

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



**“AUDITORÍA INTERNA A LA EFECTIVIDAD EN LA RECAUDACIÓN DE LOS
TRIBUTOS EN LAS MUNICIPALIDADES”**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

**CORTEZ SÁNCHEZ, VICTOR MANUEL
DELGADO GONZÁLEZ, WENDY ELIZABETH
ESCOBAR QUINTEROS, MAURICIO ALBERTO**

PARA OPTAR AL GRADO DE

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

AGOSTO DE 2014

SAN SALVADOR

EL SALVADOR

CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Ing. Mario Roberto Nieto Lovo
Secretaria General : Dra. Ana Leticia Zavaleta de Amaya

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano : Master Roger Armando Arias Alvarado
Secretario : Master José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Directora de la Escuela de
Contaduría Pública : Licenciada María Margarita de Jesús Martínez
Mendoza de Hernández
Coordinador de Seminario : Licenciado Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Asesor Director : Licenciado Benito Miranda Beltrán
Jurado Examinador : Licenciado Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Licenciado José David Avelar
Licenciado Benito Miranda Beltrán

Agosto de 2014

San Salvador

El Salvador

Centro América.

AGRADECIMIENTOS

A Dios todo poderoso, quien fuere mi creador y dotarme de todo lo necesario para lograr mis objetivos y ser una persona de bien.

A mi madre Mirtála Sánchez, por su apoyo y esfuerzo diario e incondicional desde mi nacimiento hasta estos momentos en mi formación profesional, quien con su esfuerzo, dedicación, esmero y disciplina, logro mi perseverancia.

A mi padre Santiago Hernán Cortez, por darme la perseverancia y la guía de realizar todo lo bueno con el esfuerzo necesario y nunca desistir en el camino.

A Mis hermanos que juntos de una u otra manera me apoyaron para continuar en este esfuerzo.

A mis hijos Víctor Alexander y Gabriela Raquel, de quienes su amor incondicional me ha hecho quererles proteger más y darles mi mejor esfuerzo para un mejor futuro.

Víctor Manuel Cortez Sánchez.

Doy gracias a Dios todo poderoso, por darme la existencia y permitirme finalizar mis estudios universitarios, a mis padres María Ángela González y José Matías Delgado que con mucho esmero y sacrificio me apoyaron incondicionalmente en el transcurso de la carrera, a mi hijo Brandon Alexander, por el tiempo que me prestó, a Cristóbal Vigil que siempre me animo, a nuestro coordinador y asesor que con perseverancia me orientaron en el desarrollo de este trabajo, permitiéndome crecer como persona y hoy como profesional.

Wendy Elizabeth Delgado González.

A Dios todo poderoso por haberme iluminado durante el proceso y regalarme este triunfo de poder coronar mi carrera, a mis padres, Pedro y Concepción, mi esposa, María Luz e hijos, Susana, Oscar y Ricardo, quienes siempre estuvieron conmigo a un en los momentos difíciles, a toda mi familia y amigos por el apoyo que siempre me brindaron.

Mauricio Alberto Escobar Quinteros.

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	I
INTRODUCCIÓN	III
CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL Y LOS TRIBUTOS MUNICIPALES	1
1.1 ANTECEDENTES	1
1.1.1 Auditoría gubernamental	1
1.1.2 Auditoría interna municipal	3
1.1.3 Gobiernos municipales	4
1.1.4 Tributos municipales	5
1.2 CONCEPTUALIZACIÓN BÁSICA	7
1.2.1 Instrumentos del derecho municipal	7
1.2.2 Derecho municipal	8
1.2.3 Recaudación tributaria	8
1.3 IMPORTANCIA DE LOS GOBIERNOS MUNICIPALES	10
1.4 PRESUPUESTO DE INGRESOS	12
1.5 INSTITUTO SALVADOREÑO DE DESARROLLO MUNICIPAL	15
1.6 INSTITUCIONES SUJETAS AL CONTROL GUBERNAMENTAL	16
1.7 CONTROL INTERNO	17
1.8 AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL	18

1.8.1	Objetivos y alcance de la auditoría operacional o de gestión	19
1.8.2	Planeación de la auditoría	20
1.8.3	Ejecución de la auditoría	21
1.8.4	Informe de auditoría	21
1.9	SISTEMA DE RECAUDACIÓN Y SU EFECTIVIDAD	22
1.10	INDICADORES DE GESTIÓN	23
1.10.1	Los indicadores de gestión y la administración del riesgo	24
1.10.2	Eficacia de las operaciones	25
1.10.3	Eficiencia operacional	27
1.10.4	Indicadores de efectividad	28
1.11	FUNDAMENTO LEGAL Y TÉCNICO DE LA AUDITORÍA Y LOS TRIBUTOS	30
1.11.1	Fundamento legal de la auditoría gubernamental	30
1.11.2	Fundamento técnico de la auditoría gubernamental	32
1.11.3	Marco legal de los tributos	33
CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO		35
2.1	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	35
2.1.1	Tipo de estudio	35
2.1.2	Delimitación del tiempo y espacio de la investigación	35
2.1.3	Técnicas e instrumentos para la recolección de datos	36
2.1.4	Unidad de análisis	37
2.1.5	Determinación del universo y muestra	37
2.1.6	Procesamiento de datos	38
2.1.7	Análisis e interpretación de los datos	38
2.2	DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	39

CAPÍTULO III: GUÍA DE PROCEDIMIENTOS PARA AUDITAR LA EFECTIVIDAD EN LA RECAUDACIÓN DE LOS TRIBUTOS MUNICIPALES	41
3.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO	41
3.2 CONTENIDO DEL CASO	42
3.3 DESARROLLO DEL CASO	43
3.3.1 Memorándum de planeación	43
3.3.2 Evaluación del control interno	46
3.3.3 Programas de auditoría	56
CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	66
4.1 CONCLUSIONES	66
4.2 RECOMENDACIONES	67
BIBLIOGRAFIA	68
ANEXOS	69

ÍNDICE DE TABLAS Y FIGURAS

No. Tabla	Nombre
Tabla 1:	Estructura orgánica administrativa de las municipalidades.
Tabla 2:	Tipos de impuestos y tasas por servicios.
Tabla 3:	Prototipo de indicadores de proporción para la eficacia.
Tabla 4:	Modelo de indicadores de eficiencia aplicados a la recaudación de impuestos.
Tabla 5:	Prototipo de indicadores de efectividad.
Tabla 6:	Normas generales relacionadas a la auditoría.

No. Figura	Nombre
Figura 1:	Fuentes de ingresos municipales.
Figura 2:	Flujograma de la efectividad.

ÍNDICE DE ANEXOS

No. Anexo	Nombre
Anexo 1:	Municipalidades del área metropolitana de San Salvador.
Anexo 2:	Cuadro de especies municipales emitidos por el ISDEM.
Anexo 3:	Esquema de atributos para la eficacia.
Anexo 4:	Cuadro de atributos para la eficiencia, eficacia y efectividad.
Anexo 5:	Modelo de informe de auditoría de examen especial.
Anexo 6:	Instrumento para la recolección de datos.
Anexo 7:	Tabulación de datos y gráficos.

RESUMEN EJECUTIVO

El código Municipal de El Salvador, establece que cada gobierno local, debe implementar, su propio mecanismo de control interno, que le permita tener seguridad razonable en cuanto a la confiabilidad e integridad de la información, dentro del marco que se establezca, a fin de garantizar y respaldar cada una de sus operaciones, lo anterior implica establecer controles al margen de las necesidades a las que hoy en día se enfrentan.

Actualmente el sistema de recaudación tributaria presenta debilidades en los componentes de su estructura, las municipalidades con el fin de lograr y hacer eficiente las acciones del área financiera, han implementado una serie de regulaciones y mecanismos con los cuales se pretende mejorar e incrementar los ingresos por tributos que pagan los contribuyentes y por consiguiente disminuir los niveles de mora que se generan cada año.

Por otra parte, es competencia de la unidad de auditoría interna, verificar el desempeño de las funciones efectuadas por los servidores públicos, considerando las obligaciones legales y técnicas previamente establecidas para el desarrollo de las actividades, bajo esta circunstancia se puede orientar un examen enfocado a la gestión de cada una de las áreas de la municipalidad de acuerdo a los requerimientos que se tengan.

En este sentido, los trabajos más comunes o frecuentes que se desarrollan son; exámenes financieros o de cumplimiento. Sin embargo el concejo municipal y gerente financiero necesita conocer que tan efectivos son los procedimientos que realiza cada uno de los departamentos relacionados en la recaudación de los tributos. En consecuencia los programas aplicados para la ejecución de estos trabajos, deben ser relevantes para evaluar los conceptos de economía, eficacia y eficiencia. Es importante mencionar que, a la fecha no se evalúa la efectividad con que se realizan las gestiones para el cobro de los impuestos.

En consecuencia la planificación de un trabajo, con el enfoque mencionado anteriormente, permite auditar los ingresos por tributos basado en la gestión que ejecuta la unidad financiera, contribuyendo así al fortalecimiento de la recaudación tributaria y a establecer el grado de efectividad con que se realizan las tareas asignadas en cada uno de los departamentos que la conforman.

El propósito de este documento, es presentar los elementos y conceptos esenciales que deben considerarse al examinar los ingresos tributarios con enfoque operacional o de gestión, incluyendo los programas para la ejecución que contribuyan a verificar la efectividad en la recaudación de impuestos y tasas por servicios que cobra la municipalidad.

De manera que los procedimientos que aquí se plantean están diseñados de acuerdo a los objetivos de la investigación teórica y de campo que se realizó a las unidades de análisis. Por lo cual se espera que el auditor obtenga beneficios en cuanto a:

- Identificación de criterios para medir el logro de las metas y objetivos planteados en cada una de las áreas o departamento de la unidad financiera.
- Comprensión de áreas críticas en el sistema de recaudación tributaria.
- Planteamiento de conclusiones relacionadas a la gestión del área a evaluar
- Formulación de recomendaciones objetivas y prácticas, entre otros.

Considerando los beneficios planteados anteriormente, es necesario que; se realice un trabajo en conjunto tomando en cuenta las necesidades y requerimientos para cada una de las áreas de la unidad financiera, además se requiere que se tengan metas y objetivos claros, un adecuado programa y plan financiero, el equipo tecnológico adecuado, especialización o capacitación continua al personal entre otros, a fin de mejorar los servicios que presta la municipalidad, mediante la efectividad de las operaciones, dado que el trabajo municipal requiere de los recursos esenciales para el mejoramiento de los servicios y desarrollo local.

INTRODUCCIÓN

Los ingresos corrientes generados por tributos como parte de la estructura económica son fuente fundamental en toda municipalidad. Actualmente en cada municipio el número de contribuyentes aumenta a medida que se dinamiza el comercio y la población, tal situación incide de manera directa en la captación de estos ingresos, recursos que son necesarios para cubrir los gastos de funcionamiento, cumplir con los objetivos y metas proyectadas conforme a las disposiciones generales del presupuesto asignado.

Los impuestos y tasas por servicios que pagan los contribuyentes en muchos casos no son cancelados en el tiempo correspondiente. Generando incremento en la mora tributaria.

Los procesos o mecanismos para la cobranza de los tributos son importantes, sin embargo y a pesar de la existencia de ellos un buen porcentaje de alcaldías enfrentan hoy en día dificultades en el sistema de recaudación de los mismos.

