



**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**

**MANUAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL**

**PARTE N° XVII**

**GUIA DE AUDITORIA DE RECAUDACIONES  
DGI-DGA**

**PROYECTO BID-CGR**

**MANAGUA - NICARAGUA  
JULIO - 2009**

## INDICE

	<b>Introducción</b>	<b>1</b>
<b>I.</b>	<b>Visión general de la Auditoría de Recaudación de Ingresos</b>	<b>2</b>
	1. Conceptos	2
	2. Objetivos	2
	3. Importancia de la auditoría de recaudaciones	3
	4. Marco Legal	3
<b>II.</b>	<b>Proceso de Auditoría</b>	<b>4</b>
	1. Fase I Planeación	5
	1.1 Planeación previa	5
	1.2 Planeación detallada	7
	2. Fase II Ejecución de la Auditoría	12
	2.1 Pruebas de controles	12
	2.2 Pruebas sustantivas	13
	2.3 Papeles de Trabajo	14
	3. Fase III Informe de Auditoría	17
	3.1 Redacción de los hallazgos y conclusiones	17
	3.2 Estructura del informe	17
	3.3 Comunicación de resultados	21
<b>III.</b>	<b>Anexos</b>	<b>22</b>
	1. Cuestionarios de Control Interno del sistema de recaudaciones	23
	1.1 Ambiente de Control	24
	1.2 Evaluación del riesgo	27
	1.3 Actividades de Control	29
	1.4 Información y Comunicación	29
	1.5 Monitoreo y Supervisión	30
	1.6 Servicios Aduaneros	31
	1.7 Recaudación de ingresos DGI	34
	2. Programas de Auditoría	37
	2.1 Recaudaciones de Servicios Aduaneros	37
	2.2 Recaudación de Ingresos DGI	39

## INTRODUCCIÓN

Las recaudaciones de ingresos son una fuente principal de los recursos del Presupuesto de la República y consiste en asegurar los recursos monetarios del gobierno para su gasto público, ayudando a generar un entorno macroeconómico estable y mantener finanzas públicas más fuertes.

Considerando la importancia de las recaudaciones de ingresos dentro del Presupuesto General de la República, la Contraloría General de la República considera suma necesidad establecer lineamientos para el proceso de auditorías de la recaudación de ingresos que incluya la planeación, ejecución y preparación de informes.

La auditoría de las recaudaciones permitirá conocer si la gestión de recaudaciones de ingresos se realiza, registra y controla de manera responsable y transparente, así como el cumplimiento de requisitos y condiciones que afectan a dichas operaciones, por lo que esta Guía de Auditoría de las Recaudaciones de Ingresos que forma parte del Manual de Auditoría Gubernamental, proporciona una metodología general, básica para ser aplicada por los auditores gubernamentales en el desarrollo de su labor.

## **I. Visión de la Auditoría de la Auditoría de Recaudaciones de ingresos**

### **1. Concepto**

La Auditoría de las recaudaciones consiste en el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones relacionadas con las recaudaciones de los ingresos del Estado, con el objeto de determinar la efectiva recaudación de todos los tributos derivada de las mismas, su legitimidad, grado de transparencia, calidad, eficacia y eficiencia, considerando los aspectos legales, económicos, financieros.

La recaudación de ingresos está constituida por los ingresos que recaudan las entidades estatales destinadas para tal fin tales como las Dirección General de Ingresos (DGI) y Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA), encargadas de la administración tributaria del país:

Tributos gestiona la Administración Tributaria Aduanera.

Los derechos a la importación o exportación, en su caso, el Impuesto sobre el Valor Agregado y otros tributos indirectos o tasas que se deriven directamente de la importación/exportación de mercancías.

Tributos que gestionan las Administraciones de Rentas

Los impuestos sobre la Renta (IR), Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuestos de Timbres Fiscales (ITF).

### **2. Objetivos**

Los objetivos de auditar las recaudaciones de ingresos consisten en evaluar el grado de cumplimiento en tres niveles:

- a) La confiabilidad de la información financiera.
- b) El cumplimiento eficaz, eficiente y económico de las operaciones y
- c) El cumplimiento de las leyes y disposiciones aplicables.

Los Objetivos específicos son:

- a. Determinar la legalidad, legitimidad y pertinencia de la recaudación;
- b. Determinar la razonabilidad de la información financiera generada por los administradores tributarios;
- c. Establecer si se ha cumplido con la normativa aplicable a cada tributo;
- d. Determinar la eficiencia en el proceso de recaudación, registro y control
- e. Determinar el grado de cumplimiento de objetivos previstos de recaudación

- f. Evaluar las recaudaciones por cobrar en concepto de tributos por pagar
- g. Promover mejoras en los sistemas administrativos y financieros, en las operaciones y en el control interno

### **3. Importancia de auditoría de recaudaciones**

Auditar las recaudaciones consiste en analizar el origen, la composición y el desarrollo de la deuda. Permite saber si se han cumplido o no las leyes, normas y regulaciones aplicables en cuanto a competencias, procedimientos, exigencias materiales y formales, registro, etc., y precisar qué cantidad de dinero se recibió y pagó y en concepto de qué programas o proyectos.

### **4. Marco Legal**

El marco legal de las recaudaciones es el entorno jurídico que define claramente las competencias de recaudaciones, los tributos y tasas y establece adecuadamente la coordinación con el marco institucional entre los niveles de registro, análisis, control y operaciones.

Este marco legal está dado entre otros por las siguientes disposiciones:

- Ley 290 "Ley de Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo" y su Reglamento.
- Ley No. 339 "Ley Creadora de la Dirección general de Servicios Administrativos y de reforma a la Ley Creadora de la Dirección General de Ingresos.
- Decreto No. 88-2000 "Reglamento de la Ley 339
- Ley 453 "ley de Equidad Fiscal"
- Decreto No. 46-2003 " Reglamento de la Ley 453 de Equidad Fiscal" y sus reformas
- Legislación Tributaria Común (LTC)
- Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano y sus protocolos
- Tratados, Convenios y Acuerdos Comerciales Internacionales y de Integración Regional
- Marco de la Organización Mundial de Comercio (OMC)
- Ley de Delito de Defraudación Fiscal.

## II. PROCESO DE AUDITORIA

La auditoría de Recaudaciones de Ingresos puede ser:

### **Operativa o de Gestión**

Si su objetivo es determinar eficacia, economía y eficiencia en el manejo de las recaudaciones.

### **Especial.**

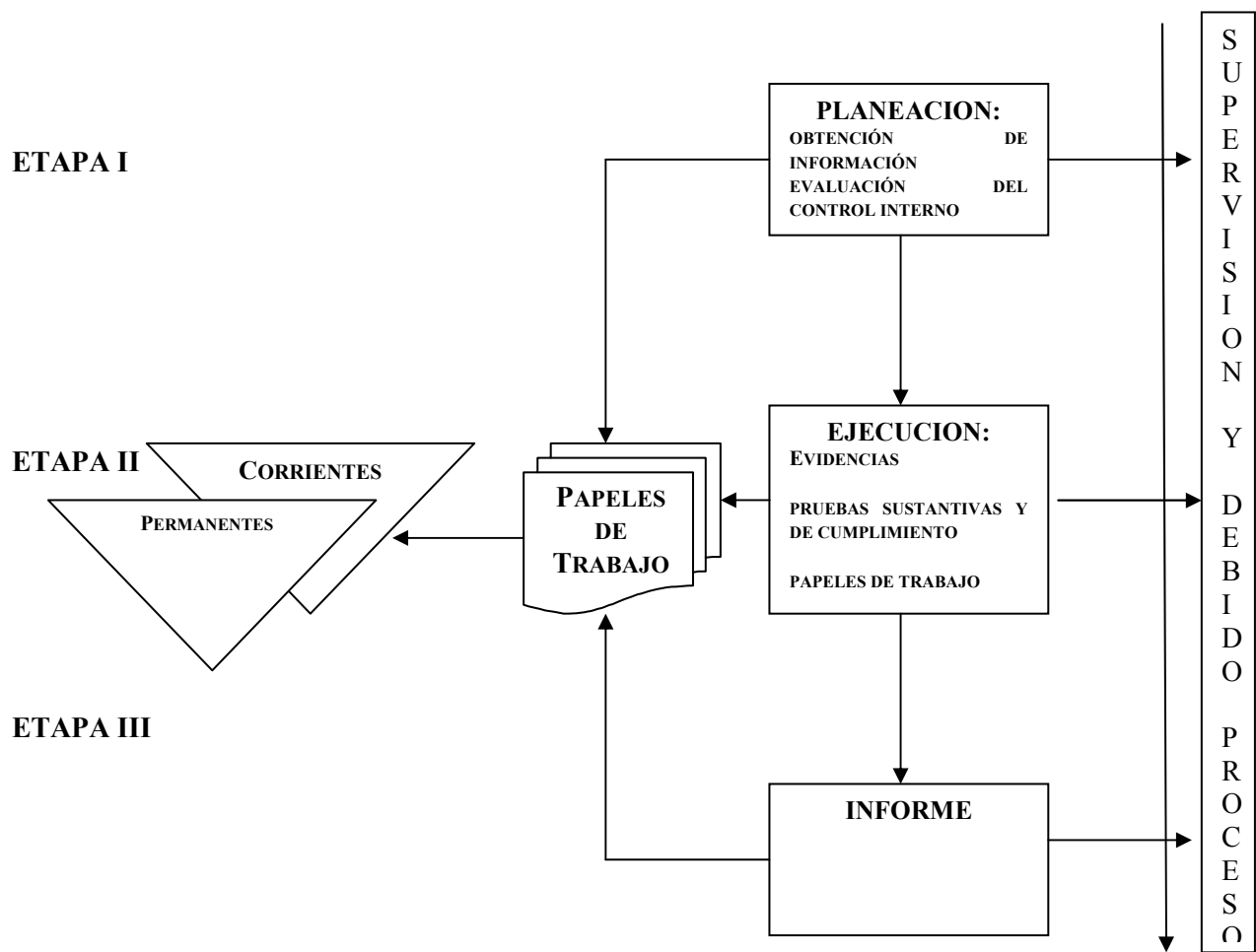
Si el objetivo está dirigido a verificar las operaciones de recaudación a tributos específicos, o actividades de importación o exportación determinadas.

