidas en Guatemala, de la misma forma se encuentra sujeta a fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y la supervisión de la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas, en lo relacionado a seguridad industrial y las licencias de operación y comercialización de combustibles.

Como parte del entorno globalizado que actualmente rige el mundo comercial, la entidad objeto de estudio se encuentra en proceso de adaptación e implementación de herramientas de control interno que le ayuden a tener un mejor control de sus operaciones y de igual manera le aseguren que se cumple de una forma adecuada con las disposiciones tributarias establecidas.

5.2 Creación de una sección de cumplimiento fiscal

Derivado de los siguientes problemas:

- Ajustes de SAT en ISR por contabilización incorrecta de facturas de proveedores.

- Rectificaciones de declaraciones de IVA onerosas por errores detectados a destiempo.
- Pagos indebidos de impuestos que afectan el flujo de efectivo de la empresa.
- Incorrecta aplicación de porcentajes de retención por no contar con capacitación constante para el personal operativo.

La gerencia con apoyo del departamento de auditoría interna determina la necesidad que tiene la compañía de crear la sección de cumplimiento fiscal, debido al crecimiento en volumen y valores de las operaciones comerciales que se realizan en ella, utilizando las herramientas actuales que proporciona la ley Sarbanes Oxley, específicamente controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo) que permiten implementar mejores lineamientos y tener la certeza de que siendo aplicados en forma correcta por el personal que cuente con el conocimiento tanto de las leyes fiscales como de controles, permitirá alcanzar el mejor rendimiento y la menor exposición a nivel fiscal.

La sección de cumplimiento fiscal será la unidad encargada de reportar directamente a la gerencia de la entidad, el resultado de sus distintas revisiones y análisis, con el objeto de que se dicten las medidas correctivas que el caso amerite. Bajo este aspecto, ésta sección se encontrará dentro de la línea jerárquica, tanto para aspectos de autoridad como de responsabilidad.

Como se explica en el Capítulo III para dar cumplimiento a la sección 404, es necesario determinar el alcance e impacto que podría tener un error en la presentación de las obligaciones tributarias; razón por la cual se han calificado con un nivel alto a todas las actividades de riesgo realizadas en este departamento.

Si bien es cierto, en la Ley Sarbanes Oxley se hace mención a la evaluación y medición del riesgo, para efectos de este caso práctico no se ha dejado como parte de los papeles de trabajo, debido a que la sección 404 establece que estas deben de ser realizadas por un tercero independiente.

Entre las principales finalidades que persigue la sección de cumplimiento fiscal es darle cumplimiento a los controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo), así como fomentar el cumplimiento de las disposiciones legales, objetivos y metas propuestas por la administración de la entidad.

Toda persona que esté consciente que su trabajo individual está sujeto a revisión periódica con la finalidad de informar los resultados a las autoridades administrativas, se

esmerará por efectuar una labor de la más alta calidad técnica que su esfuerzo personal le permita, al mismo tiempo, le inducirá a observar una conducta cuidadosa en el manejo de los fondos y otros valores que le sean confiados, de ahí el efecto moralizador y la beneficiosa influencia psicológica de la auditoría interna. Sin embargo, para que estas finalidades puedan cumplirse a cabalidad, debe observarse un continuo apoyo de la administración así como la adecuada relación con el auditor interno y con el personal de la misma; es decir, que debe mantener buenas relaciones con el personal de la empresa pero sin olvidar la autoridad de la que está investido, a manera de evitar que dichas relaciones lleguen a extremos en los cuales sean perjudiciales a la buena marcha de la entidad, en el sentido de que la confianza que exista sea pretexto para no colaborar con el personal de la sección de cumplimiento fiscal, entorpeciendo su labor.

Las funciones generales a desarrollar son:

- Ejercer la gestión fiscalizadora de las operaciones, procedimientos, sistemas y políticas establecidas por la administración.
- Determinar la consistencia y legitimidad de la información contable en relación con la aplicación de normas tributarias así como cumplir a cabalidad con las fechas de vencimiento de los distintos impuestos.
- Evaluar la efectividad y el cumplimiento de los procedimientos contables-operacionales de la empresa y la comprobación del cumplimiento adecuado de las resoluciones de la administración, así como que se cumpla con los estatutos de la misma.

Las funciones específicas a desarrollar son:

- Ejecución de los programas ordinarios de elaboración y revisión de impuestos.
- Presentación de informes que contengan resultados con conclusiones y recomendaciones de cada labor realizada.
- Realizar cualquier revisión especial que a criterio de la administración sea necesario efectuar.
- Desarrollar su trabajo de acuerdo a conocimientos técnicos y profesionales requeridos.
- Cumplir las indicaciones, lineamientos o instrucciones señalados por los niveles superiores para el desempeño de su trabajo observando disciplina, discreción, moralidad e integridad en su desarrollo.
- Adoptar y asumir la observancia de valores personales en su actuación y actitud en el grupo de trabajo, principalmente lo que se refiere a la honestidad, humildad, lealtad, respeto y el trabajo en equipo.

5.2.1 Carta propuesta creación sección de cumplimiento fiscal

Guatemala, 01 de diciembre de 2013

Señores:

Junta de Accionistas

Distribuidora de Petróleos, S.A.

Presente.

Estimados señores:

Luego de evaluar los problemas de carácter fiscal que se han enfrentado por parte de la compañía, como un aporte del área de auditoría interna se ha llegado a la conclusión de la necesidad de crear una sección que se encargue de velar por el correcto cumplimiento de la normativa fiscal vigente, a fin de evitar caer en incumplimientos y por ende ahorrar costos innecesarios y mala imagen a la compañía ante las autoridades fiscales.

Por lo que adjunto propuesta para creación de la sección de cumplimiento fiscal a fin de diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo) y capacitar de forma continua al personal que estará dentro de esta importante área de la empresa.

Esperando contar con su aprobación, me suscribo de ustedes.

Atentamente,

Oscar Reinaldo Rosales Enriquez

Auditoría interna

5.2.2 Carta de aceptación de propuesta

Guatemala, 15 de diciembre de 2013

Licenciado
Oscar Rosales
Auditoría interna
Presente.

Estimado Lic. Rosales:

Hemos analizado detalladamente la propuesta enviada por auditoría interna, para la creación de una sección de cumplimiento fiscal en base a controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo) en nuestra organización. Llegamos a la conclusión unánime de aceptar dicha propuesta, razón por la cual solicitamos a su persona iniciar a la brevedad el trabajo de creación de la sección de cumplimiento fiscal e implementación de los controles internos que por el tipo de negocio al que nos dedicamos nos sean aplicables.

Sin otro particular me suscribo de usted.

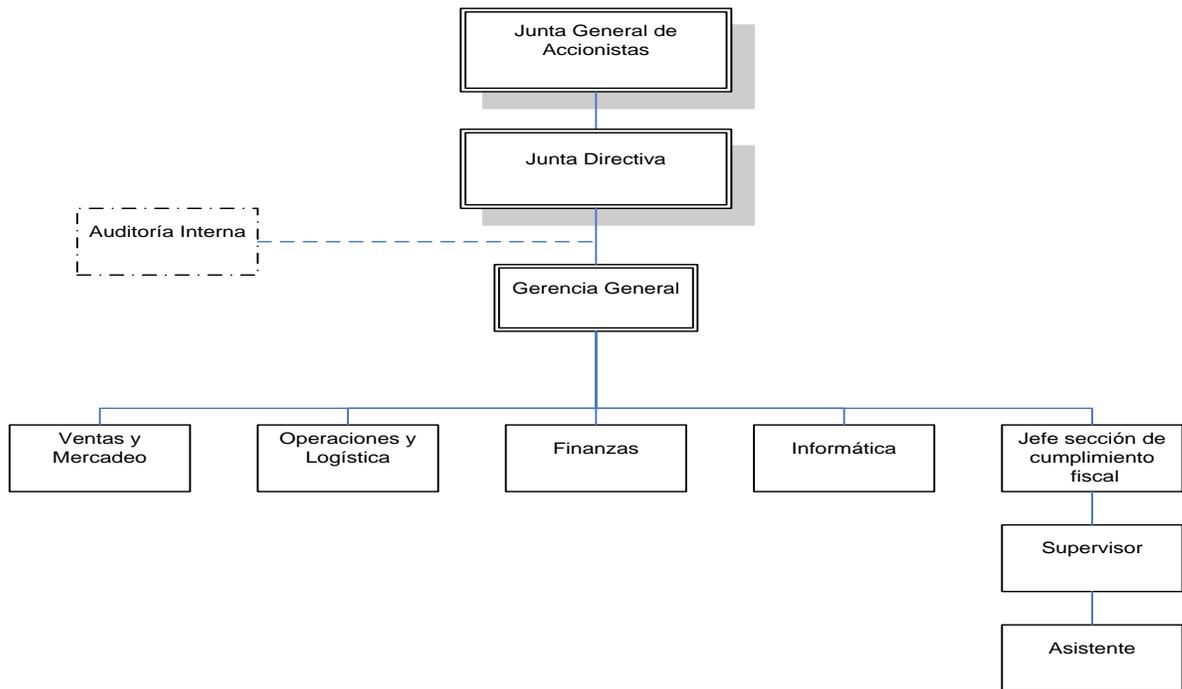
Atentamente,

Presidente
Consejo de administración

5.2.3 Organigrama

Con base a lo descrito anteriormente, la sección de cumplimiento fiscal estará compuesta por el jefe del área, un supervisor y un asistente; reportando a la gerencia general, el organigrama quedará de la forma siguiente:

Distribuidora de Petr6leos, S.A.



Fuente: Elaboración propia, creación de sección de cumplimiento fiscal, 2013.

DISTRIBUIDORA DE PETROLEOS, S.A.
Presupuesto Financiero, tecnológicos y materiales
Sección de cumplimiento fiscal
(En Quetzales)

Recursos Financieros:

<u>Puesto</u>	<u>Sueldo anual</u>	<u>Sueldo mensual</u>
Jefe de sección	252,000.00	18,000.00
Supervisor	168,000.00	12,000.00
Dos Asistentes	<u>98,000.00</u>	<u>7,000.00</u>
Total	Q. 518,000.00	Q. 37,000.00

Los sueldos anuales incluyen bono 14 y aguinaldo.

Recursos materiales y tecnológicos:

Descripción	Cantidad	Precio Unitario	Total
Computadoras	3	4,000.00	12,000.00
Isla (Escritorio)	1	5,000.00	5,000.00
Sillas	3	500.00	1,500.00
Teléfonos	3	<u>100.00</u>	<u>300.00</u>
Total		Q. 9,600.00	Q. 18,800.00

5.2.4 Perfil

Los requisitos que deben ser completados para el puesto de jefe de sección de cumplimiento fiscal son:

- Poseer el título de Contador Público y Auditor.
- Contar con 5 años de experiencia en auditoría interna.
- Sólidos y comprobables conocimientos de legislación tributaria actual.
- Capacidad para participar en la planeación fiscal.
- Gozar de solvencia moral pública y no haber sido vencido en juicios de cuentas o penales durante su ejercicio profesional.
- Tener amplios conocimientos en controles internos con enfoque COSO-ERM.
- Aprobar las pruebas de conocimientos requeridas.
- Aptitudes: buenas relaciones interpersonales, adaptabilidad, habilidad numérica, control, responsabilidad, honradez, entusiasmo, iniciativa para resolver problemas, capacidad para dirigir equipos de trabajo, capaz de trabajar bajo presión.

5.2.4.1 Descripción del puesto:

Es el responsable de la dirección de la sección de cumplimiento fiscal en base a controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo). El jefe será nombrado por el auditor interno con el aval de la junta directiva, de acuerdo al criterio establecido por ésta, pero garantizándose su capacidad profesional, carácter y personalidad, a efecto que dicho funcionario sea un eficaz colaborador de las políticas establecidas. El jefe de la sección de impuestos depende del presidente del gerente de auditoría y supervisa a los asistentes bajo su cargo.

5.2.4.2 Funciones Básicas:

Las funciones básicas que le corresponde desarrollar al jefe de la sección de cumplimiento fiscal en base a controles internos con enfoque COSO-ERM en la empresa, son las siguientes:

- Planificar el desarrollo de las revisiones y programar de la manera más eficiente posible, la ejecución de las mismas y el trabajo individual y colectivo de los asistentes.
- Preparar, presentar y obtener aprobación del presupuesto anual del departamento.
- Preparar y aprobar el proyecto anual del plan de trabajo de la sección bajo su cargo, así como los reajustes periódicos que requieran las circunstancias.
- Designar al personal que requiera la ejecución de una revisión de cumplimiento de controles internos con enfoque COSO-ERM, atendiendo la experiencia de los primeros y el grado de dificultad de la intervención.
- Asistir a las juntas o reuniones de trabajo conforme se solicite su presencia por parte de la administración, junta directiva o por parte de otros departamentos interesados.
- Asegurarse del adecuado seguimiento de las recomendaciones que como resultado de las auditorías internas o externar se hayan formulado con anterioridad.
- Dictar las normas, disposiciones y políticas internas necesarias para el buen funcionamiento de la sección de cumplimiento fiscal.
- Aprobar las modificaciones, ampliaciones o cambios en los programas de revisión, según lo requieran las circunstancias.
- Atender y coordinar el trabajo con los auditores externos, buscando el máximo aprovechamiento de la labor de auditoría interna para reducir al máximo las posibilidades de repetir o duplicar pruebas o procedimientos de auditoría. Para el efecto los auditores externos tendrán completo acceso a los papeles de

trabajo de auditoría interna, buscando de ser posible reciprocidad con auditoría externa.

Por la naturaleza de sus funciones, el jefe de la sección de cumplimiento fiscal debe mantener una estrecha relación con el departamento de auditoría interna, la junta directiva y/o administración, y con cada uno de los departamentos que conforman la empresa para verificar si los registros contables se están realizando de forma correcta. Su autoridad está determinada por la libertad de acceso a todas las oficinas, depósitos, libros, registros y documentos propiedad de la empresa y por exigir a los empleados, saldo de cuentas de efectivo y cheques en el momento preciso.

Los recursos necesarios para la creación de la sección de cumplimiento fiscal son:

Recursos Humanos: La sección será compuesta por tres personas:

- Jefe de la sección.
- Supervisor de la sección
- Un asistente.

5.2.4.3 Responsabilidades del Jefe de la sección de cumplimiento fiscal

El jefe de la sección de cumplimiento fiscal tiene las responsabilidades siguientes:

- Ejercer la gestión fiscalizadora de las operaciones, procedimientos, sistemas y políticas establecidas por la administración y a la vez asegurar que las mismas cumplan con las normas tributarias vigentes.
- Examinar y evaluar la solidez, suficiencia y métodos de aplicación del sistema de control interno en cuanto al cumplimiento fiscal.
- Determinar la legitimidad de la información contable en relación a la aplicación de Normas Tributarias y Normas Internacionales de Información Financiera.
- Evaluar la efectividad y el cumplimiento de los procedimientos contables del registro de las operaciones de la empresa.
- Mantener la autoridad que le ha sido conferida, a fin de que el personal a su cargo cumpla objetiva y totalmente con las asignaciones que le sean impuestas, sin dejar de practicar los principios de relaciones humanas en su trato diario, tanto con el personal, como con los demás miembros de la empresa.