El Código Municipal establece que cada gobierno local, deberá tener un auditor interno que verifique los registros y operaciones que se realizan, así como también determina qué; los municipios con ingresos mayores a cincuenta y siete mil ciento cuarenta y dos 85/100 dólares (US \$57,142.85) deberán asignar auditoría externa. Sin embargo en la actualidad, no se examina la efectividad con que se recaudan los ingresos por tributos.

Considerando lo anteriormente expuesto, surge la necesidad de realizar una investigación sobre el rol del auditor interno y los procedimientos que pueden ser aplicados para evaluar la gestión realizada en el cobro de los impuestos por tasas y servicios municipales de la zona metropolitana de San Salvador, contenido que se presenta en este documento denominado “Auditoría interna a la efectividad en la recaudación de los tributos en las municipalidades”.

El propósito de su contenido es dar a conocer el resultado de la investigación teórica y de campo que se realizó, mediante el desarrollo de cuatro capítulos necesarios para el estudio del tema.

El capítulo I; denominado “Marco teórico, técnico y legal de la auditoría gubernamental y los tributos” contiene, la teoría relacionada al tema, antecedentes y conceptos sobre los exámenes especiales orientados a evaluar las operaciones y gestiones de la unidad financiera y cada una de las áreas en lo que respecta a los ingresos municipales considerando los mecanismos aplicados actualmente en la recaudación de los impuestos, también se detalla el marco regulatorio y normativa técnica aplicable.

En el capítulo II; se establece la metodología utilizada, la cual está basada en el desarrollo de una investigación cualitativa, se determina el tipo de estudio aplicado, se establecen las unidades sujetas de análisis, las técnicas e instrumentos aplicados al trabajo teórico y de campo, posteriormente se describe la manera para el procesamiento, análisis e interpretación de los datos obtenidos para posteriormente presentar el diagnóstico de la situación actual del auditor interno en la evaluación de los ingresos y la efectividad en la recaudación.

El contenido del capítulo III; titulado “Guía de procedimientos para auditar la efectividad en la recaudación de los tributos municipales de la zona metropolitana de San Salvador”. Presenta el desarrollo de una propuesta práctica de los elementos que debe considerar la planeación y los programas de auditoría aplicados en la ejecución de un examen especial orientado a verificar la gestión que se realiza en la recaudación de los ingresos tributarios, tomando en cuenta la eficacia y eficiencia de las operaciones.

Se presenta en el capítulo IV; las conclusiones y recomendaciones resultadas de la investigación de campo y diagnóstico, a fin de contribuir y generar valor agregado a las actividades que actualmente realiza la unidad responsable de auditoría interna.

Finalmente se incluye el marco de referencia utilizado y los anexos, que se agregan con el propósito de ampliar la comprensión de los capítulos de este documento.

CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL Y LOS TRIBUTOS MUNICIPALES

1.1 ANTECEDENTES

1.1.1 Auditoría gubernamental

En El Salvador fue hasta después de aproximadamente cinco décadas de la creación de la Constitución de la República del 12 de Junio de 1824, que se establece la institución de un Tribunal Superior de Cuentas y la Contraloría Mayor de Cuentas, con el objetivo de realizar un examen exhaustivo de ingresos y egresos de las cuentas nacionales¹. En 1919 se emite la primera Ley Orgánica del tribunal superior de Cuentas, en la referida ley se otorgaba facultades tales como, glosar las cuentas de todas las personas y corporaciones que tuvieran a su cargo el manejo de bienes del estado, sin excepción alguna.

Debido al incremento de las operaciones en las instituciones se crea en 1929 la Auditoría General de la República, la cual tenía que llevar a la práctica las reformas en el sistema de contabilidad y establecer el control preventivo sobre la recaudación del gasto de las rentas públicas. Para cumplir con este propósito se estableció mediante Decreto Legislativo No. 70 del 21 de mayo de 1930, la Ley de Auditoría General publicada en el Diario Oficial No.138 el 19 de Junio del mismo año, esta ley permitió que el trabajo desarrollado por la Administración Fiscal Salvadoreña fuera de mayor competencia, ya que los resultados de estos trabajos, contribuyeron con las funciones del Tribunal Superior de Cuentas².

Como consecuencia de los esfuerzos de ambos organismos, se vio la necesidad de centralizar las actividades fiscalizadoras en una sola institución, por tal razón se instauró un ente de control que asumiera las funciones ejercidas por ambas instituciones. Para ello el gobierno de entonces estableció una comisión de reformas a la administración financiera, la cual propuso la adopción de una contraloría y auditoría al estilo inglés, o bien una denominada Corte de Cuentas bajo los patrones de Francia.

¹ Constitución Política de la República de El Salvador. 1886

² www.cortedecuentas.gob.sv

La fiscalización y vigilancia de la hacienda pública en general incluyendo el presupuesto y lo referente a la recaudación, custodia, compromiso y erogación de dineros del estado, además de autorizar toda salida de fondos del Tesoro Nacional y la intervención en la emisión de documentos de crédito eran, parte de las funciones que le correspondían a la Corte de Cuentas según lo establecía el art. 158 de la Constitución³, organismo que inicio sus labores el 3 de enero de 1940.

Después de cuatro décadas, se observaron algunas falencias en el sistema de fiscalización, es por ello que; el 31 de Agosto de 1995, la Asamblea Legislativa emite el Decreto No. 438 la cual sustituyó la anterior Ley Orgánica de la Corte de Cuentas, el propósito de esta Ley, era determinar las normas y funciones de la institución, además de dar cumplimiento a las atribuciones y normativa que se establecen en el art. 195 de la Constitución de la República.

En la actualidad los cambios en la normativa técnica y legal para el desarrollo de la auditoría gubernamental y control de la hacienda pública, no servirán de mucho si se tiene un sistema de administración obsoleta e inadecuada, ya que la planificación, administración de los ingresos, inversiones y presupuesto entre otros, son parte del mismo. El Título II de La Ley de la Corte de Cuentas hace referencia a la responsabilidad e importancia de un adecuado Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Gubernamental y sus componentes, sin embargo su aplicación es importante, ya que el trabajo de fiscalización y vigilancia se limita a lo establecido en la referida Ley.

Por otra parte, el 23 de Noviembre de 1995, se emite el Decreto 516 de la Ley orgánica de Administración Financiera del Estado conocida como ley SAFI, que contiene las disposiciones generales y normativas de la gestión presupuestaria de las instituciones del sector público, en la que se establecen las áreas que integran el Sistema de Administración Financiera, compuesto por; el subsistema de presupuestos, Tesorería, Crédito Público y Contabilidad Gubernamental, en donde las municipalidades sin perjuicio de su autonomía están sujetas a las disposiciones determinadas en la Ley Orgánica, en lo referente a las operaciones realizadas de Crédito público y Contabilidad Gubernamental.

³ Constitución Política de la República de El Salvador. 1939

Cabe mencionar que la modernización y cambio en las actividades de cada institución del sector público, requiere la creación de un sistema adecuado de control interno financiero y administrativo, en algunas instituciones los objetivos de estos no se cumplen, debido a que existe debilidad en alguno de sus elementos. El art. 4 de la Ley de la Corte establece que es competencia de la Corte de Cuentas la revisión externa posterior a la gestión pública, es por ello que se vuelve necesario; establecer regulaciones que permitan mantener una actualización acorde al cumplimiento de la Función Pública.

1.1.2 Auditoría interna municipal

Después de la independencia de Centro América y la creación de las repúblicas centroamericanas en las cuales se encuentra El Salvador, se establecen reglas para el funcionamiento de las municipalidades, para este tiempo, estas tenían que rendir cuentas a la corona española a través de los señores feudales quienes exigían un pago en moneda o especies.

La creación de los concejos municipales en 1871 funcionaba bajo mandato constitucional con el propósito de administrar los fondos que recibían, estando obligados únicamente a informar y explicar sobre los ingresos reportados y los gastos incurridos, siendo responsables por los fraudes o malversaciones cometidas en su administración. Para esta época la auditoría interna no era reconocida como tal, sino que cada funcionario era el garante de realizar sus funciones de manera correcta respetando las leyes, caso contrario se le acusaba ante la cámara de diputados, presidente de la República, magistrados de la Corte Suprema de Justicia, ministros de gobierno y agentes diplomáticos o consulares⁴.

La instauración del Tribunal Superior o Contaduría Mayor de cuentas en 1886, revolucionó el concepto de la auditoría gubernamental, ya que esta institución interpretaba la aplicación de las leyes por parte de las entidades que administraban fondos del erario público, estas actividades dieron paso a la gestión del control que más adelante se establecería mediante la creación de leyes como; la Ley del Municipalismo y Ley de Vialidad, las cuales tenían injerencia sobre el desarrollo de las actividades.

⁴ Constitución Política de El Salvador. 1871

El Código Municipal, creado mediante el decreto legislativo No. 274 de fecha 3 de febrero de 1986, deroga la Ley del Ramo Municipal y establece las bases para el funcionamiento de los municipios y la auditoría interna, ya que el Título IV del Código determina que cada gobierno local está obligado a llevar su propio registro y control; de acuerdo al Art. 106, aquellos con ingresos anuales inferiores a cinco millones de colones, deberá poseer auditor interno, con autoridad e independencia orgánica y funcional del concejo, para ejercer la vigilancia y fiscalización de toda entrada de dinero, gastos y bienes de acuerdo a las leyes y ordenanzas previamente establecidas.

Sin embargo para la Corte de Cuentas, las municipalidades con ingresos superiores a cinco millones de colones o su equivalente en dólares, están obligadas a establecer la unidad de auditoría interna, no obstante, deben cumplir con las normas técnicas de control.

1.1.3 Gobiernos municipales

Desde 1824 en El Salvador, cada pueblo era administrado por los alcaldes de acuerdo a las disposiciones legales aplicables en cuanto a sus facultades y límites territoriales, sus atribuciones se limitaban únicamente a la intervención de demandas interpuestas y asuntos civiles. Existía además la figura del jefe político en cada uno de los departamentos llamado magistrado el cual era electo para un período de cuatro años, y no podían ser reelegidos o movidos de su cargo, sin haber dado cuenta al jefe, por su buena administración.

Inicialmente el territorio del país, se dividía en cuatro departamentos, siendo estos; San Salvador, Sonsonate, San Vicente y San Miguel, determinándose la demarcación de cada uno por la ley particular⁵.

El Título 14 de la Constitución de la República de 1841 establecía en su artículo 62 y 63 que correspondía al Concejo Municipal, la administración de los fondos en provecho de todos los ciudadanos de manera equitativa. Para este tiempo fueron consideradas legalmente parte del gobierno con dependencia del Ministerio del Interior, quien giraba las instrucciones de carácter administrativo y como parte de su presupuesto, daba el financiamiento a cada uno de los Gobiernos locales.

⁵ Constitución del Estado del Salvador. 1824

Fue hasta enero de 1986 que por ley del Estado se convirtieron en entes autónomos del gobierno central, mediante la aprobación del Código Municipal que determina los aspectos económico, técnico y administrativo. A partir de ahí se establece plenamente su independencia, es decir que por sus actos responderán ellas mismas o sus miembros individualmente según lo establezca la ley quien les otorga esa facultad.