El trabajo de auditoría de recaudaciones de ingresos debe realizarse con apego a las Normas de Auditoría Gubernamental NAGUN 2.20 A NAGUN 2.90 que señalan los criterios, procedimientos relacionados con el proceso de auditoría.

Además dichas Normas contienen en los grupos 4 y 6 de normas enunciados específicos que regulan la práctica de la auditoría financiera la auditoría especial, respectivamente, las que habrán de aplicarse en dependencia del enfoque y objetivo de la auditoría médica a realizar.

<b>ENFOQUE DE AUDITORIA</b>	<b>NAGUN</b>	<b>MAG y/o GUIAS</b>
Auditoría Operacional Planeación Ejecución Informe	NAGUN 4.10 NAGUN 4.20 NAGUN 4.30	Parte III, Capítulo VIII Capítulo IX Capítulo X
Auditoría Especial Planeación Ejecución Informe	NAGUN 6.10 NAGUN 6.20 NAGUN 6.30	Parte V, Capítulo XV Capítulo XVI Capítulo XVII

El proceso de auditoría de recaudaciones consta de tres fases Planeación, Ejecución e informe de auditoría y en todas estas fases se deberá garantizar el debido proceso de auditoría aplicando las diligencias mínimas que se detallan en la Parte I “Criterios Básicos” del Manual de Auditoría Gubernamental y asegurar el control de calidad a través de la supervisión del trabajo.



### 1. Fase I Planeación

Al iniciar una auditoría sobre las recaudaciones de ingresos, se necesitará determinar qué entidades o unidades de los Entes Recaudadores podrá incluir en el objetivo de la revisión, de igual forma se deberá considerar que el alcance y profundidad de la auditoría dependerá del trabajo de auditoría que se haya realizado con anterioridad y de los recursos disponibles para efectuar la revisión.

La fase de planeación es el inicio del proceso de auditoría e incluye la planeación previa y la Planificación detallada.

#### 1.1 Planeación Previa.

La planeación previa inicia con la decisión de realizar una auditoría o con la firma de un contrato con una firma de Contadores Independiente, y conlleva el proceso de revisión interna de los antecedentes de la Entidad, revisión de datos en línea por medio del computador y acceso a SIGFA, así como una visita preliminar de considerarse necesario; para la toma de decisión de designación del equipo de auditoría y del enfoque global del trabajo a realizar.

El objeto de la planificación previa es obtener información general lo más rápido posible y permitir el desarrollo de la planificación de la auditoría. Este trabajo comprende:

**a) Revisión de información disponible:**

Para trabajos continuos, el auditor actualizaría y reevaluaría la información reunida previamente, incluyendo información de los papeles de trabajo del año anterior. También desempeñaría procedimientos diseñados para identificar cambios importantes que hayan tenido lugar desde la última auditoría.

El auditor puede obtener un conocimiento de la entidad de diferentes fuentes.

Por ejemplo:

- Experiencia previa con la entidad.
- Entrevistas con personas de la Administración de Rentas a auditar, de la Dirección General de Ingresos o de la Dirección General de Servicios Aduaneros, según corresponda.
- Legislación y reglamentos que afecten en forma importante a la entidad.

**b) Elaboración de los requerimientos preliminares de información sobre:**

- Montos de recaudación por tipo de tributos
- Recursos de Apelación y reparos atendidos
- Indicadores de Rendimientos
- Plan Operativo Anual
- Estructura organizativa
- El volumen global de importaciones/exportaciones.
- Última auditoría/inspección.
- Irregularidades fiscales y no fiscales. Importe.

**c) Resumen de Planeación inicial**

Una vez realizado el estudio preliminar se debe elaborar el resumen de planificación inicial al momento de elaborar la credencial la cual contiene:

- Tipo de auditoría
- Objetivos
- Personal asignado
- Tiempo y costo de la auditoría
- Cronograma de ejecución
- Fechas estimadas de cumplimiento



- Firmas de auditor encargado, supervisor, responsable de departamento, (jefe UAI, Socio)

Para la preparación del resumen de planeación inicial se debe designar el personal que integrará el equipo de auditoría, quienes deben contar con el conocimiento técnico requerido y experiencia, incorporando el apoyo legal apropiado para garantizar el debido proceso y asistencia en materia legal, así como la asistencia técnica de expertos en caso de ser necesario, según la actividad objeto del examen

## **1.2 Planificación detallada**

En la planeación detallada se obtiene la información necesaria para definir la estrategia y el alcance de la auditoría, se caracteriza por el conocimiento y entendimiento de la entidad o unidad recaudadora de ingresos y comprende las siguientes actividades:

- Obtención y análisis de la información a ser auditada
- Evaluación preliminar del sistema de control interno
- Determinación de la materialidad y riesgos de auditoría
- Preparación del memorándum de planeación (MPA)
- Elaboración del programa de auditoría

### **1.2.1 Obtención y análisis de la información**

Consiste en la recopilación para su análisis posterior de la información relevante sobre las recaudaciones de ingresos, esta información puede ser de tipo financiera, legal, administrativa o económica y puede provenir de fuentes tan distintas como: ordenador del SIGFA del departamento de Presupuesto e inversión de la Dirección General de Auditorías.

La información que puede ser recopilada puede ser entre otras:

- a) Información financiera del período a auditar.
- b) Proyecciones de las recaudaciones
- c) Reportes mensuales de recaudación por tipo de tributo.
- d) Exoneraciones o exenciones del período.
- e) Estadísticas de reparos y/o reclamos
- f) Manual de procedimientos de la Dirección General de Ingresos o Dirección General de Servicios Aduaneros, según corresponda.
- g) Informes de auditorías anteriores (interna o externa).

- h) Plan Operativo y metas de recaudaciones, quién y cómo se determinan las proyecciones.
- i) Informes de evaluación y control de metas de recaudación.
- j) Indicadores de gestión.
- k) Respaldo físico de respaldo documental de las operaciones.
- l) Políticas dictadas por la Entidad.

### **1.2.2 Evaluación del sistema de control interno**

La recaudación de ingresos, puede estar sujeta a riesgos inherentes a los cuales está sujeto el control interno. El examen de control interno ayuda al Auditor Gubernamental a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

La evaluación del Control Interno está relacionada con las autorizaciones de exoneraciones, exoneraciones de multas, los procedimientos para efectuar las transacciones y su registro, y el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables. En tal sentido se debe revisar los siguientes aspectos:

- a) Tipos de ingresos que recauda, tributarios y no tributarios;
- b) Características de los Contribuyentes;
- c) Proceso de cobro y atención al Contribuyente;
- d) Sistemas de información que existen computarizados, manuales, quienes los manejan, grado de complejidad, niveles de seguridad, eficiencia y efectividad de los sistemas;
- e) Controles clave de la entidad;
- f) Disposiciones legales

Los Objeto del control dependen del alcance determinado y áreas seleccionadas, estas pueden estar dirigidos a:

- a) Las recaudaciones realizadas durante el ejercicio.
- b) Las autorizaciones sobre exoneraciones, exenciones de pago de multas, autorización de la categoría de la Clasificación del Contribuyente.
- c) El grado de cumplimiento de los pagos de multas.
- d) Registro y actualización de expedientes de Contribuyentes.

Como parte de la evaluación del control interno el auditor gubernamental puede realizar entrevistas, aplicar cuestionarios de control, descripciones, narrativas del sistema y operaciones.

### **1.2.3 Determinación de la materialidad y riesgos de auditoría**

#### **a) Materialidad**

La materialidad está relacionada con el monto máximo de errores posibles y no con los errores más probables o conocidos, debe determinarse desde el punto de vista de los usuarios pero sin relacionarla con el monto de errores que estima la administración de la deuda pública cometer.

La materialidad para fines de planeación es una estimación de la materialidad que habrá de considerarse para efectos del informe y debe establecerse en forma conservadora.

Las distintas clases de errores son:

- Errores conocidos: son los detectados por la auditoría
- Errores más probables: son aquellos que el auditor gubernamental basado en los resultados de auditoría estiman que existan en todo el universo.
- Errores posibles: son aquellos que si bien son poco probables, pueden existir dentro del nivel de seguridad utilizado para la auditoría

#### **b) Riesgos de auditoría**

A iniciar una auditoría de Recaudaciones de ingresos, se debe determinar qué componentes de los controles internos deberá examinar y con qué profundidad deberá revisar cada uno de esos componentes. El alcance y la profundidad de la auditoría dependerán del trabajo de auditoría que se haya realizado con anterioridad y de los recursos disponibles para efectuar la revisión.

En base a los resultados de la evaluación del control interno se puede determinar las áreas o procedimientos de mayor riesgo en la administración, control y registro de las recaudaciones. El análisis del riesgo puede incluir:

- Una estimación de la importancia o trascendencia de la operación
- Una evaluación de la probabilidad o frecuencia
- Evaluación de los riesgos fiscales

Los elementos que pueden afectar las recaudaciones están relacionados con las posibilidades de evasión fiscal, o de fraude fiscal.