Los requisitos que deben ser completados para el puesto de asistente en la sección de cumplimiento fiscal son:

- Poseer pensum cerrado en la carrera de Contador Público y Auditor.

- Contar con 3 años de experiencia en auditoría interna.
- Manejo de las leyes tributarias actuales.
- Tener amplios conocimientos en controles internos con enfoque COSO-ERM.
- Aprobar las pruebas de conocimientos requeridas.
- Aptitudes: buenas relaciones interpersonales, adaptabilidad, habilidad numérica, responsabilidad, honradez, entusiasmo, iniciativa para resolver problemas, capacidad para trabajar en equipo, capaz de trabajar bajo presión.

5.2.4.4 Descripción de los puestos de supervisor y asistente de la sección de cumplimiento fiscal

Será nombrado por el jefe de la sección de cumplimiento fiscal, de acuerdo al criterio establecido por éste, garantizándose su capacidad profesional, su carácter y personalidad. El asistente depende del jefe de sección.

5.2.4.5 Funciones básicas del supervisor y del asistente de la sección de cumplimiento fiscal:

Las funciones básicas que le corresponde desarrollar al asistente de la sección de cumplimiento en la empresa, son las siguientes:

- Observar en todos sus aspectos las políticas de la sección de cumplimiento fiscal y de la empresa en general.
- Cumplir con las asignaciones que les sean encomendadas por el jefe de sección.
- Preparar los papeles de trabajo siguiendo las políticas de la sección, en forma objetiva, segura y eficiente y de acuerdo con los criterios definidos en un inicio.
- Documentar adecuadamente en los papeles de trabajo, las situaciones importantes que requieran una atención especial por parte del jefe de sección.
- Mantener una actitud inquisitiva y alerta ante la posibilidad de que existan irregularidades o errores que eventualmente pueden conllevar a situaciones delictivas.
- Asegurarse de completar el trabajo asignado en el tiempo previsto.
- Desarrollar adecuadamente los programas de revisión para cada una de las revisiones que le fuesen asignadas.
- Informar al jefe de sección sobre cualquier anomalía detectada.
- Mantener informado al jefe de sección del avance de las tareas que le fueron asignadas.

Por la naturaleza de sus funciones, el asistente debe mantener una estrecha relación con el jefe de sección, por lo que su trabajo estará supeditado a las instrucciones emitidas por él. Su autoridad está determinada por la libertad de acceso a todas las oficinas, depósitos, libros, registros y documentos propiedad de la asociación y exigir a los empleados, saldo de cuentas de efectivo y cheques en el momento preciso.

5.2.4.6 Responsabilidades del supervisor y del asistente de la sección de cumplimiento fiscal

Básicamente las responsabilidades que tiene el asistente de sección con la empresa son:

- Ejercer la gestión fiscalizadora de las operaciones, procedimientos, sistemas y políticas establecidas por la administración.
- Ejercer la adecuada protección y archivo de los papeles de trabajo generados en cada una de sus intervenciones.

5.2.5 Políticas

Se establece las normas de conducta del personal de la sección de cumplimiento fiscal siendo su aplicación de carácter obligatorio. Al ser una sección dependiente del departamento de Auditoría Interna se deben adoptar las mismas políticas, las que se detallan a continuación:

5.2.5.1 Actitud de servicio e integridad

Es necesaria la atención a los usuarios así como la calidad de nuestros servicios profesionales, por lo tanto; toda actitud de trabajo debe estar orientada a esta filosofía de servicio. El personal de auditoría interna desempeñará su trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad, respetarán las normas establecidas en este reglamento, no participarán a sabiendas de actividades ilegales, fraudes o actos que vayan en detrimento de la asociación o de la profesión.

5.2.5.2 Horario de labores

El horario de labores debe cumplirse de acuerdo a lo establecido por la empresa Distribuidora de Petróleos, S.A., de lunes a viernes de 7:00 a.m. a 16:30 p.m. Siendo este flexible en su hora de salida de acuerdo a la asignación de trabajo que cada persona tenga. Cualquier otro horario de trabajo debe ser solicitado por escrito y ser autorizado por el jefe inmediato.

5.2.5.3 Ambiente de trabajo

Es responsabilidad de todo el personal mantener un orden y velar por la limpieza en su lugar de trabajo y en todas las instalaciones del departamento, así como propiciar un ambiente agradable de trabajo cumpliendo como mínimo las siguientes reglas:

- Es prohibido fumar e ingerir bebidas alcohólicas dentro de las instalaciones y en horario de oficina.
- Prohibido ingerir alimentos dentro de las oficinas y áreas de trabajo.
- El área específica para cafetería, es responsabilidad de todos mantenerla limpia, ordenada y bien cuidada.

5.2.5.4 Ausencias y permisos

Cuando por razones plenamente justificadas no se haga posible la asistencia al lugar de trabajo, se debe informar en su debido tiempo y únicamente al director del departamento. Si es una ausencia previamente establecida, debe ser solicitada por escrito. Si la ausencia es provocada por una circunstancia accidental o imprevista, se debe hacer una llamada telefónica el mismo día y a primera hora informando y justificando la misma. En caso de no dar aviso oportuno, se tomará como ausencia injustificada.

5.2.5.5 Ausencias injustificadas

Se define como ausencia injustificada al hecho de no presentarse a las labores cotidianas sin previa autorización ni oportuno aviso. Este tipo de ausencia representa una falta a este reglamento, lo cual amerita aplicar las sanciones respectivas de acuerdo al artículo 77 del Código de Trabajo.

5.2.5.6 Acceso al departamento de auditoría interna

Es prohibido que personas particulares ajenas a la empresa ingresen a las oficinas. Se exceptúa el personal de mantenimiento, quienes pueden ingresar con previa autorización del director del departamento. Las visitas personales deberán ser atendidas únicamente en el área de recepción y en el menor tiempo posible.

5.2.5.7 Presentación personal

Debe presentarse el personal del departamento a sus labores cumpliendo las reglas de higiene personal y ética profesional que nuestra profesión y la asociación demanda. Las normas mínimas de presentación personal que deben cumplirse son las siguientes:

- Ropa formal de lunes a viernes.

- Ropa casual en caso de alguna actividad recreativa y en la toma física de los inventarios.

5.2.5.8 Cumplimiento de las reglas de otros departamentos

Cuando por razones de trabajo se deba laborar en las oficinas o instalaciones fuera de la empresa, se debe cumplir con las normas y el horario establecido en este reglamento, mantener los principios de responsabilidad y disciplina, para proyectar una magnífica imagen del departamento y de la empresa.

5.2.5.9 Seguridad en la información

Cada persona es totalmente responsable de la privacidad y confidencialidad de los datos e información que se maneja dentro del departamento, no utilizarán información para lucro personal o en detrimento de la empresa, aún después de terminada la relación laboral. En caso contrario se tomará como incumplimiento a las normas de ética profesional y representa una falta a este reglamento.

5.2.5.10 Propiedad intelectual

Todo trabajo de elaboración de guías o programas de auditoría, procedimientos, planes, estrategias y políticas, es propiedad de la empresa, por lo que está prohibido el uso o reproducción total o parcial de todo documento para uso externo de las instalaciones.

5.2.5.11 Cumplimiento con las responsabilidades definidas en cada puesto

Cada persona debe cumplir con las responsabilidades para el puesto que desempeña. Así como mantener una actitud de servicio y colaboración para cualquier otra actividad que le sea asignada como parte de los servicios que el departamento de auditoría interna brinda a la empresa.

5.2.5.12 Uso adecuado de equipos, mobiliario y otros recursos

Todo equipo de oficina, cómputo, mobiliario y útiles, deben ser utilizados en forma conveniente y cuidadosa; en especial el uso de teléfono, es exclusivamente para actividades relacionadas con el trabajo, está prohibido mantener conversaciones continuas y prolongadas.

5.2.5.13 Gastos del personal

Los gastos del personal del departamento, deben justificarse adecuadamente y es responsabilidad del director, la autorización de los mismos; estos gastos deberán ser documentados con facturas legales, especificando la fecha, nombre y nit de la empresa a la cual se cargará el gasto efectuado.

5.2.5.14 Evaluación del personal

El personal del departamento de auditoría interna será evaluado en forma semestral. La primera consistirá para medir aspectos de cumplimiento, desarrollo y crecimiento dentro del departamento, así como determinar sus fortalezas y debilidades. La segunda evaluación será para medir su progreso desde la última evaluación y la superación de las debilidades observadas anteriormente, así como determinar el aumento anual salarial. Para llevar a cabo estas evaluaciones se tiene diseñado un formato específico adaptado a las características de nuestro trabajo.

5.2.5.15 Competencia Profesional

Los auditores internos deben participar sólo en aquellos trabajos para los cuales tengan los suficientes conocimientos, aptitudes y experiencia. Desempeñarán su trabajo de conformidad con las normas de auditoría, mejorarán continuamente sus aptitudes, efectividad y calidad de sus conocimientos, mediante la búsqueda de información en bibliotecas, internet, participación en seminarios y otros medios disponibles de información.

5.2.5.16 Reporte de control de tiempo

Cada miembro del departamento debe llevar un control de tiempo en cada una de las actividades que desarrolla, para lo cual se utilizará un formato diseñado y deberá presentarlo en forma mensual al director del departamento. El objetivo es medir el adecuado uso del tiempo en cada prueba realizada.

5.2.5.17 Coordinación con auditoría externa

El departamento de cumplimiento fiscal deberá coordinar sus funciones con el trabajo de los auditores externos para:

- Reducir al mínimo posible cualquier duplicidad de trabajo.
- Aprovechar al máximo el conocimiento especializado de las operaciones de la asociación que deben poseer los auditores internos.
- Verificar en conjunto el activo fijo y la toma de inventarios físicos.
- Lograr un acuerdo mutuo en cuanto a la calificación de los saldos a confirmarse.
- Intercambiar observaciones, notas y papeles de trabajo.

5.2.5.18 Cumplimiento de este reglamento

Es obligación de toda persona que tenga bajo su cargo personal, la divulgación y el cumplimiento de este reglamento. Cualquier falta de un subalterno, es responsabilidad directa del jefe inmediato.

5.2.5.19 Normas de Ética

Se establece las normas de ética del personal de la sección de cumplimiento fiscal siendo su aplicación de carácter obligatorio. Al ser una sección dependiente del departamento de Auditoría Interna se deben adoptar las mismas normas de ética, las que se detallan a continuación:

5.2.5.20 Integridad:

- Desempeñarán su trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad.
- Respetarán las leyes y divulgarán lo que corresponde de acuerdo con la ley y la profesión.
- No participaran a sabiendas en una actividad ilegal o de actos que vayan en detrimento de la profesión de auditoría interna o de la organización.
- Respetarán y contribuirán a los objetivos legítimos y éticos de la organización.

5.2.5.21 Objetividad:

- No participarán en ninguna actividad o relación que pueda perjudicar o aparente perjudicar su evaluación imparcial. Esta participación incluye aquellas actividades o relaciones que puedan estar en conflicto con los intereses de la organización.
- No aceptarán nada que pueda perjudicar o aparente perjudicar su juicio profesional.
- Divulgarán todos los hechos materiales que conozca y que, de no ser divulgados, pudieran distorsionar el informe de las actividades sometidas a revisión.

5.2.5.22 Confidencialidad:

- Serán prudente en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo.
- No utilizarán información para lucro personal o que de alguna manera fuera contraria a la ley o en detrimento de los objetivos legítimos y éticos de la organización.

5.2.5.23 Competencia:

- Participarán sólo en aquellos servicios para los cuales tenga los suficientes conocimientos, aptitudes y experiencia.
- Desempeñarán todos los servicios de Auditoría Interna de acuerdo con las Normas Internacionales para la Práctica profesional de Auditoría Interna.
- Mejorarán continuamente sus habilidades y la efectividad y calidad de sus servicios.

5.2.5.24 Cumplimiento de estas normas

Es obligación de toda persona que tenga bajo su cargo personal, la divulgación y el cumplimiento de estas normas. Cualquier falta de un subalterno, es responsabilidad directa del jefe inmediato.

5.3 Determinación del alcance (scope)

Tal y como se ha dejado indicado en este trabajo de tesis, la Ley Sarbanes Oxley exige una evidencia objetiva que permita a un tercero independiente conocer la valuación de un pasivo, la exposición de un activo y sus autorizaciones correspondientes. Por lo tanto, para poder diseñar un sistema de control interno robusto es necesario conocer previamente los procesos de la compañía e identificar las áreas que representan un impacto significativo en los estados financieros.

Como resultado del análisis de los procesos significativos de la entidad, se determinó que la elaboración, cálculo, presentación y pago de los impuestos es un área que al no contar con información de forma oportuna puede generar un impacto en las declaraciones presentadas.

Por tal razón y como puede verificarse en la carta de aceptación, la junta de accionistas decidió diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración del riesgo corporativo) necesarios a fin de dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley.

5.4 Determinar la situación actual así como documentar procesos y controles

Como segunda etapa para dar cumplimiento a la sección en estudio, se debe determinar la situación actual y documentar el proceso. Este trabajo se realizó por medio de cédulas narrativas a través de entrevistas con el personal que se encuentra involucrado en el área.

Al final del trabajo realizado se detectó que la forma en que habitualmente se desarrollan las actividades del proceso de impuestos, llegado a la conclusión de que el personal no tiene mayor compromiso con los controles actuales ni de las evidencias necesarias que permitan garantizar que se están generando cifras financieras confiables.