Esta autonomía incluye entre otras atribuciones, decretar ordenanzas, elaborar reglamentos y formular tarifas de impuestos y las reformas a las mismas, estas dos últimas para ser propuestas como ley ante la Asamblea. La autonomía municipal permite también que cada gobierno se trace metas y objetivos que los vuelva cada vez más competitivos, comprometiéndolos a ser protagonista del desarrollo local.

Actualmente el gobierno local además de administrar los recursos humanos, materiales y financieros, tiene en sus manos el gran reto de gestionar la educación, salud, desarrollo económico, social y cultural de los ciudadanos, mediante las regulaciones y actuaciones orientadas al bien común, una administración eficiente, transparente y participación comunitaria.

1.1.4 Tributos municipales

El pago de tributos se remonta hace unos 300 años a.C. en Egipto en donde se pagaban impuestos sobre los consumos y réditos con el fin de recaudar ingresos que servirían a los gobiernos de ese tiempo, en un principio estos eran pagados por costumbre. Sin embargo a medida fue pasando el tiempo, se convirtieron en una obligación mediante la creación de leyes⁶.

A partir de la llamada independencia y la creación de la primera Constitución de El Salvador en 1824, se establece que el Estado, sería independiente del gobierno de España y México y de cualquier otra potencia de gobierno extranjero, tal soberanía e independencia conllevó al estado a establecer el pago de las contribuciones para realizar los gastos necesarios y para incluir los ingresos en el presupuesto.

⁶ Tesis. Universidad de El Salvador. "Eficacia de los procedimientos de cobro de la deuda tributaria municipal aplicado por la municipalidad de antiguo Cuscatlán y Soyapango para la recuperación de mora tributaria". Febrero 2009

De acuerdo al artículo 29 de la Constitución de 1824, los tributos que se pagaban eran los decretados por el Congreso⁷, quien podía establecer los cambios en la aplicación de los mismos, en el sentido de aumentarlos o disminuirlos considerando las exigencias del Estado y República, ya que todos los impuestos, contribuciones y tasas que se pagaban por las actividades comerciales, industriales o bienes formaban parte del tesoro público y servían para pagar los gastos necesarios que tenía cada institución, de acuerdo al presupuesto.

Las municipalidades fueron teniendo protagonismo en cuanto a su autonomía, a tal grado que en la Constitución de 1939⁸, el título 14 determinaba el régimen bajo el cual estarían sujetas las municipalidades en cuanto a la administración e inversión de sus fondos, en esta época se les confiere el derecho de establecer o crear arbitrios locales para desarrollar las funciones y responsabilidades que se les otorgaba como gobierno departamental, estos fueron regulados mediante la creación de tarifas para el cobro de las tasas y arbitrios, de esa manera eran establecidas para el pago de los servicios en base a dos conceptos del derecho municipal que eran: Impuestos y servicios.

Fue así que se estableció mediante el decreto No.86 diario oficial 242 de fecha 17 de Octubre de 1991 la creación de la Ley General Tributaria Municipal (LGTM), en el sentido de fortalecer su autonomía, ya que anteriormente no existía una ley que normara aspectos generales para la aplicación y administración de las operaciones y que además diera cumplimiento a lo establecido en la Constitución de la República, en lo referente al cobro de las tasas por servicios, contribuciones especiales e impuestos.

En este sentido la LGTM instituyó lineamientos generales para ejercer la potestad tributaria asignada a cada municipio, con el propósito de servir como instrumento que les asegurara mayor independencia administrativa y financiera para el auto sostenimiento de los servicios y ejecución de obras en beneficio de los habitantes locales, además de establecer los principios y normas generales a los cuales deben sujetarse los concejos municipales al establecer las ordenanzas y regulaciones para la administración y cobro de los impuestos y tasas por servicios.

⁷ Constitución del Estado del Salvador. 1824

⁸ Decreto legislativo 24 de Julio de 1840

1.2 CONCEPTUALIZACIÓN BÁSICA

1.2.1 Instrumentos del derecho municipal

Ordenanza

Es una norma jurídica de aplicación general sobre asuntos que le competen a la administración municipalidad, está diseñada de acuerdo a las necesidades y características propias de cada municipio. Su término proviene de la palabra “orden” y se caracteriza por estar subordinada a una ley y entran en vigencia ocho días después de su publicación. Su incumplimiento genera multas e intereses.

Reglamentos

Constituyen normas, disposiciones y mandatos sobre el régimen interno municipal y la prestación de servicios. Entran en vigencia ocho días después de ser decretados y son de estricto cumplimiento.

Acuerdos

Son disposiciones tomadas por el Concejo sobre asuntos de gobierno administrativo o de procedimiento con intereses particulares, surten efecto inmediatamente y son de estricto cumplimiento.

Política

Es una norma o actividad orientada en forma ideológica a la toma de decisiones mediante acuerdos tomados por el concejo para alcanzar objetivos propuestos. Deben estar orientadas al cumplimiento de lo que establece el código, ley general tributaria municipal, ordenanzas y procedimientos diseñados para la recaudación de los tributos, con el fin de hacer eficaz el sistema de recaudación.

Fiscalización

De acuerdo al art 82 de la Ley General Tributaria Municipal (LGTM), la fiscalización se refiere a la inspección y verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente responsable del pago tributario por la realización de una actividad económica dentro del municipio. Como resultado de la fiscalización se tiene la determinación del impuesto y la autentica situación del sujeto pasivo.

1.2.2 Derecho municipal

Sujeto pasivo

De acuerdo a la Ley General Tributaria Municipal (LGTM), el sujeto pasivo de la obligación tributaria municipal será la persona natural o jurídica (contribuyente) que según la ley de impuestos y las ordenanzas están sujetos a cumplir con las obligaciones formales o sustantivas ya sea como contribuyente o responsables.

Obligación tributaria municipal

Es el vínculo jurídico, que existe entre el gobierno local y el contribuyente o responsable de los tributos municipales la cual debe ser cancelada con una prestación en dinero, especies o servicios aplicables al verificarse el hecho generador de la obligación tributaria de forma legal.

1.2.3 Recaudación tributaria

Recaudar⁹; significa cobrar en dinero o bienes, para una determinada causa. En este sentido el sistema de recaudación debe trabajar en cada uno de los elementos que contribuyan al cumplimiento de los objetivos.

⁹ Diccionario de la lengua española. Real Academia Española, 22ª edición, 2001

Eficacia

Proviene del latín **efficacia** que significa eficaz, que tiene el poder de producir el efecto deseado o que se espera¹⁰ mediante la realización de una acción. Por lo tanto el área a evaluar cumplirá esta conceptualización cuando es capaz de hacer lo necesario para lograr los objetivos y metas establecidas.

Eficiencia

Proviene del latín **efficientia** y es la acción, fuerza y virtud de producir. Es el criterio económico que revela la capacidad administrativa de producir el máximo los resultados con el mínimo de recursos considerando el tiempo y capacidad, es decir que se refiere al uso racional de los medios para alcanzar los objetivos.

Efectividad en la recaudación

Se refiere a la utilización de los recursos obteniendo el máximo de resultado en los bienes y servicios producidos, con el menor costo y tiempo. Una institución, unidad, área, efectiva; es aquella que produce los efectos que se esperan, en el tiempo programado y con el mínimo de recursos utilizados, considerando además una reducción significativa del nivel de mora tributaria en un período determinado.

Administración de mercados

Es el área encargada de desarrollar las actividades administrativas financieras con el propósito de cumplir las ordenanzas y regulaciones aplicables al sistema de mercados, garantizando el seguimiento y control de los ingresos obtenidos por arrendamiento de puestos. Las tarifas aplicadas deberán fundamentarse en los criterios que establece la LGTM y ordenanza aplicables.

¹⁰ Diccionario de la lengua española. Real Academia Española, 22ª edición, 2001

1.3 IMPORTANCIA DE LOS GOBIERNOS MUNICIPALES

La importancia de las municipalidades se debe a los servicios que prestan a las comunidades locales, sean éstos en el orden económico, social o cultural. En el orden económico se puede decir, que la aplicación oportuna y eficiente de las diferentes regulaciones establecidas por el concejo municipal, conllevan al logro efectivo de las metas y objetivos programados, promoviendo el desarrollo en las comunidades; ya que hay una mejor distribución del efectivo que contribuye a la creación de más fuentes de empleo; beneficiando así, a la población del municipio en cuanto a las necesidades básicas locales.

Desde el punto de vista social, su importancia puede verse en la ejecución de proyectos que cubren necesidades primordiales a nivel comunal, beneficiando así a gran parte de la población. En el orden cultural, se puede mencionar la apertura de casas de formación y educación, así como la sana recreación en deportes y otro tipo de actividades similares que desarrollen localmente.

Para ello la administración municipal debe trabajar en la implementación y fortalecimiento de programas teniendo en cuenta un plan de trabajo interno que coordine y garantice de manera eficaz los recursos necesarios para los gastos de funcionamiento al igual que los gastos y proyectos que no se logran financiar con los ingresos corrientes. Lo anterior pone de manifiesto la urgencia de gestionar una adecuada planificación financiera basada en la realidad económica de cada contribuyente y obtener una mejora de los ingresos tributarios. Este trabajo debe comenzar primeramente por observar cada uno de los elementos que integran el sistema de recolección de tributos, de tal manera que se pueda evaluar si mejorando la estructura se generan cambios progresivos, o si es necesario establecer regulaciones aplicables al cobro de impuestos y tasas por servicios municipales.

La estructura administrativa de cada comuna está formada por la máxima autoridad que es; El Concejo Municipal precedido por el alcalde, el síndico y dos o más concejales (determinados por el número de habitantes del municipio.); sus miembros deben ser mayor de veintiún años de edad, originarios del municipio, la gerencia general y la unidad de auditoría interna dependen directamente del concejo municipal.

A continuación se muestra una matriz de funciones a partir de lo que establece el Código municipal, como marco regulatorio para su organización y funcionamiento.