Las circunstancias que merecen atención por su alto nivel de riesgo son:

- a) Uso de Clasificación arancelaria.
- b) Reorganización o reestructuración de la Dirección General de Ingresos o Dirección General de Servicios Aduaneros, según corresponda.
- c) Ingreso de nuevos empleados.
- d) Exoneraciones, dispensas de multas.
- e) Cambios en los sistemas de información y en los procedimientos.
- e) Cambio en la aplicación de procedimientos contables.
- f) La exigencia de rapidez en las transacciones comerciales y de disponibilidad de las mercancías que presiona a las Administraciones de Aduanas para que los controles sean más leves en las importaciones y exportaciones, permitiendo el levante en el menor tiempo posible.
- g) La forma de valorar las mercancías

#### **1.2.4 Preparación del memorándum de planeación (MPA)**

A partir de la evaluación preliminar del control interno y evaluación de riesgos se puede determinar el enfoque de auditoría, los objetivos, alcance y estrategia de auditoría, lo que a su vez permite delimitar los recursos a utilizar y el tiempo requerido preparando el cronograma de trabajo.

El memorándum de planeación es el documento que resume las actividades desarrolladas en la fase de Planeación, en él se documentan las actividades previas de la auditoría, los objetivos, alcances, procedimientos, etc. La parte I de este Manual de Auditoría Gubernamental contiene los requisitos mínimos e información que debe llevar el memorándum de planeación.

#### **1.2.5 Elaboración del programa de auditoría**

La fase de Planeación culmina con la elaboración y autorización de los programas detallados de auditoría en los cuales se detallan los procedimientos en una secuencia lógica que permita al auditor el desarrollo de las pruebas y permita la supervisión. Los requisitos de los programas se detallan en la Parte I “Criterios Básicos”.

El programa de auditoría debe estar orientado a comprobar la recaudación adecuada y efectiva de los ingresos, que todas los Contribuyentes hayan sido adecuadamente clasificados y que en el manejo y administración de la recaudación, se han observado las políticas económicas y fiscales del país de una manera eficaz, eficiente y económica.

##### **a) Objetivos**

Cada programa debe indicar los objetivos que se persiguen en la auditoría, estos pueden ser:

- a. Determinar la legalidad, legitimidad y pertinencia de la recaudación
- b. Determinar la razonabilidad de la información financiera generada
- c. Establecer si se ha cumplido con la normativa aplicable
- d. Determinar el cumplimiento de metas de recaudación
- e. Determinar el cumplimiento por parte de los Contribuyentes con sus obligaciones
- f. Determinar el grado de efectividad de los sistemas arancelarios y liquidaciones
- g. Evaluar los controles de abandono de mercadería
- h. Promover mejoras en los sistemas administrativos y financieros, en las operaciones y en el control interno

### 1.2.6 Procedimientos

Los procedimientos a incluir en los programas deben permitir conocer:

- El monto de recaudaciones
- Montos adeudados por los Contribuyentes
- Origen y/o causa de la deuda
- Si se tomaron nuevos créditos durante el ejercicio
- Si existe un registro actualizado del endeudamiento de los Contribuyentes y de la gestión de cobranza
- Verificación de la imputación presupuestaria y su registro financiero al ingresar las recaudaciones efectuadas.
- Situación de recaudación al cierre del período y cumplimiento de metas.

Los procedimientos de auditoría a contemplar en los programas de auditoría deben considerar los tres aspectos fundamentales en el marco del control de la recaudación: legal, presupuestario y financiero, teniendo en cuenta en cada uno lo siguiente:

Aspecto legal:

- Cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias: verificar que la recaudación de ingresos se encuentren instrumentados conforme ley y que las operaciones de crédito estén autorizadas adecuadamente conforme la Ley;
- Verificar los procedimientos administrativos para la gestión de recaudación;
- Verificar si se instrumentaron mediante acto administrativo de autoridad competente las dispensas de multas, o exoneraciones;

Aspecto presupuestario:

- Analizar el tratamiento presupuestario de las recaudaciones ingresados (registro);
- Verificar los depósitos en las cuentas bancarias correspondientes conforme clasificador de ingresos.

Aspecto financiero contable:

- Verificar las cuentas habilitadas para el ingreso de las recaudaciones;
- Verificar las registraciones contables en los libros habilitados;
- Determinar la razonabilidad de importes liquidados y pagados en casos de importaciones o exportaciones;
- Confirmar la autenticidad de saldos, hechos y operaciones;
- Confirmar saldos de cuentas por cobrar.

## **2. Fase II Ejecución de la Auditoría**

Esta fase consiste en el desarrollo y aplicación de los programas de auditoría, en la obtención de evidencias, evaluación de los resultados y determinación de los hallazgos resultantes. Esta fase del trabajo de campo incluye la verificación de los registros de la deuda en que se sustentó la información examinada.

Los resultados de la auditoría con sus hallazgos, conclusiones deben estar basadas en evidencias competentes, suficientes y pertinentes sobre los aspectos más relevantes de las recaudaciones, es en esta fase que se logra determinar, entre otros, los siguientes elementos:

- Cuál es el monto de las recaudaciones de ingresos.
- Tipos de ingresos tributarios y no tributarios.
- Nivel de cumplimiento de las metas de recaudación.
- Contribuyentes en mora,
- Exoneraciones
- En caso de irregularidades quiénes son los responsables y qué acciones civiles, penales y administrativas pueden establecerse.

El auditor para recabar las evidencias hará uso de técnicas, procedimientos de auditoría de acuerdo al objetivo que oriente el programa, alcance de la auditoría:

### **2.1 Pruebas de controles**

Son procedimientos de auditoría para probar el diseño y la efectividad del control interno de la gestión de recaudaciones.

Las pruebas de controles consisten en la combinación de técnicas de obtención de evidencias tales como: indagación, observación, rastreo e inspección documental.

Los métodos pueden ser:

- 2.1.1. Cuestionarios: consiste en una serie de preguntas sobre los controles de cada área.
- 2.1.2 Método narrativo: es la explicación escrita de los procedimientos de las distintas operaciones, las que se transcriben en forma fluida teniendo en cuenta: el origen de cada documento, la forma del proceso, el registro, etc.

2.1.3 Flujograma: consiste en la utilización de diagramas de flujo, como una representación gráfica de los pasos de un proceso, proporcionando una idea de los puntos críticos, la distribución física de las oficinas o unidades, identifica oportunidades de mejoramiento.

## 2.2 Pruebas sustantivas

Son aquellas que permiten al auditor obtener evidencia suficiente, competente y pertinente sobre las declaraciones que hace la administración respecto a la cuantía, integridad, y presentación de las recaudaciones

Las pruebas sustantivas se clasifican:

### 2.2.1 Pruebas analíticas

Consisten en la aplicación de comparaciones, cálculos, inspecciones, indagaciones, para analizar la razonabilidad de las informaciones financieras, y desarrollar expectativas entre los datos contables y los operativos.

Es efectuar un análisis entre montos del ejercicio y los presupuestados en relación al total de ingresos recaudados, así como revisar conciliaciones de listados de cuentas por cobrar.

Se examina el monto de la recaudación, las variaciones que registraron durante el período.

Existen tres categorías de pruebas analíticas:

- Pruebas de razonabilidad: se realiza para estimar un monto ej. Un saldo de una cuenta u operación
- Pruebas de tendencias

Se utiliza para hacer un análisis de los cambios en un saldo de un tributo u operación entre el período actual vs otros períodos. Permite calcular el monto que se espera para el año actual sobre la base de las tendencias anteriores.

- Pruebas de relaciones

Se utiliza para el análisis de la relación entre:

- Un saldo de una cuenta y otro saldo de cuenta
- Una clase de transacción y un saldo de cuenta
- Datos financieros y los datos de operación

### 2.2.2 Pruebas de detalle

Se realizan para determinar la existencia de errores u omisiones importantes en los registros.

En las pruebas de detalle pueden aplicarse las siguientes técnicas:

- a) Verificación matemática
- b) Examen de registros
- c) Comparación de montos declarados con documentación de respaldo de importaciones o exportaciones,
- d) Investigar partidas significativas o inusuales
- e) Verificar las transacciones en moneda extranjera
- f) Comparar montos y fechas de pagos con los acuerdos
- g) Confirmar los créditos fiscales

## 2.3 Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo de auditoría constituyen el soporte del trabajo llevado a cabo por el auditor, contienen los comentarios, conclusiones y recomendaciones incluidos en su informe; así como las evidencias del cumplimiento del debido proceso de auditoría.

Los papeles de trabajo vinculan la labor realizada por el auditor durante las etapas de planeamiento y ejecución de la auditoría con el producto final de la misma, el informe de auditoría.

Las Normas de Auditoría Gubernamental en la norma NAGUN 2.50 - B Archivo de papeles de trabajo indican lo siguiente:

Los papeles de trabajo constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución, y el informe de auditoría; por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe.

Los papeles de trabajo deben cumplir con los requisitos de elaboración, presentación y archivo que se orientan en la en parte I, Capítulo III “Proceso de Auditoría, sección B numeral 2 del Manual de Auditoría Gubernamental.