Una parte fundamental del trabajo de diseño de controles es involucrar a todo el personal, desde jefes, supervisores y analistas en el mantenimiento y documentación de la evidencia, así como crear la conciencia en todo el personal de que contar con controles bien diseñados, implementados y principalmente utilizados se obtienen mejores resultados.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	Índice ½	
Índice de instructivos de impuestos	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Descripción	Cédula	No. De Página
Estructura organizativa	A	98
Cuestionario de control interno	B	99
Narrativa Impuesto al Valor Agregado	C-1	101
Narrativa Impuesto Sobre la Renta	C-2	106
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo semanal	C-3	113
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo semanal	C-4	118
Narrativa Impuesto de Solidaridad	C-5	122
Narrativa Impuesto Sobre la Renta	C-6	127
Narrativa Impuesto Sobre Timbres Fiscales	C-7	133
Matriz de riesgos impuestos indirectos -Impuesto al Valor Agregado-	D-1	138
Matriz de riesgos impuestos indirectos -Impuesto a la Distribución de Petróleo semanal-	D-2	141
Matriz de riesgos impuestos indirectos -Impuesto a la Distribución de Petróleo mensual-	D-3	143
Matriz de riesgos impuestos directos - Impuesto Sobre la Renta Trimestral-	D-4	145
Matriz de riesgos impuestos directos - Impuesto de Solidaridad-	D-5	148
Matriz de riesgos impuestos directos - Impuesto Sobre la Renta Anual-	D-6	150
Matriz de riesgos impuestos directos - Impuesto Sobre Timbres Fiscales-	D-7	154

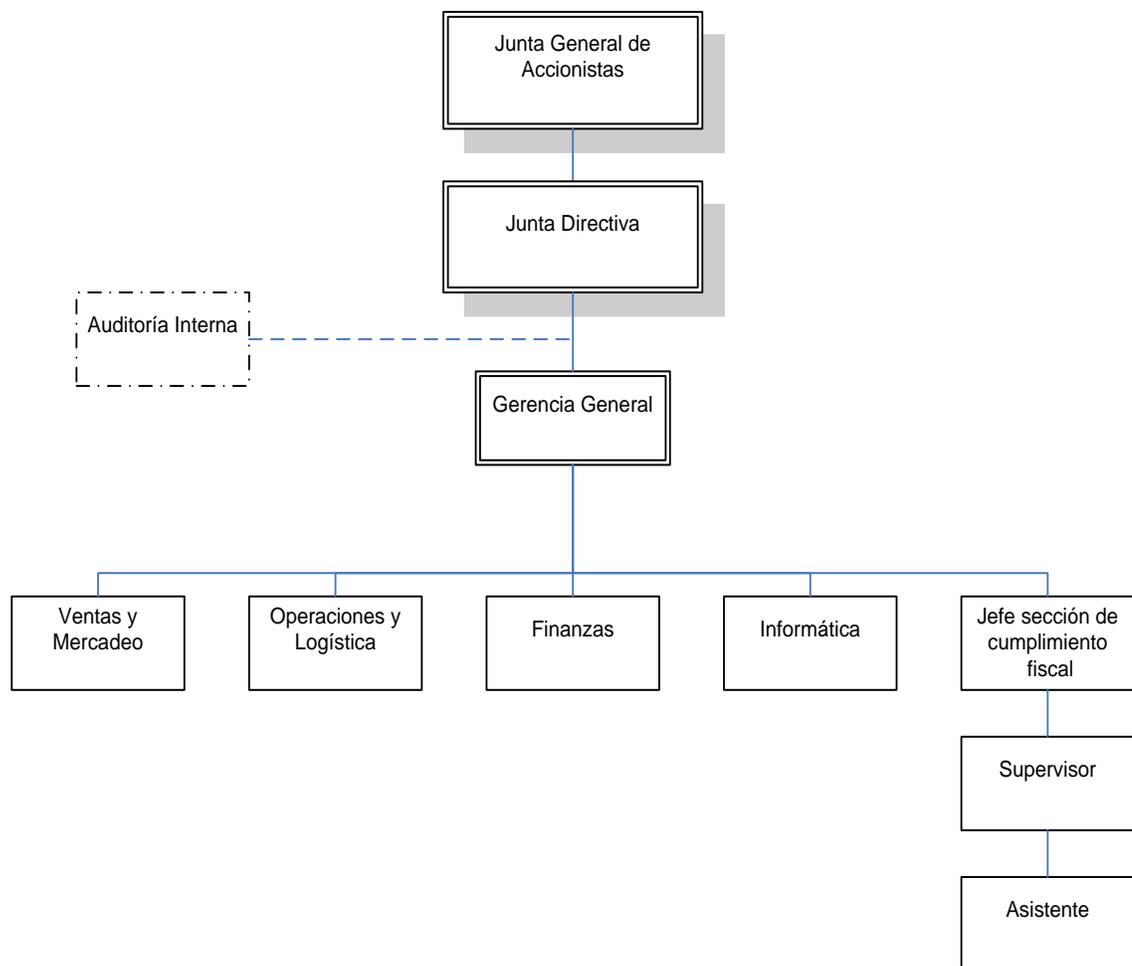
Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	Índice 2/2	
Índice de instructivos de impuestos	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Descripción	Cédula	No. De Página
Flujograma del cálculo y presentación del Impuesto al Valor Agregado	E-1	157
Flujograma del cálculo y presentación semanal del Impuesto a la Distribución del Petróleo	E-2	160
Flujograma del cálculo y presentación mensual del Impuesto a la Distribución del Petróleo	E-3	163
Flujograma del cálculo y presentación mensual del Impuesto Sobre la Renta Trimestral	E-4	167
Flujograma del cálculo y presentación mensual de retenciones del Impuesto Sobre la Renta	E-5	169
Flujograma del cálculo y presentación del Impuesto de Solidaridad	E-6	172
Flujograma del cálculo y presentación mensual del Impuesto Sobre la Renta Anual	E-7	174
Flujograma del cálculo y presentación mensual del Impuesto Sobre Timbres Fiscales	E-8	176
Flujograma para solicitud de aprobación de presentación y pago de impuestos	E-9	179
Formato de auto-evaluación (checklist)	F	182

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	A	
Estructura organizativa de la sección de cumplimiento fiscal	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Como se ha visto en la propuesta la sección de cumplimiento fiscal, estará instalada de la siguiente forma dentro de la organización:

Distribuidora de Petróleos, S.A.



Fuente: Elaboración propia, creación de sección de cumplimiento fiscal, 2013.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	B ½	
Instructivo Cuestionario de Control Interno -Área de Impuestos-	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

No.	Pregunta	Referencia
1	¿Cuál es la documentación de soporte que utiliza para el cálculo de impuestos?	C1-C7
2	¿En caso exista algún documento erróneo, cuál es el procedimiento a seguir?	C1-C7
3	¿Se realiza corte de formas mensualmente, y se verifica que el correlativo de los mismos coincida con el final del mes anterior?	C1-C2
4	¿Se valida que no existan notas de crédito y/o débito con más de dos meses de antigüedad? ¿En caso de que existan cuál es el procedimiento a seguir?	C1-C2
5	¿La empresa cuenta con remanentes de algún impuesto? En caso afirmativo, ¿Se concilia el saldo del formulario con el saldo contable?	C1, C2, C5, C6
6	¿Es la empresa agente de retención? En caso afirmativo, ¿Se valida que no se hayan aplicado retenciones?	C1-C2
7	¿Las cuentas de impuestos pueden ser afectadas por entradas manuales al sistema? En caso afirmativo, ¿Quién valida dichos registros?	C1-C7
8	¿Se concilia las diferencias entre los ingresos reportados en el IVA contra los ingresos reportados en el ISR?	C1-C2
9	¿Cuál es el procedimiento a seguir para las diferencias de inventario?	C3-C4

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	B 2/2	
Instructivo Cuestionario de Control Interno -Área de Impuestos-	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

No.	Pregunta	Referencia
10	¿Quién es el responsable de la Contabilización del impuesto en el sistema?	C1-C7
11	¿Cuál es la documentación de soporte que se adjunta al cálculo del impuesto?	C1-C7
12	¿Quién es el responsable de la revisión del cálculo de los impuestos?	C1-C7
13	¿La persona que revisa el cálculo del impuesto es la misma que autoriza el mismo?	C1-C7
14	¿Quién es el responsable del pago de impuestos y qué documentación de soporte tiene para el mismo?	C1-C7
15	¿De qué forma se aseguran de cumplir con la fecha límite para el pago de cada impuesto?	C1-C7
16	Para el caso del cálculo del ISR anual, ¿cuál es el procedimiento para validar los gastos no deducibles e ingresos no afectos?	C1-C7
17	Explique el proceso a seguir para determinar el impuesto de ISR por retenciones a proveedores y empleados	C1-C2
18	Indique los pasos a seguir para determinar el cálculo de impuesto sobre solidaridad	C3-C4
19	Describa el proceso para la elaboración del cálculo del impuesto sobre timbres fiscales	C3-C4

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	Cl. 1/5	
Narrativa Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C1. 2/5	
Narrativa Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, supervisor de impuestos, analista de impuestos

Narrativa del proceso de cálculo del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El departamento de contabilidad general informa al analista de Impuestos que el cierre del período fue concluido.

1. El analista de impuestos procede a verificar la información contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable y valida lo siguiente para el cálculo del Impuesto al Valor Agregado (IVA):

Genera reporte de ventas y compras para validar que los tipos de documentos sean los correctos para cada operación, (F=Factura, ND=Nota de debito, NC=Nota de crédito, CR=Comprobante de retención, PD=Partida de diario).

Si existen tipos de documentos registrados incorrectamente se procede a documentar el caso y solicitar el ajuste o reclasificación correspondiente.

Realiza corte de formas, revisa que el correlativo de la primera factura, nota de crédito, nota de débito y comprobante de retención emitido coincidan con la numeración final emitida en el mes anterior.

Verifica que no se hayan recibido y/o emitido notas de crédito y débito afecte a las operaciones comerciales de más de dos meses de antigüedad; en caso se encuentren estos documentos se reclasifican a un gasto no deducible.

El analista de impuestos valida que en el módulo de compras, no existan documentos registrados que tengan una fecha mayor a lo permitido por la ley del impuesto al valor agregado; en caso contrario, el analista de impuesto registra este gasto como no deducible.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	Cl. 3/5	
Narrativa Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

<p>Verifica que las pólizas de importación hayan sido registradas en la cuenta correspondiente.</p> <p>Verifica que el monto de remanente de crédito fiscal sea igual al del formulario presentado en mes anterior.</p> <p>Por ser agente de retención, no deben existir retenciones de IVA, lo cual es validado por el analista de impuestos verifica que en las cuentas contables de retención no exista registro alguno.</p> <p>Revisa la cuenta contable correspondiente a retenciones de IVA realizadas a los proveedores versus reporte de retenciones emitidas en el mes.</p> <p>Valida que cada cuenta contable reporte los valores generados en los reportes de ventas y compras.</p> <p>Si existen registros realizados a través de partidas de diario solicita la documentación que respalde dichos registros al departamento de contabilidad general.</p> <p>Genera nuevo reporte denominado de Ingresos adicional al de ventas, en este se valida que los montos generados en el reporte de ingresos sea igual al del reporte de ventas.</p> <p>Verifica que no existan diferencias entre los ingresos de IVA e ISR.</p> <p>Si existen diferencias se procede a conciliar el saldo de ambos para documentar dichas diferencias.</p> <p>Realiza cuadro y cálculo de IVA a través de archivo electrónico.</p> <p>Realiza partida de pago para regularizar cuentas de IVA.</p> <p>Envía legajo de papales de trabajo a supervisor de impuestos para revisión, dicha documentación debe de ser enviada diez días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.</p> <p>2. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades</p>

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	Cl. 4/5	
Narrativa Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Realiza la revisión a través de la verificación de la documentación de soporte proporcionada por el analista de impuestos.

Revisa documentación de soporte para validar ajustes o reclasificaciones en caso que la contabilización del tipo de documento se haya realizado de forma incorrecta.

Revisa que el corte de formas del correlativo sea la correcta. Valida la antigüedad de las notas de crédito y/o débito emitidas.

Valida la correcta contabilización de las pólizas de importación.

Valida el Remanente de Crédito Fiscal.

Verifica que no existan Retenciones de IVA.

Valida que los cuadros en las cuentas específicas de IVA sean los contabilizados en el sistema.

Valida archivo de cuadro y cálculo de IVA versus el sistema. Revisa partida de pago para regularizar cuentas de IVA.

Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Envía a visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación debe de ser enviada siete días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

3. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Revisa el monto a pagar de impuesto y lo valida versus la partida de regularización y pago de IVA.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	Cl. 5/5	
Narrativa Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

El jefe de impuestos valida la documentación soporte y solicita aprobación final al contralor de la compañía, dicha documentación debe de ser enviada cinco días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

4. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida el monto a pagar de impuesto.

Revisa y firma la documentación soporte para dar la aprobación final y envía la documentación y cálculo del impuesto al departamento de pagos, dicho legajo de papeles de trabajo debe de ser enviado tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

5. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Todo pago de impuestos es catalogado como PAGO URGENTE, lo cual según los controles establecidos por el departamento de pagos indica que debe de ser realizado en el momento de recibirlo.

Realiza el registro contable de la partida de pago para regularizar cuentas de IVA.

Llena el formulario de IVA final a través de BancaSat transcribiendo el borrador incluido en el legajo de papeles de trabajo.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al departamento de impuestos y el analista archiva la documentación de soporte utilizada junto con el comprobante de presentación y pago del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 1/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 2/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, Supervisor de impuestos, Analista de impuestos

Narrativa del proceso de cálculo del Impuesto Sobre la Renta (ISR) , Régimen general

El departamento de contabilidad general informa al analista de Impuestos que el cierre del período fue concluido.

1. El analista de impuestos procede a verificar la información contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable, recibe y valida lo siguiente para el cálculo y provisión del Impuesto sobre la Renta (ISR):

Recibe de parte del departamento de contabilidad general el estado de resultados debidamente firmado por contraloría. Genera un nuevo estado de resultados para validar que la información proporcionada sea la correcta.

Por medio de un archivo electrónico detalla los ingresos percibidos durante el mes de cálculo.

Realiza partida de diario para solicitar aprobación de la provisión correspondiente.

Envía legajo de papeles de trabajo a supervisor de impuestos.

2. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Supervisor de impuestos valida estado de resultados debidamente firmado versus archivo electrónico y partida de provisión correspondiente.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 3/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Envía legajo de papeles de trabajo a jefe de impuestos y solicita aprobación para el registro correspondiente.

3. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Jefe de impuestos valida las cifras en el estado de resultados además del cálculo de provisión y envía a contralor para solicitar la aprobación y registro de la provisión.

4. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

El contralor valida que los valores consignados en el archivo electrónico coincidan con el estado de resultados previamente firmado y autorizado por él.

Envía la autorización y aprobación de la partida de provisión correspondiente al mes de cálculo al departamento de contabilidad general.

5. El departamento de contabilidad general realiza las siguientes actividades:

Contabilidad general procede a realizar el registro contable y dar por finalizado el cierre del período.

Envía correo electrónico informativo de que el modulo de contabilidad general fue cerrado.

6. Al recibir este correo el analista de impuestos procede a verificar la información contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable, recibe y valida lo siguiente para el cálculo de Impuesto sobre la Renta (ISR):

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 4/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Con el estado de resultados aprobado por contraloría verifica los valores de las ventas contabilizadas por tipo de producto.

Valida las cuentas correspondientes a otros ingresos que puedan generar base de renta imponible durante el período.

Se cerciora de tomar en cuentas los gastos no deducibles que son reportados de manera mensual por el departamento de pagos.

Por ser agente de retención, no deben existir retenciones de ISR, lo cual es validado por el analista de impuestos verificando que en las cuentas contables de retención no exista registro alguno.

Revisa las cuentas contables correspondientes a retenciones de ISR a domiciliados y no domiciliados realizadas a los proveedores versus reporte de retenciones emitidas en el mes.

Revisa la cuenta contable correspondiente a retenciones de ISR de asalariados, esto con el fin de validar el registro contable realizado por RRHH.

Verifica que no existan diferencias entre los ingresos de IVA e ISR.

Si existen diferencias se procede a conciliar el saldo de ambos para documentar dichas diferencias.

Realiza cuadro y cálculo de ISR a través de archivo electrónico.