Tabla 1. Estructura orgánica administrativa municipal

Jerarquía	Dependencia	Artículo referido	Atribuciones
Concejo Municipal	Sindicatura Secretaría	Art. 30	Aprobar ordenanzas, tasas, reglamentos internos y acuerdos para la administración de la municipalidad, incluyendo los planes de desarrollo local, adjudicar las compras, entre otros, incluyendo la supervisión.
	Auditoría interna		
Sindicatura Municipal		Art.51	Velar por el estricto cumplimiento del Código, ordenanzas, reglamentos y acuerdos establecidos.
Secretaría Municipal		Art. 54	Elaborar las actas de sesiones del Concejo, llevar los libros al día, entre otros.
Concejales		Art. 53	Integrar y desempeñar las comisiones para las que fueron nombradas.
Despacho del Alcalde	Gerencia General Dirección General	Art. 48	Es el representante legal, administrador del municipio y titular del gobierno municipal, la figura política en las elecciones.
Auditoría Interna		Art. 106	Ejercer el control, vigilancia y la fiscalización de los ingresos, gastos y bienes municipales, de conformidad a sus leyes y ordenanzas.
Gerencia General o Dirección General	Financiera De Servicios De Participación Ciudadana Administrativa		Con dependencia del alcalde, debe velar por el cumplimiento de las funciones atribuidas a cada gerencia, así como la correcta administración de los recursos de la municipalidad.
Transparencia		Art. 115	Determinación y elaboración de políticas que permitan el acceso a la información, en archivos durante 5 años.
Unidad Financiera	Tesorería Contabilidad Presupuesto Cuentas	Art. 86 y sig. Art. 103	Llevar el control de los ingresos recaudados, los pagos realizados y registro de todas las transacciones que realice la municipalidad. Los ingresos se centralizarán en el fondo general del municipio. Emisión de comprobantes en los formularios que para tal

	Corrientes Gestión de Mora		objeto tenga autorizados por la Corte de Cuentas de la República. Facultad de contratar o convenir la recaudación de sus ingresos con empresas nacionales mixtas y privadas de reconocida solvencia, siempre y cuando ello asegure la recaudación más eficaz y a menor costo. En estos acuerdos o políticas se señalarán los sistemas de recaudación, porcentajes de comisión, forma y oportunidad en que los municipios recibirán el monto de lo recaudado y lo demás que fuere necesario.
Gerencia de Servicios Ciudadanos		Art. 4 ins.1,2,3,8,9 16,17,19,20 Y 23	Procurar que la prestación de los servicios ciudadanos y públicos, sean oportunos, eficientes y adecuados a las necesidades y la promoción social.
Gerencia de Participación		Art. 4 ins.4,5,6,7, 18	Promover el desarrollo comunal, mediante la promoción de la educación, arte, cultura y deporte y apoyo a la ciudadanía local.
Gerencia Administrativa	Recursos humanos UACI	Art. 110 Art.	Procurar que los empleados de la municipalidad utilicen los recursos con austeridad, eficiencia y eficacia.
Administración de Mercados	Mercados Municipales		Cumplir y hacer cumplir las ordenanzas y regulaciones aplicables, garantizar los ingresos, elaborar presupuesto.

Fuente: Elaborado por grupo de trabajo.

Además cada puesto o función debe estar basada en los requerimientos que establece la Ley de la carrera administrativa municipal.

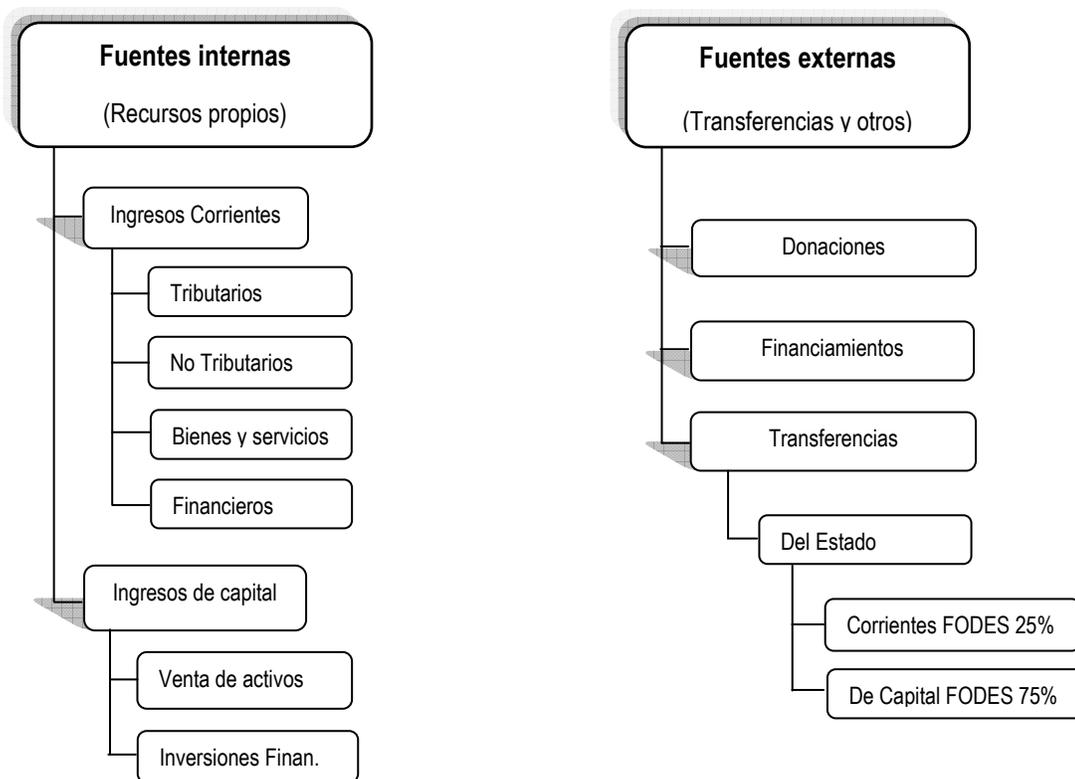
1.4 PRESUPUESTO DE INGRESOS

Para la Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador (COMURES), el presupuesto de ingreso municipal es el cálculo anticipado de las entradas que la institución espera recuperar durante un período determinado, su elaboración debe establecer los montos y el destino de los fondos que estarán disponibles de conformidad al plan de trabajo municipal y plan de desarrollo local.

Naturalmente la Independencia institucional, hace que el sistema funcione bajo el enfoque de auto sostenibilidad. La autonomía municipal referida en su aspecto económico, tiene su fundamento en la generación de ingresos provenientes de la potestad asignada. Por tal razón el sistema tributario, debe ser objeto de atención permanente, de manera que cumpla con los propósitos para el cual fue creado de manera eficiente, permitiendo cumplir con las obligaciones internas y demandas que los pobladores exigen respecto a los servicios que se brindan.

Los recursos económicos que cada municipalidad posee para el autofinanciamiento se generan de forma interna y externa, esquema que se da a conocer en la siguiente figura:

Figura 1: Fuentes de ingreso municipal.



Fuente: Manual de capacitación contabilidad gubernamental para municipalidades.

Los ingresos corrientes, son una de las fuentes internas de mayor relevancia, ya que se muestra la capacidad del gobierno municipal para generar ingresos locales, mediante el uso de su poder tributario, en el ejercicio de sus atribuciones, su prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos necesarios para cubrir gastos de operación y funcionamiento que se tienen. Dentro de este concepto están los tributarios, no tributarios y los generados por la venta de bienes y servicios prestados.

Tabla 2: Tipos de impuestos y tasas por servicios.

Ingresos tributarios	Ingresos no tributarios	
	Tasas por servicios	Contribuciones especiales
Impuestos		
Son los provenientes de la potestad soberana que tiene el municipio de imponer tributos sobre una actividad económica.	Constituyen los ingresos por tasas y derechos a cambio de bienes y servicios prestados por la municipalidad.	Son los que paga el contribuyente y a cambio de ello se recibe un servicio real o presunto
Industria	Servicios públicos: 1. Alumbrado y 2. Aseo 3. Cementerio Derecho de enteramiento Capilla Otros ingresos 4. Mercado municipal Locales exteriores Locales interiores 5. Pavimentación asfáltica 6. Rastro municipal 7. Servicio de lavaderos y baños.	Fiestas patronales
Comercio		Actividades culturales
Servicios	Bienes y servicios de oficina 1. Auténticas de firmas Venta de ganado Certificaciones y constancias Documentos privados Permisos y licencias Matrículas 2. Matrimonios 3. Servicios varios 4. Títulos de propiedad.	Actividades deportivas

Fuente: Elaborado por grupo de trabajo

1.5 INSTITUTO SALVADOREÑO DE DESARROLLO MUNICIPAL

Con el propósito de garantizar el desarrollo local; el Estado de acuerdo al artículo 207 inciso 3, establece la creación de un fondo para contribuir al desarrollo económico y social de cada municipio.

Desde 1987 el Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal denominado "ISDEM", es la institución responsable de trasladar a cada municipio los recursos asignados para el FODES, el cual está determinado de acuerdo a los criterios establecidos por la Institución, entre los cuales se consideran; los porcentajes de población, equidad, pobreza y extensión territorial.

Atribuciones de control

Por otra parte el reglamento de la Ley Orgánica del ISDEM, en su Art. 25 y 26 establece que; "El Departamento de especies municipales tendrá a su cargo la adquisición, custodia, distribución y control de las especies municipales utilizadas" y competencia en las siguientes funciones:

- a) Ordenar la impresión de las especies municipales de acuerdo a sus necesidades
- b) Controlar la existencia, entrada y salida de las especies
- c) Reportar mensualmente los movimientos de la venta de las especies al departamento de contabilidad del Instituto;
- d) Coordinar las operaciones que se realicen en este departamento con tesorería, contabilidad y auditoría interna de la institución;
- e) Verificar los activos en especies municipales mensual y anualmente."

Las principales especies municipales que el ISDEM emite, son:

- A- Recibos o formulas 1-ISAM: estos recibos sirven de comprobante para los contribuyentes por los pagos realizados en concepto servicios prestados por la municipalidad o cobro de arriendos y servicios especiales.
- B- Tiquetes de transitorio: estos sirven para el cobro por espacios utilizados a personas que tienen un lugar en el mercado, son emitidos de manera provisional.
- C- Los Tiquetes de estacionamiento: son recibos que traen el valor incorporado por hora de parqueo en los lugares públicos que se encuentran dentro del espacio del municipio, actualmente no es muy frecuente la aplicación de esta figura (Anexo 1).

1.6 INSTITUCIONES SUJETAS AL CONTROL GUBERNAMENTAL

La Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador establece en su artículo 21, que las instituciones gubernamentales que se encuentran dentro del sistema Nacional de Control y auditoría de la gestión pública están sujetas a la fiscalización, así como las entidades y organismos del sector público incluyendo sus servidores, sin exención alguna todos aquellos que reciban fondos, privilegios, o participaciones ocasionales de recursos públicos.

De acuerdo al Art. 30 y 31 de la Ley de la Corte de Cuentas, es competencia de la auditoría gubernamental, el examen posterior y evaluación de las transacciones, operaciones y registros que realiza cada institución sujetas al control, pudiendo estar orientadas a los siguientes aspectos:

- Las transacciones, registros, informes y estados financieros.
- La legalidad de las operaciones y el cumplimiento de las disposiciones regulatorias aplicables a la entidad auditada.

- El control interno financiero.
- La planificación, organización, ejecución y control interno administrativo.
- La eficiencia, efectividad y economía en el uso de los recursos humanos, ambientales, materiales, financieros y tecnológicos.

1.7 CONTROL INTERNO

La implementación de un adecuado sistema de control interno, es parte de las atribuciones que le compete a la administración municipal, un apropiado diseño provee seguridad razonable y garantiza en cierta medida las operaciones, sin embargo debe mantenerse en constante revisión para mejorar las deficiencias que se generan al momento de su aplicación.

Cada uno de los componentes del sistema de control debe trabajar en armonía de manera que pueda lograrse los objetivos para el cual fue creado¹¹, es decir que funcione eficazmente y su diseño debe considerar aspectos tales como:

- El tamaño de la institución.
- Organización de la entidad y sus características.
- Naturaleza de las operaciones de la entidad, incluyendo la complejidad y sus riesgos.
- Los medios y formas que la entidad utiliza para comunicar la información.
- El paquete de leyes y regulaciones aplicables.
- La evaluación posterior a su funcionamiento, considerando la medición de factores tales como: eficiencia, eficacia y economía.

¹¹ Corte de Cuentas de la República. Normas de Auditoría Interna Gubernamental. Título IV Normas específicas, Capítulo I "Auditoría operacional o de gestión. (2014).