El archivo de los papeles de trabajo de la auditoría de la deuda pública puede ser el siguiente:



### 2.3.1 Papeles generales

Un listado, no exhaustivo, de papeles de trabajo de auditoría con indicación del índice es la siguiente:

#### **I. Planificación y control de la auditoría**

- I-1 Carta credencial.
- I-2 Resumen de Plan preliminar y costos de Auditoría
- I-3 Memorándum sobre la planeación de la auditoría.
- I-4 Plan para la visita preliminar y sus resultados.
- I-5 Resultados de entrevistas iniciales y otros de naturaleza general.
- I-6 Cronograma de Auditoría
- I-7 Control de tiempo.
- I-8 Control sobre los documentos obtenidos de la Entidad u Organismo.
- I-9 Memorándum de Planeación.
- I-10 Correspondencia con funcionarios de la Entidad
- I-11 Correspondencia con terceros.
- I-12 Control de visitas de supervisión y especialistas (asesor legal, ingeniero, etc.)
- I-13 Reportes, Memorándums e Informes de avance
- I-14 Control de Calidad de la Planeación
- I-15 Sugerencias para auditorías futuras.

#### **II. Datos generales de la entidad examinada**

- II-1 Copia de Manuales y Organigramas.
- II-2 Hojas de Datos Personales de Funcionarios y Empleados Principales, de los que deben presentar caución y los que han efectuado declaraciones probidad.
- II-3 Documentación sobre la naturaleza de la entidad, actividades, oficinas o delegaciones, procedimientos de operación, oficinas o delegaciones, recursos e información estadística.

#### **III. Leyes, Reglamentos y Contratos Aplicables**

- III-1 Extracto de Leyes, Reglamentos y Contratos aplicables.
- III-2 Determinación de normas cuyo cumplimiento se debe evaluar.
- III-3 Pruebas aplicadas.
- III-4 Comentarios y conclusiones

#### **IV. Información financiera y/o Operativa**

- IV-1 Copia del acta del Directorio (o similar) aprobando los estados financieros, planes operativos, sistemas
- IV-2 Estados financieros y/o informe de ejecución presupuestaria,

- IV-3 Datos para cotejo.
- IV-4 Asientos de ajuste y/o reclasificaciones.
- IV-5 Carta del asesor legal.
- IV-6 Hechos posteriores.
- IV-7 Contingencias.

## **V. Archivo resumen**

- V-1 Borrador (final) del informe.
- V-2 Copia de la carta de observaciones y recomendaciones.
- V-3 Puntos de revisión de los diferentes tramos de Dirección en CGR, Auditoría Interna o Firma de Contadores Públicos, según el caso.
- V-4 Puntos de revisión del Supervisor y Encargado de la Auditoría.
- V-5 Hojas de hallazgos.
- V-6 Dictámenes de Asesor legal.
  - V-6-1 Dictamen
    - V-6-1/1 Solicitud de dictamen
    - V-6-2 Dictamen No. 2
      - V-6-2/1 Solicitudes y aprobaciones de prórroga
- V-7 Actas de Discusión.
- V-8 Carta de Salvaguarda
- V-9 Control de Calidad de la ejecución y conclusión de auditoría.
- V-10 Sugerencias para futuras auditorías.

## **VI. Diligencias del debido proceso**

- VI-1 Notificaciones de inicio
- VI-2 Entrevistas
  - VI-2-1 Se asignará un número subsecuente por cada entrevistado
    - VI-2-1/1 Citatoria para rendir entrevista
    - VI-2-1/2 Solicitudes de copia de entrevista y recibo de entrega
- VI-3 Notificaciones de Hallazgos
  - VI-3-1 Nombre, cargo (un ordinal por notificado)
  - VI-3-2 Respuesta de hallazgos
  - VI-3-3 Análisis de respuestas de hallazgos
  - VI-3-4 Solicitudes de prórrogas
  - VI-3-5 Cartas de aceptación de prórrogas
- VI-4 Acceso a papeles de trabajo
  - VI-4-1 Solicitud (un ordinal por auditado)
    - VI-4-1/1 Carta de aceptación (fija fecha, hora, etc.)
    - VI-4-1/ Acta de acceso a papeles de trabajo
- VI-5 Acreditación de representantes
- VI-6 Otras diligencias

---

**Una lista, no exhaustiva, de papeles de trabajo corrientes, referidos a una auditoría de recaudaciones es la siguiente:**

- D Estado o Informe de Recaudaciones de Ingresos  
Programa
  - D-1 Evaluación de control interno
  - D-2 Evaluación de la información financiera
  - D-3 Análisis de tributos recaudados
  - D-4 Análisis de Exoneraciones, Dispensas de multas
  - D-5 Análisis de Cuentas por Cobrar a Contribuyentes

### **3. Fase III Informe de Auditoría**

Es la fase de la auditoría en la que el auditor expresa en forma escrita los resultados obtenidos las principales actividades de esta fase son:

#### **3.1 Redacción de los hallazgos y conclusiones**

Los hallazgos y conclusiones deben redactarse atendiendo los atributos establecidos en las Normas de Auditoría Gubernamental NAGUN 2.80 siendo éstos: Condición, Criterio, Efecto, Causa, Recomendación, Comentarios del Auditado

#### **3.2 Estructura del informe**

El informe de auditoría se debe realizar atendiendo lo estipulado en las Normas de Auditoría Gubernamental, NAGUN 2.80 así como las normas particulares según el enfoque de la auditoría (Financiera, operacional, especial) La Estructura del informe es la siguiente:

##### **3.2.1 Con enfoque de Auditoría Operacional**

En la elaboración del informe el auditor gubernamental deberá tener en cuenta la NAGUN 4.30, en los aspectos relacionados con el informe sobre los resultados de una auditoría operacional o de Gestión. El informe de auditoría operacional debe contener:

- a) **Los objetivos específicos** de la auditoría operacional en forma detallada para un cabal entendimiento del enfoque por parte de los usuarios y los antecedentes que dieron lugar a la realización de trabajo de auditoría.
- b) **El alcance del trabajo** realizado, señalando la profundidad y cobertura de la evaluación realizada para cumplir los objetivos de la auditoría. En la medida de lo posible, se debe establecer la relación existente entre la muestra revisada y el universo de operaciones ejecutadas por la entidad, identificar las dependencias evaluadas, la ubicación geográfica y el período examinado. También se debe incluir una referencia a las limitaciones de información o al alcance del trabajo, cuando está situación se presente.

- c) **La metodología de la auditoría**, explica claramente las técnicas empleadas para obtener y analizar la evidencia entregada por la administración y otra que sea necesaria para alcanzar los objetivos de la auditoría. Se describirán las técnicas de comparación utilizadas, los criterios e indicadores empleados, y cuando se haya aplicado el muestreo, explicar la forma en que se diseñó la muestra y las razones para su selección. Debe señalarse que el examen se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua (NAGUN).

El informe de auditoría operacional debe desarrollar y exponer:

- a) **Los hallazgos** significativos que tengan relación con los objetivos de la auditoría. Incluirán información suficiente, competente y relevante de los hallazgos para facilitar la comprensión del informe por parte de los usuarios. También insertará la información sobre los antecedentes de cada hallazgo significativo para una mejor comprensión por parte de los usuarios directos y otros lectores.

En el caso de indicios de responsabilidad administrativa, civil o presunción de responsabilidad penal, identificar el monto del presunto daño económico al Estado como efecto en los hallazgos. En el caso de indicios de responsabilidad administrativa se deberán identificar los casos de incumplimiento y la referencia a las disposiciones establecidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

- b) **Las conclusiones** producto de inferencias lógicas basadas en la información desarrollada en los hallazgos. La calidad de las conclusiones dependerá de lo persuasiva que resulte la evidencia que sustente los hallazgos y lo convincente de la lógica utilizada para formularlas individualmente.
- c) **Las recomendaciones** permiten eliminar las causas de las condiciones negativas detectadas y al sugerir mejoras a las actividades, áreas o procedimientos de unidad auditada, por lo tanto son de elevada importancia.
- d) **Las opiniones de la administración** deben ser evaluadas objetivamente y las opiniones pertinentes deben ser incluidas en el informe.

Informe sobre la evaluación de los controles internos administrativos y el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales puede presentarse en un informe parcial independiente al concluir la fase de Estudio y Planeación con el propósito de obtener la aceptación de la administración de la Unidad auditada y ser oportunos.

El informe de Auditoría Operacional o de Gestión, debe revelar si los hallazgos resultantes podrían dar lugar a la determinación de responsabilidades lo que se deberá señalar en las conclusiones y efectos de cada hallazgo.

El informe de auditoría operacional, puede contener básicamente las siguientes partes:

- Síntesis o resumen del informe (Resumen ejecutivo)
- Información introductoria (Introducción)
- Resultados de la Auditoría (Capítulos individuales sobre hallazgos de auditoría)
- Anexos (cuando sean considerados necesarios)

### 3.2.2 Con enfoque de Auditoría Especial

#### Estructura del informe de auditoría

##### a) Párrafo Introductorio:

Se debe describir el objeto del examen, referido a las actividades puntuales de una entidad o de operaciones específicas de la entidad auditada.

##### b) Antecedentes:

En esta sección del informe se indica el origen de la revisión especial: Denuncia ciudadana, solicitud de la máxima Autoridad de la Entidad, cumplimiento a una disposición expresa de Ley o bien, revisión de informe derivado de revisiones efectuadas por las Unidades de Auditoría Interna.

##### c) Fundamento Legal

En este apartado se describirá la Ley que faculta al ente ejecutor de la Auditoría a realizarse, indicando el o los artículo(s) que correspondan a la Contraloría General de la República, Unidades de Auditoría Interna o Firma de Contadores Públicos.

##### d) Objetivos específicos:

Se describen los objetivos específicos de la auditoría especial, los cuales deberán guardar coherencia con los asuntos solicitados o referidos en los antecedentes del examen.