Realiza partida de pago contra la provisión de ISR registrada en el cierre mensual.

Llena borrador de formulario electrónico en línea a través de BancaSat.

Envía legajo de papales de trabajo a supervisor de impuestos para revisión, dicha documentación debe de ser enviada cuatro días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 5/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

7. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

El supervisor del área de impuestos realiza la revisión a través de la verificación de la documentación de soporte proporcionada por el analista de impuestos.

Valida a través del software contable que el valor de los ingresos sean los contabilizados por las ventas reportadas por tipo de producto.

Examina las cuentas de otros ingresos para verificar si existen registros que puedan generar base de renta imponible.

Verifica que efectivamente se hayan incluido los gastos no deducibles para el cálculo del impuesto.

Verifica que no existan registros contables en las cuentas de retención.

Valida la contabilización de las retenciones de ISR a proveedores domiciliados y no domiciliados y verifica que concilie el valor retenido versus el reporte de retenciones emitidas durante el mes.

Se asegura que el registro de retenciones de ISR de asalariados sea el reportado por RRHH.

Valida la documentación soporte de la conciliación de ingresos entre IVA e ISR.

Valida archivo de cuadro y cálculo de ISR versus el sistema. Revisa que partida de pago sea realizada contra la provisión de ISR registrada en el cierre mensual.

Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Da su conformidad de que los cálculos y la documentación de soporte están correctos.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 6/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Envía ha visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación debe de ser enviada tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

8. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Revisa el monto a pagar de impuesto y lo valida versus la partida de pago.

El jefe de impuestos valida la documentación soporte y solicita aprobación final al contralor de la compañía (La Petrolera), dicha documentación debe de ser enviada dos días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

9. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida el monto a pagar de impuesto.

Revisa y firma documentación soporte y da la aprobación final, envía la documentación y cálculo del impuesto al departamento de pagos, dicha documentación debe de ser enviada un día antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

10. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Todo pago de impuestos es catalogado como PAGO URGENTE, lo cual según los controles establecidos por el departamento de pagos indica que debe de ser realizado en el momento de recibirlo.

Realiza el registro contable de la partida de pago contra la provisión registrada en el cierre mensual del período.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C2. 7/7	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Llena el formulario de ISR régimen optativo final a través de BancaSat transcribiendo el borrador incluido en el legajo de papeles de trabajo.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al departamento de impuestos y el analista archiva la documentación de soporte utilizada junto con el comprobante de presentación y pago del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C3. 1/5	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C3. 2/5	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, Supervisor de impuestos, Analista de impuestos

Narrativa del proceso de cálculo del Impuesto Sobre la Distribución del Petróleo (IDP)

De manera semanal el analista de impuestos recibe las boletas de despacho de producto por parte de la planta, estas boletas son tabuladas diariamente y conciliadas contra las ordenes despachadas en el sistema contable.

1. El analista de impuestos procede a verificar la información contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable y valida lo siguiente para el cálculo del Impuesto sobre la Distribución de Petróleo(IDP):

De manera semanal se valida la cuenta de Impuesto sobre Distribución del Petróleo (IDP), esto para conciliar el saldo corriente por pagar al fisco.

La conciliación se realiza por medio de las boletas de despacho física y las ordenes registradas en el sistema contable.

La validación y conciliación de esta información se realiza a través de un reporte que permite verificar el producto, galones despachados, valor del impuesto y cliente.

Debido a que existen clientes exentos a dicho impuesto es necesario documentar a través de la resolución emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) dicha exención.

Se verifican las diferencias entre la cuenta contable y el valor a pagar por dicho impuesto y se documenta a través de una reconciliación entre el valor en libros y boletas emitidas en planta por concepto de IDP.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C3. 3/5	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Realiza cuadro y cálculo de IDP a través de un archivo electrónico.

Llena borrador de formulario electrónico en línea a través de BancaSat.

Envía legajo de papales de trabajo a supervisor de impuestos para revisión, dicha documentación debe de ser enviada dos días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

2. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

El supervisor del área de impuestos realiza la revisión a través de la verificación de la documentación de soporte proporcionada por el analista de impuestos.

Revisa y analiza la conciliación de la cuenta por pagar al fisco en concepto de IDP.

Verifica que el cuadro entre boletas de despacho de planta y las ordenes registradas a nivel contable coincidan a través del reporte de IDP generado en el sistema.

Verifica el saldo de impuesto de los clientes exentos por medio de la resolución emitida de parte de la SAT y se aseguro que dicho monto sea compensado en el valor a pagar de IDP de la semana de cálculo.

Valida las diferencias que existen por medio de la conciliación preparada por el analista.

Valida archivo de cuadro y cálculo de IDP versus el sistema.

Revisa que la partida de pago afecte la cuenta por pagar del impuesto.
Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C3. 4/5	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Envía su conformidad de que los cálculos y la documentación de soporte están correctos.

Envía ha visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación debe de ser enviada un día antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

3. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Revisa el monto a pagar de impuesto y lo valida versus la partida de pago.

El jefe de impuestos valida la documentación soporte y solicita aprobación final al contralor de la compañía (La Petrolera), dicha documentación debe de ser enviada un día antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

4. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida el monto a pagar de impuesto.

Revisa y firma la documentación soporte para la aprobación final, envía la documentación y cálculo del impuesto al departamento de pagos, dicha documentación debe de ser enviada el día de vencimiento del impuesto.

5. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Todo pago de impuestos es catalogado como PAGO URGENTE, lo cual según los controles establecidos por el departamento de pagos indica que debe de ser realizado en el momento de recibirlo.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C3. 5/5	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Realiza el registro contable de la partida de pago.

Llena el formulario de Impuesto sobre la Distribución de Petróleo final a través de BancaSat transcribiendo el borrador incluido en el legajo de papeles de trabajo.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al departamento de impuestos y el analista archiva la documentación de soporte utilizada junto con el comprobante de presentación y pago del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C4. 1/4	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Mensual (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petr6leos, S.A.	C6dula	C4. 2/4	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribuci6n de Petr6leo Semanal (IDP)	Elabor6:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revis6:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, Supervisor de impuestos, Analista de impuestos

Narrativa del proceso de la Declaraci6n Informativa Sobre la Distribuci6n del Petr6leo (IDP)

Mensualmente

es necesario informar a la SAT a cerca del movimiento de detalle de galones despachados por concepto de IDP.

1. El analista de impuestos procede a verificar la informaci6n contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a trav6s del software contable y valida lo siguiente para el c6lculo del Impuesto sobre la Distribuci6n de Petr6leo(IDP):

Recibe del departamento de inventarios, un reporte con el movimiento mensual detallando saldo inicial, compras afectas, ajustes, las exportaciones, las ventas afectas y exentas para llegar al saldo final del mes por cada tipo de combustible.

El reporte de movimientos es validado con la declaraci6n de pago semanal de IDP para no tener ninguna diferencia.

Si existen diferencias se solicita explicaci6n y documentaci6n de soporte al departamento de inventarios. Llena borrador de formulario electr6nico en l6nea a trav6s de BancaSat.

Env6a legajo de papales de trabajo a supervisor de impuestos para revisi6n, dicha documentaci6n debe de ser enviada diez d6as antes de la fecha de vencimiento de la declaraci6n informativa.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C4. 3/4	
Narrativa Impuesto Sobre la Distribución de Petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

2. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida que el reporte de movimientos versus las declaraciones de pago de IDP semanal sean del mismo valor.

Analiza y comprueba que no existan diferencias entre los reportes mencionados.

Valida que las explicaciones y documentación de soporte del departamento de inventarios por cualquier diferencia encontrada sean correctas.

Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Envía su conformidad de que los valores de los movimientos y la documentación de soporte están correctos.

Envía ha visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación debe de ser enviada siete días antes de la fecha de vencimiento de la declaración informativa.

3. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Revisa que los movimientos de la declaración informativa coincidan con el monto pagado de IDP de manera semanal.

Se cerciora de que las explicaciones y documentación de soporte por las diferencias sean correctas y justificables.

El jefe de impuestos valida la documentación soporte y solicita aprobación final al contralor de la compañía, dicha documentación debe de ser enviada cinco días antes de la fecha de vencimiento de la declaración informativa.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C4. 4/4	
Narrativa Impuesto sobre la distribución de petróleo Semanal (IDP)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

4. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida que los montos declarados e informados coincidan. Verifica que las explicaciones y documentación de soporte por diferencias existentes sean correctas y justificables.

Revisa y firma la documentación soporte para la aprobación final, envía la documentación del impuesto al departamento de pagos, dicho legajo de papeles de trabajo debe de ser enviado tres días antes de la fecha de vencimiento de la declaración informativa.

5. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Distribución de Petróleo final a través de BancaSat transcribiendo el borrador incluido en el legajo de papeles de trabajo.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al departamento de impuestos y el analista archiva la documentación de soporte utilizada junto con el comprobante de presentación de la declaración informativa.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C5. 1/5	
Narrativa Impuesto de Solidaridad (ISO)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C5. 2/5	
Narrativa Impuesto de Solidaridad (ISO)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, Supervisor de impuestos, Analista de impuestos

Narrativa del proceso del cálculo del impuesto de Solidaridad (ISO)

Trimestralmente se realiza la presentación y cálculo del Impuesto de Solidaridad sobre la base imponible del activo neto o ingresos brutos.

1. Analista de impuestos procede a verificar la información contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable y valida lo siguiente para el cálculo del Impuesto de Solidaridad (ISO):

Recibe estados financieros aprobados por contraloría verifica en el sistema contable que los valores contabilizados por concepto de ingresos sean los mismos. Valida las cuentas correspondientes a otros ingresos que puedan generar base de renta imponible durante el período. Con los reportes y valores se procede a la validación de la base imponible para el pago del Impuesto de Solidaridad (ISO), para esto se toma la última declaración de ISR Anual y se divide el valor del activo neto entre cuatro así como los ingresos brutos entre cuatro.

Debe de tomar el que mayor cantidad haya obtenido de la operación anterior.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C5. 3/5	
Narrativa Impuesto de Solidaridad (ISO)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

La validación del Activo Neto se realiza a través de restar el monto que resulta del Activo Total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, la reserva para cuentas incobrables (hasta el 3%) sobre operaciones del giro habitual del negocio así como de créditos fiscales pendientes de reintegro que se tuvieran a favor.

Para validar los ingresos brutos, se cuantifica el total de ingresos de la compañía, excluyendo los ingresos por resarcimiento de pérdidas patrimoniales provenientes de contratos de seguros, reaseguros y reafianzamiento.

Realiza cuadro y cálculo de ISO a través de archivo electrónico.

Realiza partida de pago contra la cuenta por cobrar de ISO registrada en el sistema contable.

Llena borrador de formulario electrónico en línea a través de BancaSat.

Envía legajo de papales de trabajo a supervisor de impuestos para revisión, dicha documentación debe de ser enviada diez días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

2. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

El supervisor del área de impuestos realiza la revisión a través de la verificación de la documentación de soporte proporcionada por el analista de impuestos.

Examina las cuentas de otros ingresos para verificar si existen registros que puedan generar base de renta imponible.

Verifica y analiza la base imponible a considerar para el cálculo del Impuesto de Solidaridad.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C5. 4/5	
Narrativa Impuesto de Solidaridad (ISO)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Valida archivo de cuadro y cálculo de ISO versus el sistema. Revisa que partida de pago sea realizada contra la cuenta por cobrar de ISO registrada en el sistema.

Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Envía su conformidad de que los cálculos y la documentación de soporte están correctos.

Envía ha visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación debe de ser enviada siete días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

3. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Revisa el monto a pagar de impuesto y lo valida versus la declaración de Impuesto Sobre la Renta Anual y anexos.

El jefe de impuestos valida la documentación soporte y solicita aprobación final al contralor de la compañía, dicha documentación debe de ser enviada cinco días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

4. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida el monto a pagar de impuesto.

Revisa y firma la documentación soporte dando con esto la aprobación final y envía la documentación y cálculo del impuesto al departamento de pagos, dicho legajo de papeles de trabajo debe de ser enviado tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C5. 5/5	
Narrativa Impuesto de Solidaridad (ISO)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

5. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Todo pago de impuestos es catalogado como PAGO URGENTE, lo cual según los controles establecidos por el departamento de pagos indica que debe de ser realizado en el momento de recibirlo.

Realiza el registro contable de la partida de pago contra la cuenta por cobrar registrada en el sistema.

Llena el formulario de Impuesto de Solidaridad final a través de BancaSat transcribiendo el borrador incluido en el legajo de papeles de trabajo.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al departamento de impuestos y el analista archiva la documentación de soporte utilizada junto con el comprobante de presentación y pago del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C6. 1/6	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C6. 2/6	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, Supervisor de impuestos, Analista de impuestos

Narrativa del proceso del cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)

Anualmente se realiza la presentación y cálculo del Impuesto sobre la Renta Anual.

1. El analista y supervisor de impuestos proceden a verificar la información contable, para lo cual realizan las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable y valida lo siguiente para el cálculo del Impuesto sobre la Renta Anual (ISR Anual):

Para la preparación de la Declaración Anual de Impuesto sobre la Renta se valida línea por línea los Estados Financieros del año a liquidar.

Se verifica a través del reporte de ingresos que no se hayan realizado ajuste o reclasificaciones diferentes a los generados durante el cierre contable mensual, se identifican los ingresos tanto afectos como no afectos.

Se validan los gastos deducibles y no deducibles a través de la información generada por el modulo de pagos y contabilidad general.

A través del departamento de Activos Fijos se valida el correcto registro y cálculo del valor en libros tanto de los activos como de las depreciaciones y amortizaciones contabilizadas durante el período fiscal.

Se verifica si han existido altas, adiciones o bajas de activo fijo en el período fiscal a liquidar para validar si existen ganancias o pérdidas de capital.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C6. 3/6	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Se verifica que existan pérdidas de capital de hasta 5 años atrás, para compensar ganancias de capital del período fiscal a liquidar.

Se valida que no existan revaluaciones de Activos Fijos a través del negocio, si existen se solicita toda la documentación de soporte para incluirlas en la liquidación del impuesto.

De manera mensual se realiza el cálculo de ISR Diferido basado en la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) No. 12 Ganancias de Capital, en este cálculo, valida y verifica el correcto tratamiento de las cuentas de balance y resultados que intervienen para dicho efecto (diferencial cambiario, provisión de cuentas incobrables, depreciaciones y amortizaciones fiscales, provisiones y litigios a largo plazo).

Por medio del cálculo del punto anterior se obtienen las diferencias temporarias las cuales son utilizadas para provisionar la cantidad de ISR a pagar al final del período fiscal.

Verifican si existe excedente por la aplicación de la regla 97-3 del período anterior para deducirlo en el período fiscal a liquidar.

Método de acreditación del ISO, de acuerdo al Registro Tributario Unificado, la empresa ha dispuesto el método de acreditación establecido en el artículo 11, literal a, del decreto 73-2008, Ley del Impuesto Sobre Solidaridad; por lo que el analista y supervisor del departamento de impuestos validan que se apliquen los pagos trimestrales del período fiscal anterior al impuesto sobre la renta anual.