Evaluación del control interno

Su consideración ayuda a validar el cumplimiento del marco regulatorio y reglamentos establecidos para la ejecución de las operaciones, a determinar su eficiencia o vulnerabilidad al proteger los recursos de la entidad con seguridad y transparencia, ya que en base al grado de confianza que se tenga del control interno adoptado, se debe establecer el alcance y naturaleza de los procedimientos aplicados en la fase de la ejecución.

1.8 AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL

El manual de auditoría gubernamental, define la auditoría interna como la “Actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de la institución, contribuyendo así a cumplir con los objetivos propuestos por la unidad, mediante el desarrollo del trabajo desde un enfoque sistemático y disciplinado para examinar la eficacia y eficiencia de los procedimientos, mediante la gestión de riesgos, control y dirección¹²”.

En este sentido la auditoría operacional o de gestión, puede ser desarrollada de igual forma por el auditor interno, ya que su trabajo en este sentido estaría orientado al examen que se realiza para verificar la eficiencia, eficacia y economía en el uso de los recursos y materiales utilizados para el cumplimiento de los objetivos propuestos por las entidad o para este caso del sector público o una área en particular, con el propósito de determinar en qué medida se cumplieron.

La consideración de los conceptos mencionados en el párrafo anterior son aplicables también para determinar el rendimiento de cada empleado o funcionario de la institución respecto al logro de las metas establecidas, de manera que pueda contribuir a una mejora en la gestión y administración de los resultados respecto a las responsabilidades y actividades asignadas.

¹² Corte de Cuentas de la República. Manual de Auditoría Gubernamental. El Salvador. Órgano Rector del Sistema de Control y Auditoría de La Gestión Pública (2006).

1.8.1 Objetivos y alcance de la auditoría operacional o de gestión

Considerando los aspectos planteados anteriormente se determinan algunas razones por lo cual se puede desarrollar un auditoría operacional o de gestión¹³;

- Garantizar, mediante procesos de verificación, la eficiencia eficacia y economía de la gestión financiera, administrativa y operativa de cada uno de los proyectos, programas, actividades o funciones desarrolladas en la municipalidad.
- Evaluar el costo de los servicios prestados y la eficiencia en el uso de los recursos utilizados por la municipalidad.
- Evaluar el cumplimiento de metas y resultados establecidos en los programas o proyectos de la municipalidad.

Las circunstancias específicas de la auditoría dependerán del área a evaluar y el propósito, pero de manera particular se puede orientar a los siguientes aspectos:

- Verificar que exista un adecuado sistema de control interno que garantice que todas las operaciones realizadas estén con base en la existencia real de las operaciones.
- Informar de todos los hallazgos encontrados de acuerdo a la aplicación de criterios.
- Asistir a los miembros de la institución respecto al cumplimiento de sus deberes y obligaciones, y asesorarlos en la aplicación de las leyes, normas y procedimientos legales.
- Comprobar la efectividad y aplicación de los manuales, políticas, ordenanzas, leyes y reglamentos establecidos por la administración para el desarrollo de las operaciones.

¹³ Corte de Cuentas de la República. Manual de Auditoría Interna Corte de Cuentas. El Salvador. Órgano Rector del Sistema de Control y Auditoría de La Gestión Pública (2001).

Alcance de la auditoría gubernamental

Al momento de iniciar el trabajo de auditoría, surgen varias preguntas, una de ellas es; el grado de extensión de las labores que se espera realizar¹⁴; es decir que tanto de detalle o amplitud se aplicará al examen y el tiempo que esperamos utilizar. Este elemento de la planeación se puede determinar desde el juicio del auditor y el grado de confianza que se tenga en el sistema de control interno existente.

1.8.2 Planeación de la auditoría

La planeación de auditoría es la fase posterior al conocimiento de la entidad y su entorno, en esta fase se determina los objetivos de la auditoría, el enfoque, alcance, conducción del trabajo y emisión del informe y líneas de examen preliminar, todo esto implica el establecimiento de una estrategia global en relación al trabajo que se pretende desarrollar, de esta manera se conoce en alguna medida la institución o área a evaluar, facilitando la orientación de los procedimientos para la revisión y de las áreas vulnerables y críticas de la entidad, ayuda además a determinar los recursos utilizados para lograr los objetivos del trabajo.

Una adecuada planeación, ayuda al auditor a obtener resultados satisfactorios en cuanto a los hallazgos, puesto que sirven de base para sustentar el informe; para lo cual las Normas de Auditoría Interna Gubernamental (NAIG) son de estricta aplicación por los auditores internos.

Planificar apropiadamente el trabajo a realizar puede contribuir a:

- Conocer y entender el control interno aplicado por la entidad.
- Prestar atención adecuada a las áreas importantes.
- Identificar posibles debilidades de control interno.
- Organizar y dirigir adecuadamente el alcance de auditoría, de manera que el trabajo se realice eficaz y eficientemente.

¹⁴ Santillana González, Juan Ramón, contabilidad y auditoría Gubernamental, México Thomson 2002

- Seleccionar los miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.
- Direcccionar y supervisar a los miembros del equipo de trabajo y la revisión.
- Identificar las líneas del examen preliminar.
- Cumplir con los objetivos y enfoque del trabajo de auditoría.

1.8.3 Ejecución de la auditoría

El objetivo de esta etapa es analizar toda la información y procedimientos del área que se audita, respecto a esto se debe tomar en cuenta: el nivel efectivo de exposición al riesgo; las causas que lo originan; los efectos o impacto que se podrían ocasionar al materializarse y aplicación de otros procedimientos de auditoría en el caso que sea necesario de acuerdo a los objetivos del trabajo, para posteriormente en base a los análisis, obtener la evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar las conclusiones presentadas en el informe.

En la ejecución del trabajo se debe dar cumplimiento a las normas, en lo referente al seguimiento a recomendaciones de informes anteriores, y así determinar si se ha auditado la línea del examen preliminar en general se debe obtener, identificar, analizar y registrar suficiente información de manera tal que les permita quedar satisfecho respecto a los propósitos del trabajo.

1.8.4 Informe de auditoría

El informe de auditoría es el resultado final del examen, investigación y análisis efectuados durante la fase de la ejecución, el cual expresa por escrito las observaciones y recomendaciones. Los resultados muestran los hallazgos encontrados, las debilidades de control interno que se hayan identificado a la fecha de la auditoría, estos se dan a conocer con el propósito de contribuir al mejoramiento y fortalecimiento de las operaciones.

Entre los aspectos que deben considerarse al redactar el informe se tiene; la cantidad de documentación adecuada y apropiada para fundamentar los hallazgos de auditoría, estilo en la redacción y lenguaje escrito. Cada informe es una carta de presentación del auditor, los errores de concepto, la falta de oportunidad de las observaciones y la deficiente redacción pueden producir irrelevancia en el resultado del examen.

El contenido del informe pone de manifiesto la capacidad y calidad del trabajo ejecutado en las áreas examinadas.

1.9 SISTEMA DE RECAUDACIÓN Y SU EFECTIVIDAD

a) Efectividad organizacional del área financiera municipal

Como se menciono anteriormente, cada municipalidad posee una estructura organizativa para el cumplimiento de sus fines. La estructura administrativa financiera municipal, está conformada generalmente por una gerencia financiera y sus dependencias, esta unidad es la garante del control presupuestario y la que determina las líneas de acción a seguir para lograr los objetivos y metas trazadas sobre los ingresos a percibir durante el ejercicio.

La planificación de los ingresos a partir de la elaboración del presupuesto, permite determinar las guías y procedimientos orientados al logro de las metas y objetivos programados. Para realizar el control efectivo de los ingresos tributarios se debe establecer mecanismos o indicadores de evaluación que permitan identificar desviaciones y en su defecto el correcto cumplimiento de las actividades que se establecieron previamente.

Para alcanzar los propósitos establecidos por la unidad financiera, la planificación debe estar basada en los objetivos generales de la municipalidad, considerando la participación detallada del personal involucrado, mediante la innovación y mejora de los mecanismos de control considerando aquellos procedimientos previamente establecidos.

b) Mecanismos actuales en la recaudación de los tributos

Para dar cumplimiento al art. 83 de la LGTM y mejorar el sistema de recaudación de los ingresos tributarios, las municipalidades realizan una serie de mecanismos que permitan a los sujetos pasivos realizar el pago de los tributos, entre ellos se tiene el cobro a través de los recibos de energía eléctrica y apertura de cajas colectoras, la ejecución del cobro por medio de terceros y los determinados mediante la fiscalización.

c) Efectividad en el cobro de los tributos

Como se mencionó anteriormente, la efectividad es la capacidad de lograr los objetivos y metas propuestas utilizando de manera óptima los recursos existentes, expresando la relación entre los resultados alcanzados y los programados, para ello se deben tener claros los fines que se pretenden alcanzar, caso contrario, el presupuesto de ingresos sería un parámetro para determinar qué tan eficiente fue el sistema de cobro durante un período determinado.

Algunos de los factores por lo que la medición de la eficiencia se vuelve compleja es; que el establecimiento de los objetivos se diseñan en base a perspectivas de preferencia y en particular de quienes los formulan o las metas están mal definidas, son complejas, cambiantes o contradictorias.

1.10 INDICADORES DE GESTIÓN

Un indicador puede determinar el éxito de un proyecto o una organización, en este caso servirán para evaluar la gestión de la unidad responsable de la recaudación de los tributos, mediante el logro de las metas y objetivos propuestos, para ello la programación de las actividades establecidas en los manuales, planes, estrategias y procedimientos juegan un papel importante, ya que ellos enmarcan la ruta a seguir para el cumplimiento de los mismos. Los indicadores pueden expresarse mediante formulas, tablas o gráficos para su análisis y comprensión.

Es muy difícil administrar un proceso que no se puede medir¹⁵ por eso es necesario establecer los fines que persigue la institución y unidades, debido a que si estos no están amarradas a contextos para su análisis carecen de importancia. En ese sentido los datos son relevantes cuando se procesan y muestran los resultados de una situación en particular ya que permiten controlar, mejorar o comparar un proceso y conocer qué está sucediendo con él, por esta circunstancia es necesario que el responsable del mismo construya indicadores que, como su nombre lo dice, midan y muestren el nivel de desempeño producido.

1.10.1 Los indicadores de gestión y la administración del riesgo

Es relevante recordar que “la Administración del riesgo se debe gestionar también en las entidades públicas”. Toda organización independientemente de su naturaleza, tamaño y razón de ser está permanentemente expuesta a diferentes factores ya sea internos o externos que pueden poner en peligro los resultados programados”, por esta razón debe considerarse cada uno de sus componentes y así tener una gestión administrativa adecuada que permita, planear, organizar dirigir, coordinar y monitorear constantemente las actividades.

En relación a lo anterior se puede establecer un sistema para la administración del riesgo adecuado a la naturaleza de las actividades tomando en cuenta las etapas generales que son: identificación, medición, control y monitoreo.

Tomando en cuenta las razones anteriores los indicadores de gestión se convierten en una herramienta objetiva que contribuye con la organización y administración a¹⁶:

- Verificar que los controles sean eficaces y eficientes tanto en el diseño como en la operación;
- Obtener información adicional para mejorar la valoración del riesgo;
- Detectar cambios en los factores internos y externos, incluyendo los cambios en los criterios del riesgo mediante el monitoreo constante.