##### e) Alcance del examen:

Indicar que la auditoría especial se realizó de acuerdo con las NAGUN, los tipos de evidencia obtenida, el período auditado, entidades y/o dependencias revisadas así como cualquier otra información relevante que el Auditor considere conveniente.

##### f) Procedimientos de auditoría:

Se enuncian los procedimientos utilizados para alcanzar los objetivos de auditoría; dentro de esta categoría se describen también los procedimientos legales aplicados como garantía del cumplimiento al debido proceso: Notificación del inicio de la auditoría, declaraciones testimoniales, notificación y contestación de hallazgos, solicitud de ampliación de términos, entre otros aspectos.

**g) Limitaciones al alcance:**

Describir la existencia (si la hubiere) alguna limitación en el desarrollo de la auditoría especial, producida por la falta de cumplimiento de las disposiciones legales o condiciones establecidas en la credencial y otros que se consideren apropiados revelar.

**h) Hallazgos de auditoría:**

Los resultados identificados como condiciones reportables deben ser estructurados como Hallazgos de Auditoría, identificando tales situaciones según los atributos establecidos en la NAGUN 2.80, siendo éstos: Condición, Criterio, Causa, Efecto, Recomendación, Comentarios de los Auditados y del Auditor de ser aplicable.

Para la consideración de las causas y los efectos, el auditor debe tomar en cuenta que:

- ❑ Las causas y los efectos están interrelacionados, por lo tanto el conocimiento del uno contribuye a comprender mejor el otro.
- ❑ El análisis de la información está orientado hacia la solución de los problemas, en consecuencia se requiere una habilidad especial para llegar a conclusiones lógicas.
- ❑ Cualquier efecto adverso de las debilidades de los sistemas de control debe ser cuantificado cuando el caso así lo exija.
- ❑ Las causas o los efectos pueden ser un hecho aislado o parte de un patrón que indique una desviación potencial del sistema.
- ❑ Las causas pueden ser externas al sistema o a la organización sometida a examen. Los efectos pueden así mismo ir más allá del sistema o de la organización auditada.

Siendo las conclusiones la expresión del juicio del auditor, es muy importante que sean respaldadas por suficiente evidencia, de manera que aún después de ser discutidas y analizadas por los responsables de la auditoría, prevalezcan por su exactitud y veracidad.

La dificultad para ubicar el origen de la observación va en proporción directa con la profundidad del aspecto revisado; es decir, la revisión superficial únicamente permite identificar causas inmediatas y, por ende, las recomendaciones propuestas por el auditor podrán mitigar parte de la problemática en la que posteriormente se volverá a incurrir; por su parte, una profundidad adecuada en la revisión permite llegar al origen de la observación y posibilita al auditor para plantear recomendaciones que den solución a la problemática.

En el caso de indicios de responsabilidad civil o presunción de responsabilidad penal, identificar el monto del presunto daño económico al Estado como efecto en los hallazgos.

En el caso de indicios de responsabilidad administrativa se deberán identificar los casos de incumplimiento y la referencia a las disposiciones establecidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

**i) Recomendaciones:**

Son sugerencias expresadas por el auditor que procuran que las causas de las desviaciones no se repitan en iguales circunstancias. Estarán dirigidas a la máxima autoridad institucional a fin de que se tomen las acciones correctivas que correspondan. Deben redactarse en tono constructivo, señalando acciones que pueden ser implementadas dentro del ordenamiento jurídico-administrativo de la Entidad bajo control y a costos razonables.

Para que las recomendaciones incidan favorablemente en la mejora de las actividades y operaciones y, en su caso, elimine la recurrencia de las observaciones, se debe definir la problemática detectada, identificar las causas que la provocaron y las repercusiones a corto y mediano plazo en los procesos, actividades o unidades responsables que se interrelacionan con el concepto revisado.

**j) Conclusiones:**

En la cual se resuma en caso de existir posibles responsabilidades, el posible perjuicio económico y a quienes debe imputarse así como los artículos de la Ley Orgánica de la CGR y otras disposiciones legales incumplidas y los responsables de dichos incumplimientos.

### **3.3 Comunicación de resultados**

En esta fase se deberá comunicar los resultados preliminares para lo cual se debe dar cumplimiento a lo establecido en la NAGUN 2.70 Debido proceso de auditoría, garantizando los derechos de los auditados.

El MAG en su parte I “Criterios Básicos” Capítulo III sección B numeral 2.4 contiene los procesos a cumplir en la comunicación de resultados sea por medio de discusión de informe borrador o notificaciones individuales.

### **III. ANEXOS**



### **III.- ANEXOS**

#### **1. Cuestionario de control interno del sistema de recaudaciones**

##### **Instrucciones:**

Este cuestionario deberá contestarse para establecer de manera general, si la Entidad u Organismo ha diseñado su sistema de Control de conformidad con normas vigentes. Las respuestas deberán basarse en la información básica obtenida de la Entidad, en sus manuales y flujogramas y en el conocimiento y comprensión que el auditor posea sobre la forma como se desarrollan y ejecutan los ciclos de transacciones de la Entidad.

Este cuestionario debe ser adaptado, modificado y complementado en la medida en que cambien las normas técnicas y procedimientos; también se deberá considerar si se trata del SIGFA Local y del tipo de Entidad u Organismo a auditar.

### 1.1 Cuestionario de Ambiente de Control

CUESTIONARIO	CONTESTE SI O NO	FIRMA DEL AUDITOR
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿La dirección ha establecido por escrito un código de conducta que sea aplicable tanto al personal directivo como al subalterno y sirva como referencia para evaluar la actitud y el comportamiento de ambos?</li> <li>2. ¿El código de conducta considera los conflictos de intereses o establece normas éticas para regular la conducta del personal?</li> <li>3. ¿El código de conducta se ha difundido en toda la unidad a cargo de la administración de la deuda?</li> <li>4. ¿Se confirma periódicamente esa difusión con el personal?</li> <li>5. ¿Se ha comunicado al personal la forma en que deberá proceder cuando observe conductas impropias?</li> <li>6. ¿Se han establecido por escrito políticas para regular las relaciones de la dirección con el personal subalterno, Contribuyentes, y agencias Aduaneras?</li> <li>7. ¿Se ha establecido por escrito una política respecto a las transacciones con terceros?</li> <li>8. ¿Se ha establecido por escrito una política en cuanto a los obsequios y muestras de hospitalidad que puede aceptar el personal?</li> <li>9. ¿Se ha establecido por escrito una política que obligue a los funcionarios de mayor jerarquía a declarar sus beneficios pecuniarios y sus intereses financieros en el exterior (incluyendo sus ingresos por concepto de asesorías, comisiones y participación en consejos directivos)?</li> </ol>		
<p><u>Comité de Auditoría</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿La dirección promueve evaluaciones externas del ambiente de control y de los controles internos y actúa de conformidad con los resultados de esas evaluaciones?</li> <li>2. ¿Las cartas a la administración de los auditores externos se examinan y contestan al nivel de la dirección?</li> <li>3. ¿La dirección promueve los informes de auditoría interna sobre los controles?</li> <li>4. ¿Se ha integrado un comité de auditoría que supervise las relaciones con los auditores internos y externos?</li> <li>5. ¿La dirección actúa cuando el personal infringe los códigos de conducta o las disposiciones legales aplicables?</li> <li>6. ¿Las medidas disciplinarias que se aplican en esos casos se dan a conocer en toda la organización?</li> <li>7. ¿La dirección contraviene en ocasiones los procedimientos, los códigos de conducta o los controles internos? ¿Esas infracciones se documentan e investigan?</li> <li>8. ¿La dirección proporciona recursos suficientes para que el trabajo de auditoría interna sea apropiado? Al respecto, debe considerarse si la función de auditoría interna se cumple con la amplitud,</li> </ol>		

<p>calidad e independencia necesarias.</p>		
<p><b>b) Políticas de Recursos Humanos</b>  <u>Objetivo 1: Determinar las políticas y prácticas que aplique la dirección para reclutar, retener y pagar al personal.</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Los puestos superiores que están vacantes se dan a conocer ampliamente entre las personas con la competencia necesaria para ocuparlos (dentro y/o fuera de la organización)?</li> <li>2. ¿Los mecanismos para la designación y promoción del personal son transparentes y se basan en criterios objetivos y apropiados para evitar el favoritismo y el nepotismo?</li> <li>3. ¿Se efectúan revisiones independientes de las remuneraciones (por ejemplo, mediante un área de asesoría o un consejo en la materia), incluyendo los pagos que se hacen al personal que deja de prestar sus servicios?</li> <li>4. ¿Para las evaluaciones del desempeño se consideran otros factores aparte del cumplimiento de las metas de desempeño de corto plazo?</li> <li>5. ¿Para las evaluaciones del desempeño se aplican criterios de integridad y éticos?</li> <li>6. ¿Se efectúan revisiones independientes (por ejemplo, mediante el órgano de auditoría interna, auditores externos o un consejo de supervisión) de la función y de la competencia de los principales funcionarios?</li> <li>7. ¿Existen descripciones de los puestos? De ser así, ¿contienen suficientes referencias a las responsabilidades relacionadas con el control?</li> <li>8. ¿Las funciones ejecutivas se asignan a los niveles de dirección apropiados?</li> <li>9. ¿Las responsabilidades se delegan de manera apropiada?</li> </ol> <p><u>Objetivo 2: Determinar las políticas y prácticas que aplique la dirección para reclutar y capacitar al personal.</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>10. ¿Las políticas para el reclutamiento del personal se han establecido por escrito? Personal con la capacitación necesaria, debidamente enterado de los requerimientos de los puestos vacantes y con aptitudes para realizar entrevistas examinaría las solicitudes de empleo y efectuaría las entrevistas de reclutamiento.</li> <li>11. ¿Se han establecido procedimientos apropiados para verificar la experiencia, competencia y referencias de los candidatos?</li> <li>12. ¿Las políticas para la contratación del personal prevén la investigación de antecedentes penales?</li> <li>13. ¿Se informa al personal de nuevo ingreso de sus responsabilidades y de las expectativas de la administración, de preferencia mediante una descripción detallada de los puestos que se mantendrá actualizada durante el tiempo en que preste sus servicios?</li> <li>14. ¿El personal de línea de la administración efectúa regularmente una evaluación del desempeño de cada empleado, que es revisada por las autoridades superiores correspondientes?</li> </ol>		