Se valida si existe algún remanente de ISO que no haya sido acreditado en el plazo determinado por la ley (3 años), para considerarlo como un Gasto Deducible de ISR en el período de liquidación anual en el que concluye dicho plazo.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C6. 4/6	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Realizan cuadro y cálculo de ISR Anual a través de un archivo electrónico.

Llenan borrador de formulario electrónico y anexos en línea a través de BancaSat.

Dan su conformidad de que los cálculos y la documentación de soporte están correctos.

La documentación de soporte utilizada para el cálculo del impuesto es validada por una firma de auditoría independiente dando su visto bueno para la presentación.

Envía ha visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación se debe remitir treinta días antes del vencimiento del impuesto.

2. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista y supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida los estados financieros aprobados por contraloría.

Verifica por medio del reporte de ingresos los considerados como afectos y no afectos para el cálculo del impuesto.

Revisa las integraciones de gastos deducibles y no deducibles del impuesto sobre la renta anual.

Valida el reporte de activos fijos revisando la cuenta objeto del balance general.

Verifica reporte de altas, adiciones o bajas por medio del modulo de activos fijos.

Se asegura que no existan perdidas de capital pendientes de compensar.

Comprueba si existen revaluaciones de activo fijo para incluirlas dentro del cálculo de impuesto sobre la renta anual.

Valida el cálculo de ISR corriente y diferido para verificar el saldo de la provisión al final del período.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C6. 5/6	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Se cerciora de que no exista ningún excedente pendiente de aplicar en la liquidación del período corriente; derivado de la aplicación de la regla 97-3 del período anterior.

Valida que la acreditación de ISO a ISR en el año corriente corresponda al ISO pagado en el período fiscal anterior al que se está presentando.

Verifica existencia de algún remanente de ISO pendiente de acreditación en el plazo determinado para efectos de considerarlo como un gasto deducible en la declaración anual de ISR.

Analiza el movimiento de patrimonio a través del sistema contable contra el papel de trabajo preparado por el analista y supervisor de impuestos.

Analiza y revisa el cuadro y cálculo de ISR anual.

Revisa borrador de formulario electrónico y anexos.

Examina el monto a pagar de impuesto y lo valida versus la partida de pago.

El jefe de impuestos valida la documentación soporte y solicita aprobación final al contralor de la compañía, dicha documentación se debe remitir quince días antes del vencimiento del impuesto.

3. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Se cerciora que los estados financieros utilizados para el cálculo de ISR anual son los aprobados y autorizados.

Valida los ingresos afectos y no afectos considerados para el cálculo del impuesto.

Verifica integración de gastos deducibles y no deducibles.

Valida que el reporte de activos fijos refleje el valor registrado en el balance general.

Se cerciora si existen pérdidas o ganancias de capital que afecten el cálculo del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C6. 6/6	
Narrativa Impuesto Sobre la Renta Anual (ISR)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Contacta con el negocio para asegurarse que no existieron revaluaciones de activo fijo que pueda modificar el cálculo del impuesto.

Valida la provisión de ISR corriente y diferido.

Valida con los directivos que no hayan existido distribución de dividendos.

Valida el monto a pagar de impuesto en borrador de formulario así como la información de los anexos de la declaración anual a través del archivo electrónico.

Verifica que la partida de pago haya sido elaborada contra la provisión registrada.

Revisa y firma la documentación soporte dando con esto la aprobación final y envía la documentación y cálculo del impuesto al departamento de pagos, dicha documentación se debe remitir cinco días antes del vencimiento del impuesto.

4. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Todo pago de impuestos es catalogado como PAGO URGENTE, lo cual según los controles establecidos por el departamento de pagos indica que debe de ser realizado en el momento de recibirlo.

Realiza el registro contable de la partida de pago contra la provisión registrada en el cierre anual del período.

Llena formulario y anexos del ISR anual final a través de BancaSat transcribiendo el borrador incluido en el legajo de papeles de trabajo.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al analista de impuestos y este la archiva junto con el comprobante de presentación y pago del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C7. ¼	
Narrativa Impuesto Sobre Timbres Fiscales (Timbres)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Objetivos:

Determinar la situación actual.

Evaluar la documentación existente en el proceso de este impuesto

Diseñar los controles internos con enfoque COSO-ERM para dar cumplimiento a la sección 404 de la Ley Sabanes Oxley.

Procedimientos desarrollados:

Se realizaron entrevistas con el personal involucrado en el cálculo, revisión y aprobación.

Derivado de lo anterior se elaboraron las cédulas descriptivas siguientes; las que tienen como fin diseñar un sistema de control interno a la medida en el proceso de impuestos, establecer al personal responsable de la ejecución del mismo.

Observaciones:

Se debe considerar que todo el proceso de elaboración, cálculo y revisión de impuestos inicia por saber la fecha del vencimiento de este, por medio del calendario tributario proporcionado por la Administración Tributaria.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C7. 2/4	
Narrativa Impuesto Sobre Timbres Fiscales (Timbres)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Entrevistado: Jefe de impuestos

Responsables: Jefe de impuestos, Supervisor de impuestos, Analista de impuestos

Narrativa del proceso del cálculo del Impuesto Sobre Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos (Timbres)

1. El analista de impuestos procede a verificar la información contable, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Genera reportes a través del software contable y valida lo siguiente para el cálculo del Impuesto de timbres fiscales:

Solicita al departamento legal si existieron actas que respalden el pago de dividendos o utilidades. Solicita información al negocio a cerca de promociones por medio de sorteos o rifas.

Revisa el movimiento de patrimonio para detectar cualquier variación o registro que indique que se realizó una distribución de dividendos.

Se validan recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, así como también acreditamientos en cuentas contables y bancarias de dividendos por medio de operaciones contables o electrónicas.

Realiza cuadro y cálculo de timbres fiscales a través de un archivo electrónico.

Realiza partida de pago.

Llena borrador de formulario electrónico en línea a través de BancaSat.

Envía legajo de papales de trabajo a supervisor de impuestos para revisión, dicha documentación debe de ser enviada cuatro días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C7. 3/4	
Narrativa Impuesto Sobre Timbres Fiscales (Timbres)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

2. El supervisor de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del analista de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida con departamento legal si existieron actas que respalden el pago de dividendos o utilidades.

Valida con el negocio si existieron promociones a través de sorteos o rifas.

Valida movimiento de patrimonio a través del papel de trabajo versus los registros contables.

Revisa y analiza recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades, así como también acreditamientos en cuentas contables y bancarias de dividendos por medio de operaciones contables o electrónicas.

Valida monto de dividendos distribuidos además del de por sorteos y rifas para verificar calculo y cuadro del impuesto de timbres fiscales que correspondería pagar.

Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Revisa partida de pago.

Verifica que el borrador de la declaración se haya llenado correctamente.

Envía su conformidad de que los cálculos y la documentación de soporte están correctos.

Envía ha visto bueno final con el Jefe de Impuestos, dicha documentación debe de ser enviada tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

3. El jefe de impuestos procede a verificar y revisar la información recibida de parte del supervisor de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Revisa el monto a pagar de impuesto y lo valida versus la partida de pago.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	C7.4/4	
Narrativa Impuesto Sobre Timbres Fiscales (Timbres)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

El jefe de impuestos valida la documentación y solicita aprobación final al contralor de la compañía, dicha documentación debe de ser enviada dos días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

4. El contralor procede a verificar y revisar la información recibida de parte del jefe de impuestos, para lo cual realiza las siguientes actividades:

Valida el monto a pagar de impuesto.

Revisa y firma la documentación soporte dando con esto la aprobación final y envía la documentación y cálculo del impuesto al departamento de pagos, dicho legajo de papeles de trabajo debe de ser enviado un día antes de la fecha de vencimiento del impuesto.

5. El departamento de pagos realiza las siguientes actividades:

Todo pago de impuestos es catalogado como PAGO URGENTE, lo cual según los controles establecidos por el departamento de pagos indica que debe de ser realizado en el momento de recibirlo.

Realiza el registro contable de la partida de pago.

BancaSat emite el número electrónico de autorización el cual es adjuntado al legajo de papeles de trabajo.

Reenvía legajo de papeles de trabajo al departamento de impuestos y el analista archiva la documentación de soporte utilizada junto con el comprobante de presentación y pago del impuesto.

5.5 Diseño de controles internos

Como se ha descrito en la introducción de este capítulo práctico, se hace necesario contar con el personal adecuado que conozca a profundidad el sistema integral de control interno a fin de crear los mecanismos que garanticen un adecuado cumplimiento de normas y procedimientos tanto internos como de carácter fiscal.

Como se mencionó en el Capítulo II, la metodología COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo) debe de contar con componentes y objetivos en los distintos niveles de una organización; los cuales son concretados en las matrices de riesgo que a continuación se detallan.

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	DI. 1/3	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (Impuesto al Valor Agregado)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IVA)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Resumen de la lectura del Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	Que los tipos de documentos utilizados para el cálculo del impuesto esten contabilizados incorrectamente.	C2	Demostrar la correcta contabilización por tipo de documento.	Mensual	Conciliación por tipo de documento versus impresión de pantalla del sistema contable reflejando el mismo saldo para ambos archivos.	Analista de Impuestos
		C3	Validar que las polizas de importación esten contabilizadas en la cuenta correcta.	Mensual	Scan de la póliza de importación.	Analista de Impuestos
		C4	Verificar la existencia de registros manuales a través de partidas de diario.	Mensual	Partidas de diario, correo electrónico del depto. de contabilidad confirmando ingreso de registros en el mes de cálculo del impuesto.	Analista de Impuestos
R3	Que no se esten considerando para el cálculo del impuesto todos los tipos de documentos en el período	C5	Asegurar que la documentación este de acuerdo a los plazos establecidos en la ley del IVA.	Mensual	Corte de formas, verificar y revisar la fecha de emisión del documento.	Analista de Impuestos
R4	Que el saldo de remanente fiscal registrado en contabilidad no este conciliado versus formulario de impuesto.	C6	Evitar rectificaciones y presentación errónea de saldo de remanente fiscal.	Mensual	Conciliación de saldo contable versus formulario de impuesto, partidas de reclasificación y ajustes en cuentas de IVA.	Analista de Impuestos
R5	Que existan registros contables de retención de IVA.	C7	No permitir la existencia de registros contables por concepto de retención del IVA.	Mensual	Generar reporte por medio del sistema contable, correo electrónico de parte del departamento de cuentas por cobrar confirmando que no existen registros por este concepto.	Analista de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D1. 2/3	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (Impuesto al Valor Agregado)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IVA)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R6	de retenciones realizada a proveedores afectados.	C8	Evitar rectificaciones y presentación errónea de información en formulario del IVA, prevenir pago de multas, mora e intereses y evitar sanciones ante autoridades fiscales.	Semanal	Generar reporte por medio del sistema contable, correo electrónico de parte del departamento de cuentas por pagar confirmando que existen registros por concepto de retención de IVA.	Analista de Impuestos
R7	Diferencia entre registros contables para cálculo de IVA y para cálculo de ISR.	C9	Evitar rectificaciones y presentación errónea de información en formulario del IVA.	Mensual	Conciliación de ingresos para cálculo de IVA e ISR a través de reporte generado por medio del sistema contable.	Analista de Impuestos
R8	Registro incorrecto de partida de pago de cuentas afectas a IVA.	C10	Evitar registros contables erróneos.	Mensual	Partida de regularización de IVA.	Analista de Impuestos
R9	Cálculo erróneo del impuesto.	C11	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Mensual	Checklist firmado por parte del supervisor.	Supervisor de Impuestos
R10	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C12	Validación del monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Mensual	Checklist firmado por parte del Jefe de Impuestos.	Jefe de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	DI. 3/3	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:		21/12/2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IVA)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R11	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C13	Validación del monto a pagar en el cálculo del impuesto.		Checklist firmado por parte del Contralor de la compañía.	Contralor
R12	Presentación extemporánea de la declaración de impuesto ante la Administración Tributaria.	C14	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	supervisor diez dias antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Supervisor de Impuestos
		C15	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor siete dia antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Jefe de Impuestos
		C16	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos cinco dia antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Contralor
		C17	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Formulario pagado con numero electrónico de autorización de BancaSAT.	Depto. de pagos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D2. 1/2	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (IDP semanal)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IDP SEMANAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Resumen de la lectura del Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	Registros contables incorrectos.	C2	Identificar cualquier variación en la cuenta del impuesto por pagar y evitar contingencias fiscales.	Semanal	Inventarios versus reporte generado por Impuestos por medio del reporte de boletas físicas.	Analista de Inventarios e Impuestos
		C3	existan faltantes de inventario y evitar la omisión de pago del impuesto.	Semanal	Boletas físicas, corte de formas de boletas y archivo electrónico con detalle de las mismas. Conciliación entre sistema contable versus reporte de boletas físicas.	Analista de Inventarios e Impuestos
		C4	Asegurar que la totalidad de boletas de despacho emitidas físicamente en planta esten contabilizadas.	Semanal	Boletas físicas, corte de formas de boletas y archivo electrónico con detalle de las mismas. Conciliación entre sistema contable versus reporte de boletas físicas.	Analista de Impuestos
R3	Incorrecta aplicación del acreditamiento del impuesto por clientes exentos del impuesto.	C5	multas, moras e intereses además de evitar sanciones y credibilidad ante las autoridades fiscales.	Semanal	Resolución emitida por la administración tributaria a clientes exentos del impuesto.	Analista de Imptos
R4	Registro incorrecto de partida de pago.	C6	Evitar registros contables erróneos.	Semanal	Partida de pago de IDP.	Analista Imptos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D2. 2/2	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (IDP semanal)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IDP SEMANAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R5	Cálculo erróneo del impuesto.	C7	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Semanal	Checklist firmado por parte del supervisor.	Supervisor de Impuestos
R6	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C8	Validación del monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Semanal	Checklist firmado por parte del Jefe de Impuestos.	Jefe de Impuestos
R7	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C9	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Semanal	Checklist firmado por parte del Contralor de la compañía.	Contralor
R8	Presentación extemporánea de la declaración de impuesto ante la Administración Tributaria.	C10	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Semanal	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor dos días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Supervisor de Impuestos
		C11	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Semanal	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor un día antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Jefe de Impuestos
		C12	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Semanal	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos el día de vencimiento del impuesto.	Contralor
		C13	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Semanal	Formulario pagado con numero electrónico de autorización de BancaSAT.	Depto. de pagos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D3. ½	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (IDP informativo mensual)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IDP INFORMATIVO MENSUAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Resumen de la lectura del Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	Variación de galones despachados entre declaraciones semanales e informativa mensual.	C2	Identificar cualquier variación entre declaraciones semanales e informativa mensual para evitar contingencias fiscales.	Mensual	Conciliación preparada por el depto de inventarios versus reporte generado por Impuestos por medio del reporte de boletas físicas.	Analista de Inventarios e Impuestos
		C3	Monitorear que no existan faltantes de inventario.	Mensual	Boletas físicas, corte de formas de boletas y archivo electrónico con detalle de las mismas. Conciliación entre sistema contable versus reporte de boletas físicas.	Analista de Inventarios e Impuestos
		C4	Asegurar que la totalidad de boletas de despacho emitidas físicamente en planta esten contabilizadas.		Boletas físicas, corte de formas de boletas y archivo electrónico con detalle de las mismas. Conciliación entre sistema contable versus reporte de boletas físicas.	Analista de Impuestos
R3	Incorrecta aplicación del acreditamiento del impuesto por clientes exentos del impuesto.	C5	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones y credibilidad ante las autoridades fiscales.	Mensual	Scan de la resolución emitida por la administración tributaria a clientes exentos del impuesto.	Analista de Impuestos