¹⁵ FERNANDO Mariño Navarrete, “GERENCIA DE PROCESOS”, Primera Edición, 2001

¹⁶ Guía para la Construcción de Indicadores de Gestión, Departamento Administrativo de la Función Pública (DAFP), Bogotá, Colombia, Octubre de 2012.

Por lo tanto, el diseño de indicadores orientados al seguimiento de riesgos, permite establecer la efectividad de los controles y sus posibles ajustes, determinar nuevas eventualidades o bien establecer cambios y actualizaciones en un plan de operaciones existente. Por otra parte contribuyen a medir el rendimiento administrativo de la institución o área, en lo referente al cumplimiento de metas, objetivos y presupuesto en general, tomando en cuenta los conceptos de eficiencia y eficacia económica de los recursos utilizados.

Al trabajar o diseñar indicadores de gestión se debe considerar aspectos orientados a la administración del riesgo¹⁷, entre otros factores que a continuación se mencionan.

- a) Conocer y entender los programas, objetivos y metas propuestas: para esto es necesario realizar un análisis del entorno bajo el cual se pretenden diseñar, deben conocerse las políticas municipales o institucionales establecidas para los fines perseguidos y las acciones para alcanzar las metas deseadas, en otras palabras tener un diagnóstico lo más completo posible de la unidad a evaluar.
- b) Identificar los objetivos estratégicos o comunes de las actividades: para este efecto, es necesario clarificar los fines que persiguen los programas institucionales a fin de alinearlos a los objetivos del plan general de la municipalidad, con esto se busca determinar el alcance de los objetivos por cada línea de acción.
- c) Identificar amenazas: estos se identifican porque hacen referencia a los factores que impiden el logro de los resultados, es decir que permiten conocer las variables que evitan alcanzar los objetivos.

1.10.2 Eficacia de las operaciones

Al hablar de eficacia, se pretende verificar la capacidad que la administración tiene para lograr los objetivos y metas propuestas, teniendo en cuenta los planes estratégicos y programas establecidos previamente, de manera que se pueda evaluar la oportunidad (cumplimiento de los objetivos en el plazo estipulado), al igual que la cantidad (volumen de contribuyentes atendidos en un período determinado).

¹⁷ PARDO M., Clara Inés. Evaluación del Desempeño Integral del Sector Transporte. Revista de Investigación de la Universidad de la Salle. Volumen 7, 2007.

Un indicador de eficacia aplicado al cobro de los tributos lleva inherente el concepto previo de los objetivos y el seguimiento de estos a través de un sistema básico de información que permita determinar aspectos claves de los planes y programas relacionados, ya que un programa es eficaz si se logran los objetivos para el cual se diseña considerando que las cosas o personas puedan producir el efecto o prestar el servicio a que están destinadas.

A continuación se presentan algunos parámetros para determinar la eficacia de las operaciones realizadas en el sistema de recaudación tributaria;

- Cantidad de contribuyentes atendidos por área.
- Porcentaje de morosidad recuperada en el período a evaluar.
- Total de contribuyentes atendidos.
- Cantidad de contribuyentes que cancelaron sus impuestos.
- Objetivos y metas alcanzadas.
- Total de políticas de cobro implementadas
- Cantidad de manuales y procedimientos implementados.

La eficacia plantea además determinar en qué medida la unidad financiera municipal, vista como un todo, o un área específica, cumple con los objetivos estratégicos (programas, planes, metas, entre otros); para ello se debe considerar los conceptos de cobertura, focalización, capacidad de cubrir la demanda y resultado final (ver anexo 3).

Los conceptos mencionados anteriormente pueden ser perfectamente identificados y medidos según su tipo y a través del desarrollo de las actividades, según su ámbito de aplicación o logros, de la manera siguiente:

- Eficacia de objetivos: es el cociente de objetivos alcanzados entre los planteados.
- Eficacia en el cumplimiento de las metas programadas: es el resultado de actividades o metas alcanzadas relacionadas con las establecidas en un principio.
- Eficacia presupuestal: se puede determinar comparando el presupuesto ejecutado y el asignado.

Tabla 3: Prototipo de indicadores de proporción para la eficacia

Indicador	Aspecto asociado
Número de contribuyentes asignados p/revisión / Total de contribuyentes.	Focalización
Número de contribuyentes gestionados p/pago / Total de contribuyentes.	Cobertura
Cantidad de contribuyentes que cancelaron / Total de contribuyentes.	Resultado final
Procedimientos aplicados / Total de procedimientos.	Cobertura
Metas alcanzadas / Metas propuesta.	Resultado final
Diferencias entre saldos corregidos / Total de diferencias planteadas.	Resultado final
Objetivos cumplidos / Objetivos propuestos en el período evaluado.	Resultado final

Fuente: Elaborado por grupo de trabajo

Partiendo de la tabla anterior podemos decir que; si el resultado de medir la eficacia es = 1, la unidad o departamento a medir es eficaz, si el resultado es > que 1, la unidad es más eficiente de lo propuesto porque se hizo en menor tiempo del provisto, por lo tanto se cumplieron más metas, si es < a 1, la unidad evaluada es menos eficaz de lo esperado.

1.10.3 Eficiencia operacional

La eficiencia operacional puede medirse mediante indicadores enfocados específicamente a los costos incurridos y los beneficios obtenidos, miden la proporcionalidad de los recursos que se tienen y el grado de aprovechamiento de estos. Es decir que son aquellos que evalúan los procedimientos aplicados para el cobro de los tributos municipales.

Es posible obtener mediciones de eficiencia, relacionando por ejemplo con el número de cobros realizados de una categoría de contribuyentes, planes de pagos presupuestados y logrados, saldos de morosidad depurada, número de contribuyentes que han incumplido las regulaciones etc. y los recursos utilizados para tales actividades, como son gastos de infraestructura, personal y horas requeridas, entre otros, ya que aquí se relaciona la capacidad que tiene la administración de lograr los objetivos considerando los insumos.

Un indicador en forma de proporción aplicado al trabajo de investigación sería: porcentaje de contribuyentes que cancelaron sus tributos.

Tabla 4. Modelo de indicadores de eficiencia aplicados a la recaudación de impuestos.

Indicador	Valor porcentual obtenido
Costo del servicio de atención en relación al número de contribuyentes.	%
Costos incurridos por tipos de contribuyentes.	%
Cobros realizados en relación al presupuesto de gastos asignado.	%
Resultados del ejercicio anterior contra el presente ejercicio.	%
Costo por procesos establecidos.	%
Costo por recursos utilizados (humanos y materiales).	%
Ingresos percibidos contra gastos incurridos (presupuestados).	%

Fuente: Elaborado por grupo de trabajo

1.10.4 Indicadores de efectividad

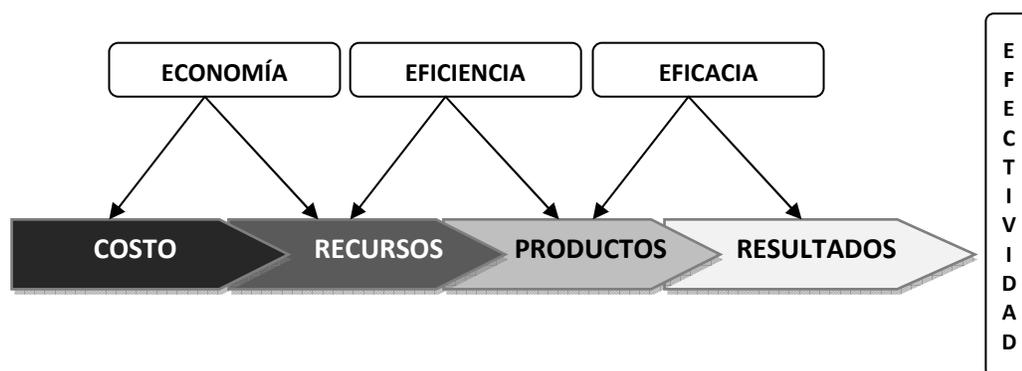
Los indicadores de efectividad permiten medir el desempeño y logro de los objetivos establecidos en un plan de operaciones, considerando la eficiencia y eficacia de los procedimientos aplicados, es decir que evalúan el resultado de los servicios en relación al tiempo y costos utilizado¹⁸.

¹⁸ Indicadores de desempeño en el Sector Público. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Santiago de Chile. Noviembre de 2005.

Para este caso se pretende evaluar la efectividad de los procedimientos aplicados en el cobro de los tributos, versus lo presupuestado o establecido durante el período evaluado.

El concepto de efectividad se relaciona además con la medición y nivel de satisfacción de los usuarios que reciben la información o servicios prestados, si se cumplieron las expectativas que se establecieron en un principio respecto al tiempo y servicio prestado. La gráfica que se presenta a continuación muestra los términos considerados en dicho concepto.

Gráfica 2: Flujograma de efectividad



Fuente: Adaptado de; Indicadores de desempeño en el Sector Público. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Santiago de Chile. Noviembre de 2005.

Por lo anteriormente planteado se puede decir que quien es eficiente y eficaz es económico y efectivo, lo cual es la pretensión a seguir de toda persona e institución, ya que si no se miden los resultados generados o no se comparan con los programados cualquier entidad va a la deriva. Resumiendo podemos decir que mediante la aplicación de indicadores se puede:

- Evaluar una actividad dentro de la institución.
- Valorar las aseveraciones proporcionadas.
- Analizar numérica o gráficamente el desempeño organizacional de los planes, programas, de la entidad o unidad a evaluar.

Tabla 5. Ejemplos de indicadores de efectividad

Indicador	Indicador financiero o numérico
Cantidad de contribuyentes atendidos durante un período determinado.	Q (Cantidad)
Disminución de la mora tributaria en relación al reporte anual durante un período determinado.	\$ (Valor)
Aplicación de procedimientos implementados.	Q (Cantidad)
Aplicación de manuales y procesos establecidos.	Q (Cantidad)
Cantidad de reportes emitidos mensualmente por departamento.	Q (Cantidad)
Cantidad de planes de pago a contribuyentes morosos.	Q (Cantidad)
Ingresos percibidos y recuperados.	\$ (Valor)
Disminución de los montos de mora general.	\$ (Valor)

Fuente: Elaborado por grupo de trabajo

1.11 FUNDAMENTO LEGAL Y TÉCNICO DE LA AUDITORÍA Y LOS TRIBUTOS

1.11.1 Fundamento legal de la auditoría gubernamental

a) Constitución de la República de El Salvador

La Constitución de la República confiere la facultad de fiscalizar la hacienda pública, a la Corte de Cuentas, para ello se establecen entre sus funciones; velar por los intereses en beneficio nacional que tengan que ver con erogaciones, custodia y pagos que afecten al tesoro público; así como la vigilancia en todos los campos mediante la auditoría gubernamental en lo referente a la normativa técnica y regulación aplicable a las instituciones sujetas al control. El art. 207 de la Constitución menciona que los Concejos Municipales sin perjuicio de su autonomía rendirán cuenta circunstanciada y documentada de su administración a la Corte, incluyendo la ejecución del presupuesto.

b) Ley de la Corte de Cuentas de la República

De acuerdo a la potestad otorgada mediante la constitución, la Corte de Cuentas para cumplir con las funciones asignadas de examinar a las instituciones del sector público y de aquellas que no siéndolo, reciban asignaciones, privilegios o participaciones ocasionales de recursos del estado, incluyendo a empleados, archivos, documentación y acceso irrestricto a las actividades, con el propósito de verificar la eficiencia, efectividad, economía, la legalidad y transparencia con que se han desarrollado las actividades durante la gestión ordinaria y extraordinaria de la institución, en el ámbito financiero, administrativo, legal y técnico, se basa en lo que establece Ley de la Corte de Cuentas y la Normativa legal y técnica aplicable.

c) Normas de auditoría gubernamental

El contenido de las Normas de Auditorías Gubernamentales (NAGS), se establece en los 463 artículos de su reglamento y forman parte del marco de referencia legal para el desarrollo de los trabajos de fiscalización practicados por la Corte de Cuentas. A continuación se presenta de manera general el contenido del Título II de la Norma.