<p>15. ¿Para evaluar el desempeño del personal se considera tanto la satisfacción de sus actuales necesidades de capacitación y desarrollo como sus futuras necesidades al respecto?</p> <p>16. ¿Se han establecido procedimientos apropiados para corregir o prevenir las deficiencias de desempeño?</p> <p>17. ¿Se han establecido procedimientos disciplinarios apropiados para los casos en que el personal infrinja el código de conducta de la organización o incurra en otras conductas inaceptables?</p>		
<p><b>c) Estructura Organizacional</b></p> <p><u>Objetivo: Determinar la estructura organizacional</u></p> <p>1. ¿Se ha definido claramente la estructura de la organización? ¿Se han establecido líneas claras para la presentación de informes que abarquen todas las funciones y el personal de la organización?</p> <p>2. ¿Se han definido claramente las responsabilidades de los funcionarios a cargo de la administración de las recaudaciones (de preferencia por escrito)?</p> <p>3. ¿Posee el consejo directivo (o su equivalente) la competencia y experiencia necesarias (en campos tales como economía, finanzas, contabilidad y sistemas de información)?</p> <p>4. ¿Se cuenta con manuales de procedimientos actualizados que incluyan tanto los procedimientos operacionales como los procedimientos financieros/ contables que deban aplicarse para la administración de la deuda pública?</p>		
<p><b>d) Sistemas Computarizados de Información</b></p> <p><u>Objetivo 1: Evaluar los controles generales del sistema computarizado de información.</u></p> <p>1. ¿El sistema computarizado de información es administrado por un funcionario de alto nivel?</p> <p>2. ¿Quienes se encargan de desarrollar los programas de cómputo tienen prohibido operar las computadoras y utilizar los programas con datos reales?</p> <p>3. ¿El programa de registro de las recaudaciones y base de datos de Contribuyentes con su información están protegidos y el responsable de su custodia sólo los facilita a personal autorizado?</p> <p>4. ¿El responsable de la custodia del programa de recaudaciones y de su información tiene acceso al equipo de cómputo para operar programas o modificar los datos?</p> <p>5. Las contraseñas se asignan formalmente, se modifican de manera regular y están protegidas para evitar que sean utilizadas por personas no autorizadas?</p> <p>6. ¿Se han asignado códigos de identificación a las terminales para evitar que terminales no autorizadas tengan acceso a las líneas de comunicación?</p>		

<p>7. ¿Existen listas del personal autorizado que especifican los límites de su autorización y esas listas se mantienen actualizadas y se verifican?</p> <p>8. ¿La información confidencial se cifra para proteger su transmisión?</p> <p>9. ¿El hardware relacionado con las recaudaciones tiene adheridos marbetes con números de identificación y se ha asignado a personal específico? ¿Los registros financieros se concilian con los resultados de los inventarios?</p> <p>10. ¿Cuándo los programas de cómputo se modifican se efectúan pruebas para verificar que la información se procese correctamente?</p> <p><u>Objetivo 2: Evaluar los controles de aplicación del sistema computarizado de información.</u></p> <p>11. ¿El sistema de cómputo incluye reglas, como controles de edición, para verificar la exactitud de la información que se introduce a la computadora?</p> <p>12. ¿Se informa oportunamente a los funcionarios responsables los errores en que se incurre al procesar las transacciones correspondientes?</p> <p>13. ¿Se utilizan los controles de archivo para verificar que se actualice la información correcta y evitar la destrucción accidental de los archivos?</p> <p>14. ¿Se conservan copias de respaldo de los archivos, programas y documentos relacionados con las recaudaciones?</p> <p>15. ¿Se han documentado debidamente los programas, aplicaciones y procedimientos que se emplean para procesar la información relacionada con la deuda?</p> <p>16. ¿Se informa oportunamente a los funcionarios responsables las deficiencias? ¿Las deficiencias se investigan y se subsanan?</p>		
--	--	--

## 1.2 Evaluación de Riesgos

<p><b>Evaluación de Riesgos</b></p> <p><u>Objetivo 1: Determinar si en la unidad a cargo de la administración de las recaudaciones existen indicios de riesgo operacional.</u></p> <p>1. ¿El personal responsable de la custodia de los documentos (declaraciones, pólizas, efectivo, etc.) está separado de la contabilidad?</p> <p>2. ¿El personal responsable de la contabilidad tiene acceso al efectivo, a las declaraciones, pólizas o a las cuentas bancarias?</p> <p>3. ¿El registro de las transacciones está segregado en tal forma que el mismo personal no podría registrar una transacción desde su origen hasta su asiento final en los auxiliares y en el libro mayor?</p> <p>4. ¿Los especialistas que participan en las transacciones, sus supervisores y el personal que procesa la información poseen niveles técnicos comparables de experiencia y competencia en el campo de recaudación de tributos?</p> <p>5. ¿Son confiables los sistemas establecidos para capturar, procesar y reportar las transacciones? ¿Cumplen las normas técnicas vigentes?</p>		
---	--	--

<p>6. ¿Los procedimientos se han establecido por escrito, son predecibles, su diseño es adecuado e incluyen referencias de auditoría apropiadas?</p> <p>7. ¿Las transacciones se formalizan debidamente mediante convenios redactados conforme a un modelo idóneo, que se ejecutan en todos sus términos, y se soportan oportunamente con la documentación apropiada?</p> <p>8. ¿Las transacciones se efectúan de acuerdo con las leyes, las estipulaciones restrictivas?</p>		
<p><u>Objetivo 2: Determinar si existen indicios de fraude o alto riesgo en las operaciones de recaudación, declaraciones.</u></p>		
<p>1. ¿Los funcionarios a cargo de la recepción, revisión de declaraciones, exoneraciones se rehusan a proporcionar información a los auditores?</p> <p>2. ¿No se han adoptado medidas para subsanar debilidades de control interno detectadas en auditorías anteriores?</p> <p>3. ¿Es considerable el riesgo de que los funcionarios contravengan las políticas y procedimientos aplicables con fines ilícitos y de lucro personal?</p> <p>4. ¿Se numeran en forma consecutiva y codificada los documentos de declaraciones o pólizas que se utilizan en las transacciones de recaudación de ingresos?</p> <p>5. ¿Existen diferencias sin conciliar entre las cifras de los depósitos y pagos bancarios y las registradas en la contabilidad?</p> <p>6. ¿Se efectúan transacciones de crédito o débito fiscal que no se justifican?</p> <p>7. ¿Se han asignado actividades de control a personal de nuevo ingreso que no ha sido capacitado debidamente?</p> <p>8. ¿Se han instalado nuevos sistemas computarizados de información sin efectuar las pruebas necesarias?</p> <p>9. ¿Se han introducido nuevas transacciones sin comprender cabalmente sus efectos en la situación financiera y presupuestal del gobierno?</p>		

### 1.3 Actividades de Control

<p><b>Actividades de Control</b></p> <p>Objetivo 1: Determinar si se ha establecido claramente los objetivos, políticas y procedimientos.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Se ha establecido un plan estratégico y un manual de procedimientos para las recaudaciones?</li> <li>2. ¿Las transacciones se autorizan y efectúan conforme a las disposiciones e instrucciones de las autoridades superiores responsables de su administración a fin de cumplir objetivos específicos?</li> </ol>		
<p>Objetivo 2: Determinar si se efectúan de acuerdo con las políticas de control generales por lo que respecta a su registro eficaz y eficiente, la conciliación de las cifras de la contabilidad y la transparencia de los informes al respecto.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>3. ¿Para el registro se han diseñado formas apropiadas que se utilicen correctamente para asentar todos los tributos, tasas, etc., a cargo de cada Contribuyente, incluyendo datos tales como la fecha de las transacciones, su monto original, el periodo?</li> <li>4. ¿Está restringido el acceso a los documentos y a los recursos captados?</li> <li>5. ¿Las confirmaciones de las operaciones se concilian con los registros contables del gobierno?</li> <li>6. Revisa un auditor independiente los controles internos?</li> </ol>		

### 1.4 Información y Comunicación

<p><b>Información y comunicación</b></p> <p>Objetivo: Determinar si las autoridades reciben la información que requieren para cumplir sus responsabilidades ministeriales.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Las autoridades superiores gubernamentales obtienen oportunamente la información que necesitan para que el presupuesto incluya provisiones confiables?</li> <li>2. ¿Los funcionarios que administran las recaudaciones obtienen diariamente información respecto al estado del flujo de efectivo del gobierno con objeto de contratar los financiamientos necesarios para garantizar su liquidez a un costo razonable?</li> <li>3. ¿Los informes contienen información actualizada sobre las recaudaciones, la reestructuración de la deuda y la deuda de las empresas privadas apoyadas por el Estado que se ha contratado con la garantía del gobierno central?</li> </ol>		
--	--	--