Distribuidora de Petr6leos, S.A.	C6dula	D3. 2/2	
Matriz de riesgos Impuestos indirectos (IDP informativo mensual)	Elabor6:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revis6:		21/12/2013

IMPUESTOS INDIRECTOS (IDP INFORMATIVO MENSUAL)						
Riesgo	Descripci6n	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R4	informaci6n incorrecta en declaraci6n informativa mensual.	C6	conforme a la documentaci6n proporcionada y verificada contra el sistema.	Mensual	Checklist firmado por parte del supervisor.	Supervisor de Impuestos
R5	declaraci6n informativa sin la debida autorizaci6n.	C7	Validar de los montos a declarar en la informativa mensual.	Mensual	Checklist firmado por parte del Jefe de Impuestos.	Jefe de Impuestos
R6	Presentaci6n de la declaraci6n informativa sin la debida autorizaci6n.	C8	Validaci6n de los montos a declarar en la informativa mensual.	Mensual	Checklist firmado por parte del Contralor de la compa1a.	Contralor
R7	Presentaci6n extempor6nea de la declaraci6n informativa ante la Administraci6n Tributaria.	C9	Prevenir pago de multas, moras e intereses adem6s de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	declaraci6n aprobado y checklist firmado por supervisor diez dias antes de la fecha de vencimiento.	Supervisor de Impuestos
		C10	Prevenir pago de multas, moras e intereses adem6s de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaraci6n aprobado y checklist firmado por supervisor siete dia antes de la fecha de vencimiento.	Jefe de Impuestos
		C11	Prevenir pago de multas, moras e intereses adem6s de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaraci6n aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos cinco d6as antes de la fecha de vencimiento.	Contralor
		C12	multas, moras e intereses adem6s de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Formulario de declaraci6n y presentaci6n con numero electr6nico de autorizaci6n de BancaSAT.	Depto. de pagos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula		
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR Trimestral)	Elaboró:	ORRE	
Al 31 de Diciembre de 2013		PARL	2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR TRIMESTRAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	Recolección de información incorrecta para la provisión del impuesto.	C2	Evitar cálculos y registros contables incorrectos.	Mensual	Estado de resultados aprobado por contraloría, revisión a detalle de las cuentas afectas al cálculo de la provisión del impuesto.	Analista de Impuestos
R3	de resultados.	C3	Revisar que la exactitud e integridad del cálculo final tanto del impuesto corriente como diferido este correcto.	Mensual	Integración de cuentas de estado de resultados, identificación, explicación y documentación de diferencias, análisis de variaciones mes anterior contra mes de cálculo.	Analista de Impuestos
		C4	Revisión de las principales cuentas que están afectas al cálculo de la provisión.	Mensual	Integración de cuentas de ingresos, las de gastos deducibles y no deducibles. Documentación de soporte que avale los registros que generen dudas.	Analista de Impuestos
		C5	Documentar las variaciones para tener consistencia en el cálculo de la provisión tanto del impuesto corriente como diferido de un mes a otro.	Mensual	Cálculo de ISR corriente y diferido con la documentación soporte obtenida a través del sistema y departamentos de la entidad.	Analista de Impuestos
R4	Que existan registros contables de retención de ISR.	C6	No permitir la existencia de registros contables por concepto de retención del ISR.	Mensual	Generar reporte por medio del sistema contable, correo electrónico de parte del departamento de cuentas por pagar confirmando que no existen registros por concepto de retención de ISR.	Analista de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D4. 2/3	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR Trimestral)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR TRIMESTRAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R5	No cumplir con pago de retenciones realizadas tanto a proveedores afectos y asalariados.	C7	Evitar rectificaciones y presentación errónea de información en formulario, prevenir pago de multas, mora e intereses y evitar sanciones ante autoridades fiscales.	Semanal y mensual	Generar reporte por medio del sistema contable, correo electrónico de parte del departamento de cuentas por pagar confirmando que existen registros por concepto de retención de ISR a proveedores y detalle de ISR retenido a asalariados proporcionado por RRHH.	Analista de Impuestos
R6	Diferencia entre registros contables para cálculo de IVA y para cálculo de ISR.	C8	Evitar rectificaciones y presentación errónea de información en formulario del ISR.	Mensual	Conciliación de ingresos para cálculo de IVA e ISR a través de reporte generado por medio del sistema contable.	Analista de Impuestos
R7	Registro incorrecto de partida de pago.	C9	Evitar registros contables erróneos.	Trimestral	Partida de pago afectando las cuentas de impuesto correspondientes.	Analista de Impuestos
R8	Cálculo erróneo del impuesto.	C10	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Trimestral	Checklist firmado por parte del supervisor.	Supervisor de Impuestos
R9	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C11	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Trimestral	Checklist firmado por parte del Jefe de Impuestos.	Jefe de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D4. 3/3	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR Trimestral)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR TRIMESTRAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R10	Pago del impuesto sin la debida autorización.		del impuesto.	Trimestral	Checklist firmado por parte del Contralor de la compañía.	
R11	Presentación extemporánea de la declaración de impuesto ante la Administración Tributaria.	C13	multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor cuatro días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Supervisor de Impuestos
		C14	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Jefe de Impuestos
		C15	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos dos días de vencimiento del impuesto.	Contralor
		C16	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Formulario pagado con numero electrónico de autorización de BancaSAT.	Depto. de pagos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D5. 1/2	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISO)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISO)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Resumen de la lectura del Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	información incorrecta para el cálculo del impuesto.	C2	Evitar cálculos y registros contables incorrectos.		Estado de resultados y Balance General aprobado por contraloría, revisión a detalle de las cuentas de ingresos, reporte a detalle de Activos Fijos, declaración anual de ISR año anterior.	Analista de Impuestos
R3	Determinación incorrecta del método y fecha de vencimiento del acreditamiento.	C3	Revisar que la exactitud e integridad del cálculo final del impuesto este correcto.	Trimestral	Integración de cuentas de estado de resultados, identificación, explicación y documentación de diferencias, análisis de variaciones mes anterior contra mes de cálculo.	Analista de Impuestos
R4	Registro incorrecto de partida de pago.	C4	Evitar registros contables erróneos.	Trimestral	Partida de pago afectando la cuenta de impuesto correspondiente.	Analista de Impuestos
R5	Cálculo erróneo del impuesto.	C5	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Trimestral	afectando la cuenta de impuesto correspondiente.	Supervisor de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.			
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISO)		Elaboró:	ORRE 15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISO)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R6	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C6	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Trimestral	Checklist firmado por parte del Jefe de Impuestos.	Jefe de Impuestos
R7	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C7	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Trimestral	Checklist firmado por parte del Contralor de la compañía.	Contralor
R8	Presentación extemporánea de la declaración de impuesto ante la Administración Tributaria.	C8	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor diez días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Supervisor de Impuestos
		C9	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor siete días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Jefe de Impuestos
		C10	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos cinco días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Contralor
		C11	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Trimestral	Formulario pagado con número electrónico de autorización de BancaSAT.	Depto. de pagos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D6. 1/4	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR ANUAL)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR ANUAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control		Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Resumen de la lectura del Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	Recolección de información incorrecta para el cálculo del impuesto.	C2	Evitar cálculos y registros contables incorrectos.	Mensual	Estado de resultados y Balance General aprobado por contraloría, revisión a detalle de las cuentas de ingresos, reporte a detalle de Activos Fijos, declaración anual de ISR año anterior.	Analista de Impuestos
R3	Registro incorrecto de la provisión del impuesto en el estado de resultados.	C3	Revisar que la exactitud e integridad del cálculo final del impuesto este correcto.	Mensual	Integración de cuentas de estado de resultados, identificación, explicación y documentación de diferencias, análisis de variaciones mes anterior contra mes de cálculo.	Analista de Impuestos
		C4	Revisión de las principales cuentas que estan afectas al cálculo de la provisión.	Mensual	Integración de cuentas de ingresos, análisis del tratamiento de ingresos no afectos así como de gastos deducibles y no deducibles. Documentación de soporte que avale los registros que generen dudas para el correspondiente tratamiento fiscal.	Analista de Impuestos
		C5	Documentar las variaciones para tener consistencia en al cálculo de la provisión tanto del impuesto corriente como diferido de un mes a otro.	Mensual	Cálculo de ISR corriente y diferido con la documentación soporte obtenida a través del sistema y departamentos de la entidad.	Supervisor de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D6. 2/4	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR ANUAL)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR ANUAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R4	No cumplir con pago de retenciones realizadas tanto a proveedores afectos y asalariados.	C6	Evitar rectificaciones y presentación errónea de información en formulario, prevenir pago de multas, mora e intereses y evitar sanciones ante autoridades fiscales.	Mensual	Generar reporte por medio del sistema contable, correo electrónico de parte del departamento de cuentas por pagar confirmando que existen registros por concepto de retención de ISR a proveedores y detalle de ISR retenido a asalariados proporcionado por RRHH.	Analista de Impuestos
R5	Incumplimiento u omisión del pago de impuesto por concepto de ganancias de capital.	C7	Asegurar el pago de ingresos no habituales a la compañía.	Mensual	validación de valores reportados en cuentas de activo fijo del balance general.	Analista de Impuestos
R6	Incorrecto tratamiento de las cuentas consideradas para el cálculo de ISR diferido.	C8	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada, verificada y analizada según NIIF 12 y legislación tributaria vigente.	Mensual	Integración de cuentas implicadas en cálculo de ISR diferido, validación de saldos corrientes y acumulados, análisis de gastos no deducibles e ingresos no afectos y documentación de soporte que avale el tratamiento fiscal del impuesto diferido.	Analista de Impuestos
R7	Inexacta aplicación del margen de deducibilidad del 97%.	C9	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto así como evitar rectificaciones y evitar falta de credibilidad ante las autoridades fiscales.	Mensual	documentación e integración de los soportes para deducir los costos y gastos de la renta.	Analista de Impuestos
R8	Exceso o incorrecto acreditamiento entre impuestos (ISO acreditable a ISR)	C10	Verificar el correcto acreditamiento del método autorizado.	Anual	Documentación y formularios de ISO trimestrales, debidamente pagados y con numero electrónico de autorización,	Analista y Supervisor de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D6. 3/4	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR ANUAL)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR ANUAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R9	Diferencia entre registros contables para cálculo de IVA y para cálculo de ISR.	C11	Conciliar saldos para la base imponible y evitar rectificaciones y presentación errónea de información en formulario del ISR.	Trimestral	Conciliación de ingresos para cálculo de IVA e ISR a través de reporte generado por medio del sistema contable.	Jefe de Impuestos
R10	Registro incorrecto de partida de pago.	C12	Evitar registros contables erróneos.	Anual	Partida de pago afectando las cuentas de impuesto correspondientes.	Analista de Impuestos
R11	Cálculo erróneo del impuesto.	C13	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Anual	Informe de Auditoría realizado por firma independiente a la administración donde se valida el cálculo del impuesto.	Firma de Auditoría
		C14	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Anual	del supervisor.	Supervisor de Impuestos
R12	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C15	Validación del monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Anual	del Jefe de Impuestos.	Contralor

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D6. 4/4	
Matriz de riesgos Impuestos directos (ISR ANUAL)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

IMPUESTOS DIRECTOS (ISR ANUAL)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R13	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C16	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Anual	Checklist firmado por parte del Contralor de la compañía.	Contralor
R14	Presentación extemporánea de la declaración de impuesto ante la Administración Tributaria.	C17	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Anual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor cuatro días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Supervisor de Impuestos
		C18	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Anual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Jefe de Impuestos
		C19	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Anual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos dos días de vencimiento del impuesto.	Contralor
		C20	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar multas.	Anual	Formulario pagado con numero electrónico de autorización.	Depto. de pagos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula		
Matriz de riesgos Impuestos directos (TIMBRES)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	2013

IMPUESTOS DIRECTOS (TIMBRE)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R1	Incumplimiento por cambio o creación de nueva legislación tributaria.	C1	Asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.	Diaria y mensual	Resumen de la lectura del Diario Oficial, Boletín de auditores fiscales.	Analista de Impuestos
R2	Recolección de información incorrecta para el cálculo del impuesto.	C2	Evitar cálculos y registros contables incorrectos, prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Actas celebradas por distribución de dividendos, movimientos de patrimonio en el Balance General, validación de recibos, nóminas u otros documentos, verificación de acreditamientos en cuentas contables y bancarias por medio de operaciones registradas contablemente o electrónicas.	Analista de Impuestos
R3	Registro incorrecto de partida de pago.	C3	Evitar registros contables erróneos.	Mensual	Partida de pago afectando la cuenta de impuesto correspondiente.	Analista de Impuestos
R4	Cálculo erróneo del impuesto.	C4	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada y verificada contra el sistema.	Mensual	Checklist firmado por parte del supervisor.	Supervisor de Impuestos
R5	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C5	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Mensual	Checklist firmado por parte del Jefe de Impuestos.	Jefe de Impuestos

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	D7. 2/2	
Matriz de riesgos Impuestos directos (TIMBRES)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

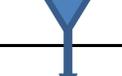
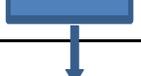
IMPUESTOS DIRECTOS (TIMBRE)						
Riesgo	Descripción	Control	Objetivo del control	Frecuencia	Control / Evidencia	Responsable
R6	Pago del impuesto sin la debida autorización.	C6	Validar el monto a pagar en el cálculo del impuesto.	Mensual	Checklist firmado por parte del Contralor de la compañía.	Contralor
R7	Presentación extemporánea de la declaración de impuesto ante la Administración Tributaria.	C7	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor cuatro días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Supervisor de Impuestos
		C8	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por supervisor tres días antes de la fecha de vencimiento del impuesto.	Jefe de Impuestos
		C9	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Tener borrador de declaración aprobado y checklist firmado por Jefe de Impuestos dos días de vencimiento del impuesto.	
		C10	Prevenir pago de multas, moras e intereses además de evitar sanciones ante las autoridades fiscales.	Mensual	Formulario pagado con numero electrónico de autorización de BancaSAT.	Depto. de pagos

5.6 Recorridos y Pruebas de efectividad de los controles

Una vez finalizada la matriz de riesgos es importante visualizar de una forma gráfica como es que fueron estructurados y segregados los controles que nos ayudaran a mitigar los riesgos de cada uno de los impuestos. Esta etapa permite focalizar los problemas y dar soluciones a riesgos no detectados.