Tabla 6. Normas generales relacionadas a la auditoría

Relacionadas con el auditor	Aplicadas a la fase de la de planeación	Aplicadas a la fase de ejecución	Aplicadas a la fase del informe.
Integridad y valores éticos	Conocimiento de la entidad	Documentos de auditoría	Análisis de la documentación presentada por la administración
Capacidad profesional	Evaluación del sistema de control interno	Marcas y referencia Archivos	
Independencia	Estrategia de auditoría	Responsabilidad y custodia de los archivos	Emisión del informe de auditoría
	Memorando de planeación		
Diligencia y debido cuidado profesional	Seguimiento a recomendaciones anteriores	Evidencia de auditoría	Notificación del informe de auditoría
	Revisión del trabajo de la Unidad de auditoría interna y externa	Comunicación preliminar de resultados	
		Comentarios de la administración	
Confidencialidad	Programas de auditoría	Hallazgos y borrador del informe	

Fuente: Elaborado por el grupo de trabajo

d) Auditoría interna gubernamental

La Ley de la Corte de Cuentas, establece en su Art. 34 que la auditoría interna debe ser ejecutada por profesionales de la contaduría pública, legalmente autorizados, contando con plena independencia y capacidad profesional para examinar las operaciones, actividades y programas de la municipalidad y sus dependencias.

De acuerdo al Art. 2 de las Normas de Auditorías Gubernamentales (NAGS), el auditor interno deberá dar cumplimiento a lo que se establece en las Normas de Auditoría Interna Gubernamental (NAIG). El contenido de este reglamento está regulado en 256 artículos, que son de estricta aplicación al desarrollar los procesos de control y examen de las actividades y registros de las instituciones.

Por otra parte el Código municipal, establece que cada comuna con ingresos menores a cincuenta y siete mil ciento cuarenta y dos 85/100 dólares, deberá tener auditoría interna, para que realicen evaluaciones de control y examen conforme a las leyes y regulaciones aplicables a los ingresos y gastos de la municipalidad.

1.11.2 Fundamento técnico de la auditoría gubernamental

Respecto a la normativa técnica aplicable a la auditoría gubernamental se puede mencionar:

- El Manual de Auditoría Gubernamental: este marco de referencia apoya al auditor mediante lineamientos que facilitan la práctica de la auditoría gubernamental.
- Las Normas técnicas de control interno: es un marco básico, que establece los lineamientos a considerar para el trabajo de fiscalización. Ya que en ellas se regulan las actividades que desarrolla cada institución, bajo el marco de control interno. Se considera como base para la toma de criterios en la evaluación del control interno institucional.

- Políticas de auditoría gubernamental: son guías para el desarrollo de la auditoría, su contenido regula los trámites y procedimientos relevantes para la realización de los trabajos.

1.11.3 Marco legal de los tributos

Entre el marco legal aplicable a los tributos municipales se encuentra; La Constitución de la República de El Salvador creada bajo decreto legislativo No. 38 el quince de diciembre de 1983. El Art. 203 establece la autonomía que cada municipio tiene en cuanto a las funciones administrativas y técnicas que desarrollan, es decir que su autonomía se refiere a que pueden decidir libremente sobre su funcionamiento legal, contratación de empleados elaboración de sus programas incluyendo el uso que harán de los recursos económicos que reciben.

a) Código municipal

El Código Municipal, como marco regulatorio para su organización, funcionamiento y ejercicio de sus facultades autónomas, determina en su artículo 63 que serán ingresos del Municipio los provenientes de Impuestos, tasas y contribuciones municipales (tributos), estableciendo también que el derecho que la municipalidad tiene para cobrarlos, prescribe por falta de iniciativa del cobro judicial ejecutivo en un período de quince años consecutivos. El artículo 71 menciona que los tributos que no sean pagados en el plazo correspondiente, causarán un interés moratorio en base al interés de mercado a la fecha de cancelación.

b) Ley General Tributaria Municipal

La Ley General Tributaria Municipal establece que los sujetos pasivos (contribuyentes) de la obligación tributaria son: las personas naturales, jurídicas, fideicomisos, sociedades de hecho, así como las instituciones autónomas que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios. En este sentido, cada municipalidad determina el pago de los impuestos establecidos, de conformidad al marco legal correspondiente.

La Ley, establece que los organismos competentes para decretar los impuestos y tasas por servicios son:

- La Asamblea Legislativa;
Crea, modifica y deroga leyes de impuestos municipales, propuestos por los concejos mediante la emisión de un decreto.

- El Concejo Municipal;
Aprueban, modifican y derogan tasas por servicios, mediante la emisión de una ordenanza.

c) Ordenanzas municipales

Toda ordenanza o acuerdo decretado por el Concejo municipal, que esté orientado a la tributación debe elaborarse dentro de los lineamientos que establece la LGTM, considerando los principios de capacidad económica, generalidad e igualdad, en esta circunstancia ninguna disposición podrá dispensar su pago. De esta manera se establece y determina de acuerdo a la autonomía municipal, las obligaciones formales y sustantivas que deben cumplir los contribuyentes.

d) Políticas de cobro

Las políticas son los acuerdos emitidos por el Concejo municipal, con el propósito de establecer lineamientos que fortalezcan el trabajo desarrollado por la unidad responsable de la recaudación tributaria, por lo tanto se considera que deben garantizar las operaciones en cierta medida orientadas a la consecución de los objetivos, para ello deben estar diseñadas de manera que puedan aplicarse prácticamente y ser evaluadas por las unidades encargadas del monitoreo. En este sentido forman parte del marco regulatorio, ya que determinan la ruta a seguir en la aplicación de un procedimiento para el cobro de los tributos.

CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO

2.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1.1 Tipo de estudio

El trabajo se desarrolló mediante el diseño de una investigación cualitativa, este enfoque permitió establecer el problema de la investigación, determinar la factibilidad, explorar y estudiar las unidades de análisis, mediante un proceso inductivo y sistemático adaptado a las necesidades del estudio. Las técnicas e instrumentos aplicados en cada fase, facilitaron conocer los elementos y criterios que el auditor interno considera al momento de examinar los ingresos y la gestión que se realiza para el cobro de los tributos municipales.

Es relevante mencionar que a la fecha, la temática abordada en este trabajo no ha sido considerada desde la perspectiva del auditor, sin embargo existen estudios relacionados que sirvieron de referencia para el desarrollo de la teoría que en este documento se presenta.

2.1.2 Delimitación del tiempo y espacio de la investigación

La investigación de campo se realizó en las catorce municipalidades que conforman el área Metropolitana de San Salvador (AMSS), las cuales son: San Salvador, Santa Tecla, Antiguo Cuscatlán, San Marcos, Mejicanos, Cuscatancingo, Ayutuxtepeque, Ciudad Delgado, Apopa, Nejapa, Tonacatepeque, Soyapango, Ilopango y San Martín.

Para el estudio de las variables se consideró información y datos referentes al problema planteado, de los años entre el 2008 y 2012.

2.1.3 Técnicas e instrumentos para la recolección de datos

Para la recopilación de la información y datos, se consideraron aspectos importantes tales como la validez y confiabilidad de las fuentes de donde se obtuvo la teoría incluyendo la recopilación de datos.

Sistematización bibliográfica

Mediante la sistematización bibliográfica se pudo conocer aspectos generales y específicos del tema, se utilizó como instrumento de esta técnica las fichas de trabajo obtenidas de: libros, folletos, tesis, información de sitios en la web, diccionarios, entre otros, que estuvieran relacionados.

La base de las fuentes obtenidas, permitieron ampliar los conocimientos, conceptos y otros aspectos que tuvieran relación directa con la investigación. Entre ellas se pueden mencionar; las ordenanzas, políticas, regulaciones, datos históricos y estadísticos de las cuentas por cobrar y mora tributaria; leyes como la Constitución de la República de El Salvador, Código Municipal, Ley General Tributaria Municipal, Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador, Ley de Creación del Fondo para el Desarrollo Económico y Social (FODES) y otros documentos referentes a la normativa técnica aplicable a la auditoría interna, como son las Normas, el Manual y las Políticas de Auditoría Gubernamental, entre otros. La información recolectada a través de estas fuentes sirvió para completar el trabajo de campo.

Investigación de campo

Para la exploración del campo de estudio, se utilizó la técnica de la encuesta, para lo cual se diseñó un cuestionario con un total de 17 preguntas cerradas en su mayoría, dirigido al jefe de la unidad de auditoría interna, con el propósito de conocer el enfoque y criterios aplicados al examinar los ingresos tributarios, recolectados durante un período.

Para efectos de complementar la información obtenida en el cuestionario se realizaron entrevistas a las jefaturas de los diferentes departamentos del área de finanzas, conformada por catastro, gestión de cobros, tesorería y contabilidad.

Además se realizó observación directa de las actividades que desarrollan los encargados o responsables del proceso en la recaudación de tributos municipales.

2.1.4 Unidad de análisis

Para el estudio y desarrollo de la exploración se consideró al responsable de la unidad de auditoría interna de las municipalidades que conforman el área metropolitana de San Salvador, debido al compromiso que tiene en el diseño y aplicación de los procedimientos para examinar los registros, operaciones y gestión que se realiza en las diferentes unidades.

2.1.5 Determinación del universo y muestra

Universo

El universo de estudio está constituido por la unidad de auditoría interna de las catorce municipales que conforman el área metropolitana de San Salvador.

Muestra

Considerando que el universo era pequeño, no se aplicó fórmula para determinar el tamaño de la muestra, por lo que se consideró el 100% de la población para la investigación y análisis de los datos recolectados mediante la encuesta.

2.1.6 Procesamiento de datos

Los datos que se obtuvieron en el trabajo de campo mediante la encuesta a cada unidad de análisis de las catorce municipalidades del área metropolitana de San Salvador, fueron procesados y tabulados en una hoja de cálculo, en donde se vació cada una de las preguntas y sus alternativas de respuesta de forma ordenada de acuerdo a los criterios de cada pregunta a fin de apoyar los propósitos de la investigación, y así obtener las frecuencias absolutas y relativas de cada una de ellas, para posteriormente representarlas con su respectivo esquema circular.

Entre los aspectos que se consideraron para el procesamiento de los datos están; la definición e identificación de las variables, forma de procesarlos y su representación gráfica.