--	--	--

## 1.5 Monitoreo y Supervisión

<p><b>Monitoreo y Supervisión</b></p> <p>Objetivo: Evaluar la eficacia de las actividades regulares de supervisión.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Existen registros de auditorías internas anteriores sobre las transacciones? Revisar las recomendaciones derivadas de las auditorías internas y verificar que se hayan efectuado las acciones correctivas pertinentes.</li> <li>2. ¿Los informes de las auditorías internas se presentan a las autoridades superiores responsables de establecer las políticas?</li> <li>3. Obtener los registros de las auditorías internas y los informes de la administración donde el presupuesto se compare con el desempeño real en cuanto a las metas de recaudación.</li> <li>4. ¿Existen variaciones significativas entre las cifras presupuestadas y las reales?</li> <li>5. Si se ha efectuado un número reducido de transacciones por montos muy elevados, habría que ampliar los procedimientos de auditoría para verificar que los fondos captados se hayan registrado en la cuenta de caja y su ingreso esté soportado por los recibos correspondientes.</li> <li>6. ¿Se da seguimiento a las comunicaciones de los acreedores, Agencias, y otros interesados a fin de obtener información importante?</li> <li>7. ¿Se verifica la eficacia de las actividades regulares de control cuando se desarrollan y establecen nuevos sistemas de contabilidad e información?</li> <li>8. ¿El personal está obligado a hacer constar con su firma que se han efectuado actividades esenciales para el control interno?</li> <li>9. ¿Las quejas de los Contribuyentes se investigan oportunamente para determinar sus causas?</li> </ol>		
---	--	--



## 1.6 Cuestionario sobre Servicios Aduaneros

<p><b>Recaudación y Cobranza</b></p> <p>Objetivo: Evaluar la eficacia de las actividades de recaudación y cobranza de los servicios aduaneros</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Recauda la entidad los ingresos arancelarios y tributarios que le corresponden conforme a lo establecido en las leyes, reglamentos y disposiciones pertinentes?</li> <li>2. ¿Son recaudados los ingresos de conformidad con el Plan General vigente?</li> <li>3. ¿Se realiza una recaudación oportuna y efectiva en los sitios donde se generan los hechos o actividades?</li> <li>4. ¿Existen controles efectivos sobre los ingresos arancelarios y tributarios recibidos?</li> <li>5. ¿Se cumplen efectivamente las metas de recaudación?</li> <li>6. ¿Son los ingresos recibidos, registrados y depositados de conformidad con la legislación aplicable?</li> <li>7. ¿Las tasas impositivas y los aranceles se aplican según la legislación vigente?</li> <li>8. ¿Se dispone de información detallada sobre los ingresos y saldos, clasificados por tipo de arancel y tributos? ¿Se soportan estos ingresos con la correspondiente documentación prenumerada?</li> <li>9. ¿Son oportunas y correctas las liquidaciones que se hacen de las obligaciones tributarias y arancelarias?</li> <li>10. ¿Corresponden los procedimientos de cobranza utilizados a los establecidos por la legislación y disposiciones pertinentes?</li> <li>11. Se procede al cobro judicial cuando se agota la vía administrativa?</li> </ol> <p><b>Administración y Control</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>12. Facilitan los servicios aduaneros el comercio internacional</li> <li>13. Permiten las disposiciones emitidas en materia aduanera ejercer el control eficiente, recaudación y fiscalización de los impuestos al</li> </ol>		
---	--	--

<p>comercio exterior y demás ingresos que le corresponde recaudar?</p> <p>14. ¿Hacen cumplir los funcionarios en la forma debida, las obligaciones arancelarias y tributarias que generan las entradas y salidas de las mercaderías?</p> <p>15. Se controlan los gestores o agentes aduaneros, de manera que se verifiquen que estos tengan su licencia vigente, que estén debidamente autorizados por los importadores o exportadores, además de que porten los distintivos que los identifiquen como tales?</p> <p>16. ¿Cumplen las personas autorizadas para almacenar mercancías en depósito, con las órdenes y lineamientos emitidos por las autoridades aduaneras?</p> <p>17. ¿Se efectúan los exámenes de conservación y la toma de muestras de las mercancías que se encuentran almacenadas en depósitos ante la aduana?</p> <p>18. ¿Se ejercen estrictos controles sobre las declaraciones aduaneros, de manera que las mercancías se describan en forma adecuada en cuanto a la naturaleza, estado, origen medidas, cantidades y otros datos que las identifique?</p> <p>19. ¿Se somete a subasta pública de conformidad con la legislación respectiva, las mercancías en abandono y la decomisada por defraudación y contrabando aduanero?</p> <p>20. ¿Son efectivos los controles que se ejercen sobre las mercancías amparadas bajo los siguientes regímenes especiales:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Almacenes Generales de Depósito?</li> <li>b) Depósitos aduaneros?</li> <li>c) Zonas Francas?</li> <li>d) Tiendas Libres?</li> <li>e) Regímenes temporales?</li> <li>f) Otros?</li> </ul> <p>21. ¿Se verifica que la aplicación del valor aduanero de las mercaderías sea el correcto?</p> <p>22. Se informa oportunamente al Ministerio de Hacienda y Crédito Público el movimiento general de ingresos?</p> <p>23. ¿Se realizan las exenciones aduaneras de conformidad con el</p>		
---	--	--

<p>procedimiento legal establecidos?</p> <p>24. ¿Corresponden las deducciones de tributos, cuando estas proceden a las permitidas por la ley?</p> <p>25. ¿Se controlan las rebajas en el pago de tributos?</p> <p>26. ¿Se autorizan cancelaciones a cuentas consideradas incobrables? Se controlan estas cancelaciones?</p> <p>27. ¿Se realizan acciones para evitar la prescripción de las deudas arancelarias y tributarias importantes?</p> <p>28. ¿Se brinda la asistencia que solicitan las instancias que corresponden en el marco de reciprocidad aduanera, según los convenios de cooperación suscritos por el Estado?</p> <p>29. ¿Se preparan planes de fiscalización de corto y mediano plazo, considerando los centros de recaudación importantes?</p> <p>30. ¿Cumplen los recursos que plantean los Contribuyentes con los términos y la forma establecidos por la Ley?</p> <p style="text-align: center;"><b>Servicio al Contribuyente</b></p> <p>31. ¿Son satisfactorios los servicios que presta la Entidad al usuario?</p> <p>32. ¿Se informa y capacita al Contribuyente sobre modificaciones en la legislación y procedimientos?</p> <p>33. Son atendidos en forma oportuna y correcta las dudas y consultas de los Contribuyentes?</p> <p>34. ¿Se respetan los derechos de los Contribuyentes en cuanto a la oportunidad y corrección en la aplicación o devolución de saldos, cuando estos correspondan?</p> <p>35. Son atendidos en la forma y plazos establecidos, los recursos de revisión y apelación que plantean los Contribuyentes ante las resoluciones que emite la Entidad?</p> <p>36. ¿Maneja la entidad estadísticas relacionadas con la cantidad de gestiones atendidas por período?</p>		
---	--	--

37. Maneja la entidad estadísticas relacionadas con el costo de las gestiones atendidas?		
--	--	--

### 1.7 Recaudación de ingresos en la DGI

<p><b>Recaudación y Cobranza</b></p> <p>Objetivo: Evaluar la eficacia de los controles de recaudación.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Recauda la Entidad los ingresos fiscales que le corresponden conforme a lo establecido en la legislación vigente?</li> <li>2. ¿Se realiza la recaudación oportuna y efectiva en las zonas donde se generan los hechos económicos?</li> <li>3. ¿Existen variaciones significativas entre las cifras presupuestadas y las reales?</li> <li>4. ¿Los procedimientos para el registro y clasificación de los Contribuyentes se ajustan a la legislación y disposiciones establecidas?</li> <li>5. ¿Se aplica el impuesto que consta en las declaraciones presentadas por los Contribuyentes de conformidad con las leyes fiscales y según el tributo de que se trate?</li> <li>6. ¿Corresponde el saldo a pagar que aparece en las declaraciones, con el correspondiente recibo fiscal?</li> <li>7. ¿Se verifica la información suministrada por los declarantes y se compara con otras fuentes, a efecto de exigir las aclaraciones, correcciones y aplicar las sanciones que procedan?</li> <li>8. ¿Las quejas de los Contribuyentes se investigan oportunamente para determinar sus causas?</li> <li>9. ¿Las tasas impositivas, los recargos por intereses, mora y multas, se aplican en cada caso de conformidad con la legislación vigente?</li> <li>10. ¿Se dispone de información detallada de los ingresos y saldos clasificados por tipo de tributos?</li> <li>11. ¿Se soportan estos ingresos con la correspondiente documentación prenumerada?</li> <li>12. ¿Corresponden los procedimientos de cobranza utilizados a los</li> </ol>		
--	--	--