Para el presente caso práctico los recorridos fueron documentados a través de flujogramas en estos se detallan las actividades y los departamentos de la entidad que son responsables de cada una de estas.

Entre los beneficios que se pueden obtener con los flujogramas, está el poder identificar pasos adicionales o innecesarios en el proceso, los cuales pueden ser identificados muy fácilmente y eliminarlos de este para un mejor flujo de la información.

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E1. 1/3	
Flujograma de cálculo y presentación del Impuesto al Valor Agregado (IVA)		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
El departamento de contabilidad general informa del cierre del período.	Contabilidad General		C1. 2/5	102
El departamento de impuestos valida la fecha de pago en el calendario tributario.	Impuestos		D1. 1/3	138
Se recopila la información de ventas y compras a través del sistema contable.	Impuestos		D1. 1/3	138
Se procede a conciliar los saldos de contabilidad versus información del sistema contable.	Impuestos		D1. 1/3	138
Si existen diferencias se notifican al departamento de contabilidad general.	Impuestos		D1. 1/3	138
El analista de impuesto envía notificación a cerca de las diferencias.	Impuestos		D1. 1/3	138
Contabilidad General recibe notificaciones y contabiliza las correcciones.	Contabilidad General		D1. 1/3	138
Conector pasa a la siguiente página...				158

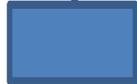
Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E1. 2/3	
Flujograma de cálculo y presentación del Impuesto al Valor Agregado (IVA)		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				157
No existen diferencias.	Impuestos		D1. 2/3	139
Se procede a determinar el IVA Débito y Crédito.	Impuestos		D1. 2/3	139
Se preparan los Libros de IVA.	Impuestos		D1. 2/3	139
Se procede a llenar la declaración preliminar de IVA.	Impuestos		D1. 3/3	140
Se archiva formulario y documentación soporte del cálculo.	Impuestos		D1. 3/3	140
Analista de impuestos envía cálculo a revisión con supervisor de impuestos.	Impuestos		D1. 3/3	140
Conector pasa a la siguiente página...				159

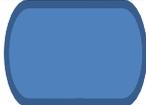
Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E1. 3/3		
Flujograma de cálculo y presentación del Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Elaboró:	ORRE	15/12/2013	
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013	
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				158
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D1. 3/3	140
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de	Impuestos		D1. 3/3	140
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloria, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con el pago de impuestos vía electrónica.	pagos		E9. 1/2	179
Se imprime documentación soporte del cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D1. 3/3	140
Se archiva la documentación soporte utilizada para el cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D1. 3/3	140
Fin del proceso				

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E2. 1/3		
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto a la Distribución del Petróleo	Elaboró:	ORRE	15/12/2013	
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013	
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
La planta envía al departamento de impuestos las boletas de despacho.	Planta		C3. 2/5	114
Se procede a llenar declaración preliminar de IDP Semanal.	Impuestos		D2. 1/2	141
Recepción y tabulación de las boletas de despacho.	Impuestos		D2. 1/2	141
Archiva boletas tabuladas.	Impuestos		D2. 1/2	141
La planta e Inventarios envían a impuestos el movimiento de combustibles, informe de variaciones y un resumen de compra/venta de combustibles.	Planta Inventarios		D2. 1/2	141
Se concilian diferencias con la información recibida.	Impuestos		D2. 1/2	141
Se identifican, documentan y se da explicación a las diferencias encontradas.	Planta, inventarios, impuestos		D2. 1/2	141
Se identifican, documentan y se da explicación a las diferencias encontradas.	Planta, inventarios, impuestos		D2. 1/2	141
Conector pasa a la siguiente página...				161

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E2. 2/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto a la Distribución del Petróleo		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				160
Se procede a llenar declaración preliminar de IDP Semanal.	Impuestos		D2. 2/2	142
Se archiva formulario y documentación soporte del cálculo.	Impuestos		D2. 2/2	142
Analista de impuestos envía cálculo a revisión con supervisor de impuestos.	Impuestos		D2. 2/2	142
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D2. 2/2	142
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a contraloría y al departamento de Pagos.	Impuestos		D2. 2/2	142
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con el pago de impuestos via electrónica.	Pagos		E9. 2/2	179
Conector pasa a la siguiente página...				162

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E2. 3/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto a la Distribución del Petróleo	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				161
Se imprime documentación soporte del cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D2. 2/2	142
Se archiva la documentación soporte utilizada para el cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D2. 2/2	142
Fin del proceso				

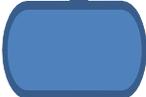
Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E3. 1/3	
Flujograma Informativa Mensual del Impuesto a la Distribución del Petróleo		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
La planta envía al departamento de impuestos el reporte de movimientos de combustible.	Planta		C4. 1/4	118
El departamento de impuestos valida la fecha de presentación mensual en el calendario tributario.	Impuestos		D3. 1/2	143
Verifica y Valida Reporte enviado por Planta.	Impuestos		D3. 1/2	143
Concilia con la declaración del IDP semanal.	Impuestos		D3. 1/2	143
Documenta las diferencias encontradas.	Planta, impuestos, Inventarios		D3. 1/2	143
Se procede a llenar declaración informativa preliminar de IDP mensual.	Impuestos		D3. 1/2	143
Conector pasa a la siguiente página...				164

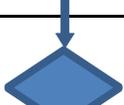
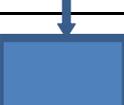
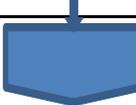
Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E3. 2/3	
Flujograma Informativa Mensual del Impuesto a la Distribución del Petróleo		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				163
Se archiva formulario y documentación soporte de informativa mensual.	Impuestos		D3. 2/2	144
Analista de impuestos envía soporte a revisión con supervisor de impuestos.	Impuestos		D3. 2/2	144
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D3. 2/2	144
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de Pagos.	Impuestos		D3. 2/2	144
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con la presentación de la declaración informativa de impuestos vía electrónica.	Pagos		E9. 2/2	180
Conector pasa a la siguiente página...				165

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E3. 3/3	
Flujograma Informativa Mensual del Impuesto a la Distribución del Petróleo		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				164
Se imprime documentación soporte de la declaración informativa presentada.	Impuestos		D3. 2/2	144
Se archiva la documentación soporte utilizada para la presentación de la declaración informativa mensual.	Impuestos		D3. 2/2	144
Fin del proceso				

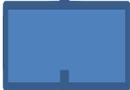
Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E4. 1/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre la Renta Trimestral		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
El departamento de contabilidad general informa del cierre del período.	Contabilidad General		C2. 2/7	107
Envía Estado de Resultados mensual aprobados por Contraloría.	Contabilidad General		D4. 1/3	145
El departamento de impuestos valida la fecha de pago en el calendario tributario.	Impuestos		D4. 1/3	145
Genera y Valida Estado de Resultados vs enviado por contabilidad general.	Impuestos		D4. 1/3	145
Realiza el análisis de las cuentas de ingresos.	Impuestos		D4. 1/3	145
Envía a contabilidad partida de Provisión de Impuesto sobre la Renta para el mes corriente.	Impuestos		D4. 2/3	146
Envía a aprobación y registro la partida de Provisión de Impuesto sobre la Renta.	Impuestos, contabilidad, contraloría		D4. 2/3	146
Se procede a llenar declaración preliminar de ISR Trimestral	Impuestos		D4. 3/3	147
Conector pasa a la siguiente página...				167

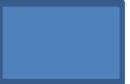
Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E4. 2/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre la Renta Trimestral		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				166
Se archiva formulario y documentación soporte de informativa mensual.	Impuestos		D4. 3/3	147
Analista de impuestos envía soporte a revisión con supervisor de impuestos.	Impuestos		D4. 3/3	147
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D4. 3/3	147
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de Pagos.	Impuestos		D4. 3/3	147
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con la presentación de la declaración informativa de impuestos vía electrónica.	Pagos		E9. 2/2	180
Conector pasa a la siguiente página...				168

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E4. 3/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre la Renta Trimestral		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				167
Se imprime documentación soporte de la declaración informativa presentada.	Impuestos		D4. 3/3	147
Se archiva la documentación soporte utilizada para la presentación de la declaración informativa mensual.	Impuestos		D4. 3/3	147
Fin del proceso				

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E5. 1/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación de Retenciones de Impuesto Sobre la Renta		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Inicio del proceso del cálculo y presentación de Retenciones de ISR.	Impuestos		C2. 4/7	109
El departamento de impuestos valida la fecha de presentación en el calendario tributario.	Impuestos	 	D4. 1/3	145
El departamento de impuestos solicita al de RRHH el reporte de retenciones de ISR a asalariados.	Impuestos, RRHH	 	D4. 2/3	146
Valida y analiza las retenciones por línea de negocio y genera reporte de retenciones en sistema contable.	Impuestos	 	D4. 2/3	146
Concilia Reporte de Retenciones y solicita explicaciones de diferencias.	Impuestos	 	D4. 2/3	146
Si existen diferencias se notifican a los departamentos de pago y RRHH.	Impuestos	 	D4. 2/3	146
Los departamentos de pagos y RRHH documentan y explican el origen de las diferencias.	Pagos, RRHH	 	D4. 2/3	146
Conector pasa a la siguiente página...		 		170

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E5. 2/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación de Retenciones de Impuesto Sobre la Renta		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				169
De existir ajustes el departamento de contabilidad procede a registrar el ajuste correspondiente.	Contabilidad General		D4. 2/3	146
No existen diferencias.	Impuestos		D4. 2/3	146
Se imprimen Constancias de Retención y son enviadas a Recepción para su entrega contra firma de recibidas.	Recepción, Impuestos		D4. 2/3	146
Se procede a llenar la declaración preliminar de Retenciones de ISR.	Impuestos		D4. 3/3	147
Se archiva formulario y documentación soporte del cálculo.	Impuestos		D4. 3/3	147
Analista de Impuestos envía cálculo a revisión con supervisor de Impuestos.	Impuestos		D4. 3/3	147
Conector pasa a la siguiente página...				171

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E5. 3/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación de Retenciones de Impuesto Sobre la Renta		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				170
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D4. 3/3	147
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de	Impuestos		D4. 3/3	147
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con el pago de impuestos vía electrónica.	Pagos		E9. 1/2	179
Se imprime documentación soporte del cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D4. 3/3	147
Se archiva la documentación soporte utilizada para la presentación de la declaración informativa mensual.	Impuestos		D4. 3/3	147
Fin del proceso				

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E6. 1/2		
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto de Timbres Fiscales	Elaboró:	ORRE	15/12/2013	
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013	
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Inicio del proceso del cálculo y presentación del impuesto de Timbres Fiscales.	Impuestos		C7. 1/4	133
El departamento de impuestos valida la fecha de presentación en el calendario tributario.	Impuestos		D7. 1/2	154
Solicita al departamento de Legales y Contabilidad General información relacionada con timbres.	Impuestos		D7. 1/2	154
Departamento de Legales y Contabilidad envían información de Actas y Partidas de Timbres Respectivamente.	Impuestos		D7. 1/2	154
Verifica, analiza y valida la información proporcionada y prepara reporte detallado de los timbres a cancelar.	Impuestos		D7. 1/2	154
Se procede a llenar la declaración preliminar de Timbres Fiscales.	Impuestos		D7. 2/2	155
Se archiva formulario y documentación soporte del cálculo.	Impuestos		D7. 2/2	155
Conector pasa a la siguiente página...				173

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E6. 2/2	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto de Timbres Fiscales	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				172
Analista de impuestos envía cálculo a revisión con supervisor de impuestos.	Impuestos		D7. 2/2	155
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D7. 2/2	155
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de	Impuestos		D7. 2/2	155
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con el pago de impuestos vía electrónica.	Pagos		E9. 2/2	180
Se imprime documentación soporte del cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D7. 2/2	155
Se archiva la documentación soporte utilizada para la presentación de la declaración informativa mensual.	Impuestos		D7. 2/2	155
Fin del proceso				

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E7. 1/2		
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre Solidaridad	Elaboró:	ORRE	15/12/2013	
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013	
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Inicio del proceso del cálculo y presentación del impuesto de Timbres Fiscales.	Impuestos		C5. 2/5	123
El departamento de impuestos valida la fecha de presentación en el calendario tributario.	Impuestos		D5. 1/2	148
Contraloría envía Estados Financieros Trimestrales.	Contraloría		D5. 1/2	148
Departamento de Impuestos recibe Estados Financieros debidamente aprobados y validados por Contraloría	Impuestos		D5. 1/2	148
Verifica, analiza y valida la información proporcionada así como los Ingresos Brutos y Activo Neto del Balance General.	Impuestos		D5. 1/2	148
Se procede a llenar la declaración preliminar del impuesto sobre solidaridad.	Impuestos		D5. 2/2	149
Se archiva formulario y documentación soporte del cálculo.	Impuestos		D5. 2/2	149
Conector pasa a la siguiente página...				175

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E7. 2/2		
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre Solidaridad	Elaboró:	ORRE	15/12/2013	
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013	
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				174
Analista de impuestos envía cálculo a revisión con supervisor de impuestos.	Impuestos		D5. 2/2	149
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de Impuestos.	Impuestos		D5. 2/2	149
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de	Impuestos		D5. 2/2	149
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Departamento de Pagos procede con el pago de impuestos vía electrónica.	Pagos		E9. 2/2	180
Se imprime documentación soporte del cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D5. 2/2	149
Se archiva la documentación soporte utilizada para la presentación de la declaración informativa mensual.	Impuestos		D5. 2/2	149
Fin del proceso				

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E8. 1/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre la Renta Anual		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Inicio del proceso del cálculo y presentación de Retenciones de ISR	Impuestos		C6. 2/6	128
El departamento de impuestos valida la fecha de presentación en el calendario tributario.	Impuestos		D6. 1/4	150
El departamento de impuestos genera Estados Financieros y Documentación Soporte.	Impuestos		D6. 1/4	150
Valida y analiza las cuentas del Estado de Resultados, identifica, documenta y solicita explicaciones a cerca de ellas.	Impuestos		D6. 1/4	150
Prepara papeles de trabajo con el detalle del cálculo del impuesto sobre la renta anual.	Impuestos		D6. 1/4	150
Se procede a llenar la declaración preliminar del impuesto sobre la renta anual.	Impuestos		D6. 2/4	151
Envía declaración y documentación soporte a validación y revisión con Asesor Fiscal.	Impuestos		D6. 2/4	151
Conector pasa a la siguiente página...				177

Distribuidora de Petróleos, S.A.	Cédula	E8. 2/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre la Renta Anual	Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013	Revisó:	PARL	21/12/2013

Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				176
Si existen correcciones de parte del asesor fiscal se inicia nuevamente el proceso indicado en la Cédula E.8 1/2	Asesor Fiscal		D6. 3/4	152
De no existir correcciones por parte del Asesor Fiscal se procede con el llenado	Impuestos		D6. 3/4	152
Se archiva formulario y documentación soporte del cálculo.	Impuestos		D6. 3/4	152
Analista de Impuestos envía cálculo a revisión con supervisor de Impuestos.	Impuestos		D6. 4/4	153
Supervisor de impuestos revisa y envía información soporte a Jefe de	Impuestos		D6. 4/4	153
Jefe de Impuestos revisa, valida y envía información soporte a Contraloría y al departamento de Pagos.	Impuestos		D6. 4/4	153
Se lleva a cabo el proceso de aprobación de impuestos.	Impuestos, Contraloría, pagos		E9. 1/2	179
Conector pasa a la siguiente página...				178