<p>establecidos en la legislación y disposiciones vigentes?</p>		
<p>13. ¿Se procede al cobro judicial cuando se agota la vía administrativa?</p>		
<p><b>Administración y Control</b></p>		
<p>14. ¿Se cumple con las disposiciones administrativas establecidas para la clasificación de los Contribuyentes y responsables del sistema tributario, a fin de ejercer un efectivo control fiscal?</p>		
<p>15. ¿Están los documentos de soporte de ingresos recibidos por conceptos de reparos y multas, de conformidad con la ley, disposiciones administrativas, circulares técnicas, etc. emitidas al efecto?</p>		
<p>16. ¿Se realizan las exenciones tributarias de conformidad con el procedimiento legal establecido?</p>		
<p>17. ¿Corresponden las deducciones de impuestos, cuando estas proceden a las permitidas por la legislación respectiva?</p>		
<p>18. ¿Se controlan las rebajas en el pago de impuestos?</p>		
<p>19. ¿Se autorizan cancelaciones a cuentas consideradas incobrables y se controlan las mismas?</p>		
<p>20. ¿Se realizan las acciones pertinentes para evitar la prescripción del pago de deudas tributarias importantes?</p>		
<p>21. ¿Se solicita a las instancias e instituciones públicas extranjeras el acceso a la información que resulte necesaria para evitar la evasión fiscal, de conformidad con la ley, tratados internacionales en materia fiscal?</p>		
<p>22. Son aplicadas oportuna y correctamente las sanciones que corresponden por las infracciones cometidas por los Contribuyentes?</p>		
<p>23. ¿Se aplican las multas que proceden a los incumplimientos legales de conformidad con lo establecido?</p>		
<p>24. ¿Cumplen los recursos (reposición, reclamos, revisión, y apelación) que plantean los contribuyentes con los términos y requisitos que establece la Ley?</p>		
<p><b>Controles y Sistema de información Tributario</b></p>		
<p>25. ¿Se dispone de controles clave en las actividades y sistemas de los principales programas de la entidad?</p>		
<p>26. ¿Existen los controles pertinentes para el acceso a los datos e</p>		

<p>información contenida en el sistema?</p> <p>27. ¿Logra estandarizar el SIT los diferentes sistemas: RUC, Liquidación, recaudo, Cobranza, Fallos, Cuenta corriente, etc., para la administración del sistema, la ejecución, procedimientos y atención al Contribuyente?</p> <p>28. ¿Posibilita el RUC la adecuada inscripción y atención de consultas respecto de los Contribuyentes?</p> <p>29. ¿Proporciona el subsistema de liquidación el manejo y control efectivo de los procesos de las declaraciones, inscripción, corrección, cancelación y consultas?</p> <p>30. ¿Brinda el sistema el apoyo necesario en cuanto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Selección de contribuyentes por actividad económica</li> <li>- Características de las declaraciones</li> <li>- Comportamiento tributario</li> <li>- Generación de índices</li> <li>- Actualización de datos</li> </ul> <p>31. ¿Proporciona el subsistema de fallos las ayudas en relación a generación, incorporación y actualización de la cuenta corriente, así como su relación con las resoluciones y recursos interpuestos?</p> <p>32. ¿Permite el sistema de cuenta corriente la consulta integral de la información sobre impuestos de cada contribuyente y facilita este sistema la fiscalización?</p> <p>33. ¿Se supervisa el funcionamiento del sistema y equipos?</p> <p>34. ¿Se efectúan oportunamente los respaldos de los datos?</p> <p style="text-align: center;"><b>Servicio al Contribuyente</b></p> <p>35. ¿Son satisfactorios los servicios que presta al usuario?</p> <p>36. ¿Se emplean medios publicitarios de asistencia al contribuyente para que éste efectúe y presente sus declaraciones en la forma y tiempo establecidos?</p> <p>37. ¿Se informa y capacita al Contribuyente sobre cambios en la legislación o disposiciones sobre procedimientos?</p> <p>38. ¿Se respetan los derechos de los Contribuyentes en cuanto a la oportunidad y corrección en la aplicación o devolución de saldos, cuando éstos aplican?</p> <p>39. ¿Son atendidos en la forma y plazos establecidos los recursos de revisión y apelación que plantean los Contribuyentes ante las</p>		
---	--	--

resoluciones de la DGI?		
40. ¿Maneja la entidad estadísticas sobre las gestiones atendidas y sobre sus costos?		

**ANEXO 2.**  
**Programas de Auditoría**

**2.1 Programa de Recaudaciones de Servicios Aduaneros**

	HECHO POR	INDICE
<p>I.- OBJETIVOS</p> <p>Determinar cumplimiento y confiabilidad del control interno, cumplimiento legal de las operaciones y efectividad de las mismas.</p> <p>II. PROCEDIMIENTOS</p> <p>1 Evalúe el control interno de los procesos de recaudaciones.</p> <p>2 Solicite el plan de recaudaciones y los informes mensuales de recaudación y determine el nivel de cumplimiento por tipo de tributo.</p> <p>3 Solicite un detalle de los importadores que hayan presentado declaraciones durante el período de la auditoría, en orden de materialidad y seleccione una muestra de ellos para verificación.</p> <p>4. Solicite las declaraciones de importaciones de la muestra seleccionada y verifique:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Número de registro nacional de importador (RNI)</li> <li>- Que la declaración contiene nombre del proveedor extranjero, y coincide con el de la factura</li> <li>- Que toda la mercancía fue declarada en la póliza conforme indica la factura</li> <li>- El agente aduanero ha numerado mecánicamente los documentos soportes de la declaración con el número que el sistema le asignó</li> <li>- Se presentaron los documentos exigible en el régimen de importación definitiva: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Declaración automatizada</li> <li>✓ Conocimiento de embarque</li> <li>✓ Factura comercial (traducida al español si viene en otro idioma)</li> <li>✓ Lista de empaque</li> <li>✓ Declaración del valor</li> </ul> </li> </ul>		

<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Exoneración o franquicia</li> <li>✓ Minuta de depósito bancario</li> <li>✓ Certificado de origen (para TLC con México)</li> <li>✓ Informe de recepción de mercancía (IMRA)</li> <li>✓ Solvencia fiscal</li> <li>✓ Formulario aduanero único centroamericano (FAUCA)</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Honorarios consulares si la factura no viene visada</li> <li>- El declarante elaboró mecánicamente y adjunto la hoja de ampliación de detalles por posición arancelaria</li> <li>- La declaración fue firmada por el agente aduanero y anotó el número de su licencia</li> <li>- La declaración fue liquidada y cancelada en un plazo máximo de tres días después de registrada por el declarante, caso contrario presentó declaración complementaria.</li> <li>- Si el resultado de revisión aleatorio dio rojo, contiene adjunto el acta de reconocimiento firmada por el aforador y el administrador o quien este designe y el agente aduanero</li> <li>- Si durante el reconocimiento se detectaron cantidades de mercancías que no superan el 10% del valor declarado se formuló la declaración complementaria y aplicó la multa correspondiente.</li> <li>- La obligación aduanera fue debidamente liquidada y se ha realizado una correcta clasificación arancelaria, conforme el SAC y DVA</li> </ul> <p>5. . Obtenga un detalle mensual de todas las multas aplicadas por mala elaboración de pólizas en el período auditado, el detalle debe contener:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Fecha de la póliza</li> <li>- Número de la póliza</li> <li>- Consignatario</li> <li>- Agencia aduanera multada</li> <li>- Monto de la multa aplicada</li> </ul> <p>6. Elabore una matriz que contenga el total de las multas aplicadas por mala elaboración de las pólizas.</p> <p>7. Obtenga documentos que soportan cada una de estas pólizas y verifique el cumplimiento de leyes y normas vigentes</p> <p>8. Obtenga un detalle de todos los casos de contrabando y fraude</p> <p>9. Elabore una cédula que contenga el total de ingresos mensuales en concepto de ingresos en concepto de impuestos y servicios por pólizas consideradas como casos de defraudación y contrabando aduanero</p> <p>10. Revise los expedientes de los casos de defraudación y contrabando detectados.</p> <p>11. Efectúe revisión de la mercadería en abandono y verifique las existencias en bodega, así como las ventas o subastas, actas de</p>		
--	--	--



mercadería en abandono, etc.		
12. Concluya conforme los resultados obtenidos		

## 2.2 Programa de recaudación de ingresos DGI

	HECHO POR	INDICE
<p><b>I. OBJETIVOS</b></p> <p>Determinar cumplimiento y confiabilidad del control interno, cumplimiento legal de las operaciones y efectividad de las mismas.</p> <p><b>II. PROCEDIMIENTOS</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Evalúe el control interno de los procesos de recaudaciones.</li> <li>2. Solicite el plan de recaudaciones y los informes mensuales de recaudación y determine el nivel de cumplimiento por tipo de tributo.</li> <li>3. Solicite un detalle de los contribuyentes por tipo de régimen y seleccione una muestra de ellos para verificación.</li> <li>4. Solicite las declaraciones de la muestra seleccionada y verifique:             <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Los pagos oportunos conforme el régimen correspondiente y la revisión aritmética de las declaraciones</li> <li>b) La declaración oportuna y las sustituciones</li> </ol> </li> <li>5. Tome una muestra de contribuyentes de cuota fija y revise el expediente correspondiente, determine cuando fue la última valoración para determinar volumen de ingresos e inspección realizada para la clasificación</li> <li>6. Solicite el detalle de multas impuestas en el período y las dispensas realizadas, verifique si se efectuaron conforme establece la legislación vigente.</li> <li>7. Determine la actualización de estadísticas y control de ingresos por tributo.</li> <li>8. Determine el cumplimiento de las recaudaciones, establezca las desviaciones y sus causas.</li> </ol>		

<p>9. Verifique los casos de emisión de notas de crédito o debito fiscal y compruebe que se hayan autorizado en el marco de la legislación vigente.</p> <p>10. Verifique los casos de devoluciones de saldos a favor, revise las declaraciones y los documentos presentados por el Contribuyente, la revisión realizada por los inspectores fiscales para asegurarse de la validez del saldo.</p> <p>11. Compruebe el control sobre las especies fiscales.</p> <p>12. Compruebe la actualización de la base de datos de los contribuyentes</p> <p>13. Solicite el detalle de cuentas por cobrar, determine la antigüedad de saldos, y compruebe las gestiones que haya efectuado la administración de rentas para evitar su prescripción y obtener el pago correspondiente.</p>		
---	--	--