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E8. 3/3	
Flujograma del Cálculo y Presentación del Impuesto Sobre la Renta Anual		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				177
Departamento de Pagos procede con el pago de impuestos vía electrónica.	Impuestos, Contraloría, pagos		E9. 2/2	176
Se imprime documentación soporte del cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D6. 4/4	153
Se archiva la documentación soporte utilizada para el cálculo y pago del impuesto.	Impuestos		D6. 4/4	153
Fin del proceso				

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E9. 1/2	
Flujograma aprobación de pago y presentación de impuestos		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Inicio del proceso de Aprobación del Pago y/o Presentación de Impuestos	Impuestos			
Analista de Impuestos envía documentación soporte del cálculo y/o presentación a Supervisor de Impuestos.	Impuestos		D1-D7	138-155
Supervisor realiza revisión y valida documentación del cálculo y/o presentación de Impuestos.	Impuestos		D1-D7	138-155
De existir correcciones el Analista deberá de realizarlas y empezar el proceso de revisión nuevamente. De no existir se envían a aprobación con Jefe de Impuestos.	Supervisor de Impuestos		D1-D7	138-155
Jefe de impuestos revisa, valida y aprueba documentación soporte del cálculo y/o presentación de Impuestos.	Jefe de Impuestos		D1-D7	138-155
Envía documentación del cálculo y/o presentación de Impuestos a Contraloría.	Jefe de Impuestos		D1-D7	138-155
Contraloría revisa, valida y aprueba cálculo y/o presentación de Impuestos.	Contraloría		D1-D7	138-155
Envía documentación de soporte y aprobación al departamento de pagos.	Contraloría		D1-D7	138-155
Conector pasa a la siguiente página...				180

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	E9. 2/2	
Flujograma aprobación de pago y presentación de impuestos		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
Descripción del procedimiento	Responsable	Símbolo	Referencia	No. Página
Conector viene de la página anterior...				179
Departamento de Pagos realiza registro contable del pago del impuesto.	Pagos		D1-D7	138-155
Debe llenar formulario del impuesto a presentar de acuerdo al formulario preliminar de la documentación soporte.	Pagos		D1-D7	138-155
Valida el formulario final y procede al pago e impresión de la constancia emitida por BancaSAT.	Pagos		D1-D7	138-155
Adjunta constancia del pago realizado y envía documentación de soporte al departamento de impuestos.	Pagos		D1-D7	138-155
Impuestos valida constancia de pago y registro contable del mismo.	Impuestos		D1-D7	138-155
Impuestos archiva documentación soporte de acuerdo a Checklist.	Impuestos		D1-D7	138-155
Fin del proceso				

5.7 Autoevaluación (Self Assessment)

En la última etapa para el diseño de controles internos con enfoque COSO-ERM (Administración de riesgo corporativo) en cumplimiento a la sección 404 de la ley Sox, es necesario realizar un listado de verificación (Checklist) que permita determinar el grado de cumplimiento del sistema de control diseñado en los pasos anteriores.

La autoevaluación será reconocida como parte de las políticas de la compañía y el procedimiento de la misma quedara a cargo del Jefe del área de impuestos, con lo cual le permitirá validar los controles y determinar si es necesario rediseñarlos ó modificarlos previo a la certificación del auditor externo. Esta etapa deberá de realizarse dos veces al año.

Distribuidora de Petróleos, S.A.		Cédula	F	
Checklist elaboración y presentación de impuestos		Elaboró:	ORRE	15/12/2013
Al 31 de Diciembre de 2013		Revisó:	PARL	21/12/2013
No.	Descripción	Analista	Supervisor	Jefe
1	Asegurarse de cumplir con la legislación tributaria vigente.	✓	✓	✓
2	Evitar presentación extemporánea de los impuestos ante las autoridades fiscales.	✓	✓	✓
3	Validar la correcta contabilización de las operaciones de la empresa.	✓	✓	✓
4	Verificar la correcta conciliación de saldos en cuentas de impuestos.	✓	✓	✓
5	Verificar explicaciones por variaciones significativas en cuentas de impuestos.	✓	✓	✓
6	Monitorear cuentas de retención para prevenir reclasificaciones o ajustes a última hora.	✓	✓	✓
7	Revisar la exactitud e integridad del cálculo de los impuestos.	✓	✓	✓
8	Validar que el impuesto a presentar sea conforme a la documentación proporcionada.	✓	✓	✓
9	Validar el correcto acreditamiento de impuestos por cobrar al fisco.	✓	✓	✓
10	Seguimiento del proceso de aprobación y pago de los impuestos antes de la fecha de vencimiento.	✓	✓	✓
11	Validar documento emitido por pago de los impuestos vía electrónica (No de autorización de pago).	✓	✓	✓
12	Cumplir con archivar la documentación de soporte de acuerdo a políticas de la compañía.	✓	✓	✓
	Elaborado por: Analista de Impuestos	Firma:		
	Revisado por: Supervisor de Impuestos	Firma:		
	Aprobado por: Jefe de Impuestos	Firma:		

CONCLUSIONES

1. La aplicación de los controles internos con enfoque COSO-ERM provee a la administración de una herramienta efectiva que garantiza una administración adecuada de los distintos niveles del riesgo en el área de impuestos, y de igual forma provee de confiabilidad a la información financiera.
2. El contar con el personal que complete los requisitos tanto académicos como de experiencia a nivel de controles internos con enfoque COSO-ERM, provee a la compañía de confianza en la información tanto a nivel interno como la que se presente a las autoridades fiscales, evitando con esto riesgos de contingencias fiscales.
3. El contar con un adecuado sistema de control interno que permita mantener un adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y su posterior archivo, reduce los tiempos de duración de una auditoría fiscal, por lo que es muy importante tener un archivo adecuado tanto de declaraciones como de documentación que soporta las operaciones.
4. Cuando se diseñen controles internos con enfoque COSO-ERM, obligatoriamente deben conocerse los procesos que generan un gran impacto en los estados financieros y de igual forma documentar los procesos y controles necesarios para cumplirlos. Se debe tener muy en cuenta que los controles por si solos no mitigan los riesgos, por ello es muy importante la evaluación de estos de forma constante, tanto por personal interno como por los auditores externos para garantizar su eficacia.

RECOMENDACIONES

1. Poner en práctica los controles internos creados con el enfoque COSO-ERM, permitirá la dirección y a la sección de cumplimiento fiscal, la administración de riesgos a través de las distintas actividades de control que garanticen la confiabilidad de la información y el correcto desarrollo de los procesos de las distintas áreas que generan información para el cálculo de los impuestos.
2. La sección de cumplimiento fiscal debe ser coordinada por un Contador Público y Auditor, ya que este durante el ejercicio de su profesión adquiere conocimientos académicos universitarios y experiencia en aspectos de auditoría, contabilidad, finanzas, leyes fiscales, laborales y administrativos aplicables en nuestro país; por lo que el departamento de recursos humanos debe contar con los filtros que garanticen que la persona seleccionada sea la indicada para cumplir con este cometido.
3. Se deben realizar revisiones periódicas tanto del archivo corriente como del archivo muerto, a fin de tener la certeza de que se cuenta con la información contable de los períodos no prescritos para garantizar una adecuada atención de auditorías efectuadas por la Administración Tributaria.
4. Debido a que es una buena práctica que a nivel mundial ha tomado auge por su eficacia, se recomienda a las empresas nacionales la implementación de estos controles internos con enfoque COSO-ERM a fin de contar con un robusto sistema de administración de riesgos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente, Constitución política de la República de Guatemala. 150 pp.
2. Banco de Guatemala, Guatemala En cifras 2010, Guatemala, Guatemala, 2011, 90 pp.
3. Chiavenato, Idalberto. Proceso administrativo de control. Tercera Edición, Makron Books Don Brasil Editora LTDA, Brasil 2004. 438 pp.
4. Comité Internacional de prácticas de auditoría. Normas Internacionales de Auditoría. El comité, Estados Unidos de América 2010. 597 pp.
5. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, Decreto 2-70.
6. Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto 20-2006; y su Reglamento.
7. Congreso de la República de Guatemala, Ley de comercialización de Hidrocarburos, Decreto 109-97, 19 pp.
8. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92. Y sus reformas; y su Reglamento.
9. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto 10-2012. Y sus reformas; y su Reglamento.
10. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto 73-2008. Y sus reformas; y su Reglamento.
11. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo. Decreto 38-92. Y sus reformas; y su Reglamento.
12. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos. Decreto 37-92. Y sus reformas; y su Reglamento.

13. Congreso de la República de Guatemala, Ley Anti-evasión Disposiciones para el Fortalecimiento Del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando. Decreto 4-2012. Y sus reformas; y su Reglamento.
14. Congreso de la República de Guatemala, Reformas al Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas; a la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; y, a la Ley del Impuesto de Timbre Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto número 37-92, del Congreso de la República de Guatemala; Decreto 19-2013 y su Reglamento.
15. Committee Of Sponsoring Organizations, Of The Treadway Commission, Control Interno informe coso II, (traducido al español por Samuel Alberto Mantilla), Ecoe ediciones, Bogotá, Colombia, Cuarta Edición, año 2009. 331 pp.
16. Dorta Velásquez, José Andrés. La Evaluación de los riesgos como componente básico del sistema de control interno. Editorial Mc graw Hill Interamericana, Tercer Edición, España 2004. 452 pp.
17. Enciclopedia Autodidáctica Océano Color / Volumen 3. -- Barcelona, España: Océano Grupo Editorial, S.A., 1995. -- 560 – 888 pp.
18. Enciclopedia Autodidáctica Océano Color / Volumen 4. -- Barcelona, España: Océano Grupo Editorial, S.A., 1995. -- 889 – 1215 pp.
19. Enciclopedia ¿Qué Sabes de Ciencias e Inventos? -- Barcelona, España: Ediciones Nauta, S.A., 1978. -- 112 p. (Colección ¿Qué Sabes de Ciencias e Inventos?; No. 2)
20. Estupiñan Gaitan, Rodrigo. Control interno y Fraudes con base en los ciclos transaccionales. Análisis de informe COSO I y II. ECOEC Ediciones, Segunda Edición, Segunda reimpresión, Colombia 2009. 450 pp.
21. Fayol, Henri, Administración Industrial y General y Principios de la Administración Científica / Henri Fayol, Frederick Winslow Taylor; trad. Por Constantino Dimitri. -- 11ma. ed. -- Argentina: “El Eteneo” Pedro García, S.A., 1991. -- 92 pp.

22. Garcia, Pereras Ignacio. Ley Sarbanes-Oxley. Síntesis de antecedentes y objetivos. Castillo Miranda y Cía., S.C. (online) Abril de 2007. Firma mexicana miembro de horwarth International. Auditoría. www.castilomiranda.com.mx
23. Holmes Arthur W. Auditoría, Principios y Procedimientos Tomo I. Editorial Limusa, México 2002. 125 pp.
24. Instituto de auditores internos. Marco internacional para la práctica profesional de la auditoría interna. España 2009, 165 pp.
25. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Auditoría: Pronunciamientos técnicos, México 2007. 1119 pp.
26. Leonard, W. Auditoría administrativa, evaluación de métodos y eficiencia administrativa. Editorial Diana, Cuarta edición, México 2002. 244 pp.
27. Ley Sarbanes Oxley, Sarbanes-Oxley acta del 2002 (Traducida al español por Raúl Vásquez Erquicio, Gerente de división Auditoría Interna, Ferreyros S.A.A.), Estados Unidos, Cámara de Representantes, 2002, 113 pp.
28. Mantilla B., Samuel Alberto. Control Interno: Informe COSO. ECOE Ediciones, Cuarta Edición, Bogotá, Colombia 2005. 354 pp.
29. Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna - Versión resumida año 2006, 18 p.
30. Normas Internacionales para el Ejercicio de Auditoría Interna , The Institute of Internal Auditor Standars and Guidance, 1 octubre 2008, 18 pp.
31. Poch, R. Manual de control Interno. Editorial Gestión 2000, Décima edición, Segunda Reimpresión, España 2003. 269 pp.
32. Spencer Picket, K.H., Manual básico de auditoría interna. Accid. Ediciones Gestión 2000. Barcelona 2007. 507 pp.
33. Spisso Rodolfo, r y german j. bidart campos. Derecho constitucional Tributario. Buenos Aires, Argentina. Talleres Gráficos de marc tomas, munguiondo. 2160.(1440) Segunda Edición año 2000, 685. Pp

34. Vera Smith, Fernando/ Flores Lezana José. Auditoría Interna de la administración de Riesgos. Editorial Litografía Ingramex, S.A. de C.V., Primera Edición, Décima Reimpresión, México 2002. 393 pp.

ANEXOS

- I. Simbología estándar para diagramas de flujo
- II. Marcas a ser utilizadas en los papeles de trabajo

I. Simbología estándar para diagramas de flujo

Símbolos estándar para diagramas de flujo según la ANSI (*American National Standard Institute*)

SÍMBOLO	NOMBRE	DESCRIPCIÓN
	Inició o término	Se refiere a una acción o lugar, es utilizado para indicar a una persona o unidad administrativa que recibe o da información.
	Archivo o almacenamiento	Indica el resguardo o depósito de un documento o producto ya sea en forma temporal o permanente.
	Actividad	Detalla las funciones que desempeñan las personas involucradas en el procedimiento.
	Decisión o alternativa	Señala un punto dentro del flujo en donde corresponde tomar una decisión.
	Conector	Representa una conexión o enlace de una parte del diagrama con otra parte lejana del mismo.
	Datos	Detalla las entradas o salidas de información, representa información de apoyo.
	Documento	Simboliza un documento en general. Este puede entrar, utilizarse, generarse o salir del procedimiento.
	Disco magnético	Es utilizado para indicar el almacenamiento de datos.
	Conector de página	Sirve para enlazar dos partes de un Flujograma a través de un conector en la salida y otro en la entrada.

II. Marcas a ser utilizadas en los papeles de trabajo

Marcas a ser utilizadas en los papeles de trabajo

SÍMBOLOS	SIGNIFICADO
✓	Visto la documentación sustentatoria, comparado, comprobado y correcto
✓✓	Verificado y revisado con documentación sustentatoria.
√	Sumas y restas verificadas
U	Cálculo verificado.
×	Cruzado con listado reportes y/O registros auxiliares.
×	Cruzado con analítico o mayor general
√ ^P	Balance de ejecución presupuestaria
⊙	Visto a rendición de cuentas
C	Saldos circularizados.
R	Pagos posteriores
¢	Confrontado con listados de ingresos y gastos y libros (confirmado)
₣	Cheques pagados examinados.
∨	Suma correcta
∨ _x	Suma correcta horizontal
I	Verificación física