2.1.7 Análisis e interpretación de los datos

Se considera relevante el análisis que se estructuró como resultado del procesamiento de los datos cualitativos, ya que muestra el enfoque y objetivos del auditor interno al realizar el examen sobre la gestión realizada por unidad responsable de la recaudación de los ingresos tributarios, para ello se da a conocer cada una de las preguntas y su objetivo, seguido de un cuadro de frecuencia absoluta y relativa presentada de manera porcentual a partir de las respuestas manifestadas por las unidades de análisis y su respectivo gráfico circular. (ver anexo 7)

La interpretación a partir de las tablas permitió hacer el análisis y diagnosticar la situación real sobre el enfoque de auditoría que se realiza a los ingresos tributarios, así como también contribuyó a elaborar los procedimientos propuestos para examinar la gestión del sistema de recaudación por parte de la unidad responsable y sus dependencias, contenido que se presenta en el siguiente capítulo.

2.2 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Después de analizar los datos recolectados mediante el instrumento aplicado en la investigación de campo, se presentan los resultados que demuestran la situación actual sobre las unidades de análisis y los procedimientos de auditoría aplicados para examinar la recaudación de los ingresos tributarios.

a) Auditoría a la efectividad

Se constató que el 100% de los encuestados incluye en el plan anual la evaluación de los ingresos por impuestos y tasas municipales, respecto a esto se identificó que el 86% tiene programas para realizar el examen de manera general. Sin embargo se determinó que dichos procedimientos se encuentran elaborados bajo un enfoque de auditoría financiera, que verifica únicamente el respaldo y registro de los recibos de ingreso tributario, y no están diseñados de forma específica para examinar la efectividad del sistema de recaudación tributaria. Por las circunstancias anteriores el 86% de auditores manifiesta que es importante realizar conciliación de los reportes emitidos por los encargados de la recuperación de mora tributaria, los recibos de ingreso generados en el departamento de tesorería y los informes emitidos por los departamentos del área financiera, ya que ayuda a determinar la cantidad real de contribuyentes que se encuentran en mora y realizar las gestiones correspondientes para la cobranza. A la fecha no se realiza esta técnica por parte del auditor, por lo tanto es necesario considerar que; aunque las operaciones sean rutinarias, se debe verificar el resultado, costo de los recursos y tiempo utilizado para el cobro oportuno de los impuestos y tasas por servicios que cobra la municipalidad.

b) Auditoría de cumplimiento

Se identificó que el 86% de los entrevistados realiza auditorías de cumplimiento al departamento que administra la cartera de recuperación de mora, puesto que los métodos aplicados verifican solamente algunos aspectos que establece la Ley general tributaria municipal. Por el contrario no se consideran procedimientos para examinar la efectividad en la gestión efectuada por estas áreas.

c) Eficiencia y eficacia de las operaciones

Se determinó que las operaciones que desarrolla cada uno de los departamentos que conforman el área financiera no son eficientes ni eficaces, debido a la falta de un adecuado control interno, respecto a esto un 64% de encuestados no tiene indicadores que le permita verificar y comparar los resultados obtenidos en el cobro de los impuestos y tasas por servicios que presta la municipalidad. A pesar que un 79% de los entrevistados afirmó ejecutar auditoría a la efectividad en la recaudación tributaria, un 85% no tiene identificado medidas de evaluación específicas para examinar la eficiencia y eficacia de las operaciones que realiza la gerencia y dependencias de finanzas, por consiguiente la falta de una adecuada planeación y visión, afecta el enfoque y resultado del examen a los ingresos tributarios.

A pesar de la existencia de las leyes y regulaciones aplicables para el cobro de impuestos, la administración, debe establecer controles internos que coadyuven y vuelvan eficiente el sistema de recaudación tributaria y su evaluación posterior, debido a la importancia de estos ingresos, teniendo en cuenta que como instituciones autónomas, son responsables no solo de un adecuado funcionamiento institucional, sino también del desarrollo local.

d) Capacitaciones

Otro aspecto determinado es que el 93% de encuestados requieren que se les capacite sobre auditoría operacional o de gestión para ejecutar exámenes a los ingresos bajo un enfoque de efectividad. No obstante el auditor debe aplicar la experiencia, el conocimiento técnico y profesional adecuado que le permita diseñar los métodos y procedimientos apropiados para los propósitos de las labores que espera realizar.

Finalmente, un trabajo que pretenda examinar la efectividad de los ingresos tributarios, debe ser planificado bajo las consideraciones y requerimientos que ayuden a ejecutar y determinar la economía, eficiencia y eficacia de la gestión efectuada en la recaudación tributaria y que además contribuya a mejorar los mecanismos aplicados en el sistema.

CAPÍTULO III: GUÍA DE PROCEDIMIENTOS PARA AUDITAR LA EFECTIVIDAD EN LA RECAUDACIÓN DE LOS TRIBUTOS MUNICIPALES

3.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO

Este capítulo presenta el desarrollo de una propuesta basada en la teoría y normativa relacionada con la auditoría interna y conceptos sobre la efectividad en la recaudación de los tributos municipales, así como los resultados obtenidos del procesamiento y análisis de los datos obtenidos en la investigación de campo, en donde se constató que la unidad de análisis utiliza procedimientos aplicables a un examen de naturaleza financiera, o de cumplimiento para auditar los ingresos y como a cada una de las áreas que conforman la unidad financiera de la municipalidad, una auditoría desde este enfoque, no considera la evaluación de aspectos relacionados a economía, eficiencia y eficacia con que se realizan las operaciones para el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas en cada una de las dependencias del área financiera (catastro, cuentas corrientes, tesorería, contabilidad).

En relación a lo anterior, los programas aplicados no incluyen la valoración de áreas críticas relacionadas a las operaciones y gestión de cobro, el análisis de los ingresos en concepto de tasas por servicios, ni el examen sobre la efectividad de la gestión con que se realiza el proceso de recaudación.

Por otra parte la mayoría de gobiernos locales enfrentan problemas para el cobro y recuperación de mora de los contribuyentes, tal situación conlleva a concluir que existe debilidad en la gestión del sistema para la recaudación de ingresos tributarios. Los impuestos y tasas que pagan los contribuyentes representan una proporción razonable del total de los ingresos que recibe la comuna, la efectividad en la recaudación de ellos al igual que todas las demás actividades y operaciones deben ser evaluadas de manera independiente y objetiva por la unidad responsable o instituciones correspondientes, a fin de contribuir al mejoramiento del sistema tributario.

3.2 CONTENIDO DEL CASO

El contenido del presente capítulo, pretende cumplir con los propósitos de la investigación y además proporcionar una herramienta práctica que contribuya a la unidad de auditoría interna, profesionales de la contaduría pública y otros usuarios que pretendan auditar los ingresos por tributos municipales. Para ello se da a conocer un memorándum de planeación basado en el conjunto de disposiciones aplicables a un examen especial con enfoque de gestión, considerando el marco regulatorio para la misma y los procedimientos específicos para auditar la efectividad del sistema de recaudación.

Cada programa de auditoría contiene sus objetivos y se han diseñado básicamente para cada una de las áreas que conforman la unidad financiera y de fiscalización. No obstante la aplicación de otros procedimientos dependerá de la pericia y objetivos del trabajo que el auditor planifique.

A continuación se presentan los beneficios obtenidos con la aplicación y desarrollo de este capítulo, considerando el trabajo que debe realizarse en cada una de las fases de la auditoría, y una valoración adecuada del control interno.

- Identificación de áreas críticas en el sistema que necesitan mejorar, posibles causas y alternativas para mejorar.
- Conocimiento específico de las operaciones que desarrolla cada servidor público.
- Identificación de criterios para medir el logro de metas y objetivos de la unidad financiera.
- Seguridad razonable de que las operaciones se están realizando de acuerdo a las leyes y regulaciones internas que se aplican a cada una de las actividades.
- Planteamiento a la administración de puntos de vista en base a las evaluaciones de control interno e irregularidades en las operaciones.
- Formulación de conclusiones y recomendaciones prácticas.

3.3 DESARROLLO DEL CASO

3.3.1 Memorándum de planeación

I. INFORMACION BÁSICA DE LA UNIDAD O ÁREA FINANCIERA

- Misión, visión, principios y valores de la municipalidad
- Estructura administrativa y operativa de la unidad
- Procesos claves
- Plan organizacional
- Objetivos y metas
- Políticas aplicables
- Evaluación de factores internos.
- Evaluación de factores externos.
- Leyes y regulaciones aplicables
- Seguimiento de informes anteriores
- **Evaluación del control interno**
- Ambiente de control
- Evaluación del riesgo
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Monitoreo

II. PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

- General
 - Específicos
- ###### **NATURALEZA Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA**
- Principales procedimientos
 - Programas

III. RECURSO HUMANO Y TIEMPO ASIGNADO

- Equipo de trabajo
- Cronograma de actividades

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN

Introducción

La unidad de auditoría interna basándose en el art. 105 del Código Municipal, la sección dos de la Ley de La Corte de Cuentas de la República y el plan anual, efectúa examen a los ingresos tributarios de la Municipalidad, de acuerdo a los objetivos establecidos en este memorándum de planeación.

Normativa técnica aplicable

El trabajo de auditoría será desarrollado considerando las Normas de Auditoría Interna Gubernamental (NAIG) emitidas por la Corte de Cuentas de la República de El Salvador, y demás regulaciones aplicables a los impuestos y tasas por servicios, incluyendo la evaluación del control interno.

Misión, visión, principios y valores de la municipalidad

Misión

Ser un gobierno municipal rector, del desarrollo local, comprometido con el bien común y la satisfacción de las necesidades de la ciudad, generando bienestar social, económico y cultural a sus habitantes, con funcionarios atentos y calificados, ofreciendo servicios ágiles oportunos y de calidad.

Visión

Ser una ciudad modelo, limpia, segura, ordenada, competitiva, con conectividad, en armonía con el medio ambiente y generadora de un clima propicio para vivir, visitar e invertir. Una ciudad donde se reconozca la persona humana, como el origen y fin de la actividad de la administración municipal.

Principios y valores institucionales

- ✚ Compromiso : Obligación contraída o fe empeñada
- ✚ Transparencia : Acción humana de ser claros y sinceros
- ✚ Efectividad : Logro de metas y objetivos utilizando de manera óptima los recursos
- ✚ Probidad : Bondad rectitud de ánimo, integridad y honradez al obrar.
- ✚ Mística : Entrega al trabajo, sacrificio de los intereses particulares sobre los generales
- ✚ Solidaridad : Adhesión a obligaciones contraídas en una causa común.

Estructura administrativa y operativa de la unidad

En este apartado se debe detallar la estructura administrativa de la unidad financiera, los objetivos establecidos y sus principales dependencias, debiendo especificar si son funcionales o no a la fecha.

La manera de asignación de responsabilidades, administración y desarrollo del personal, si es a través de un manual de organización y funciones se debe especificar; responsable de la aprobación, acuerdo No ____, No Acta ____ y año XXXX para su aplicación.

Aquí también se debe detallar las principales actividades que realiza cada uno de los departamentos que conforman la unidad examinada, nivel académico de los responsables, las especializaciones y capacitaciones recibidas en los casos que aplique, personal asignado en las actividades y finalmente se considera la evaluación del personal clave en cada una de las unidades evaluadas.

Normativa legal y técnica aplicable

Es el conjunto de leyes, acuerdos, ordenanzas, políticas, manuales y reglamentos aplicables a la unidad auditada.

3.3.2 Evaluación del control interno

Alcaldía municipal de: _____

Cuestionario de control interno

Período examinado: del 1 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivo: Evaluar los componentes del sistema de control interno aplicados por: _____

No.	Elementos a considerar	Si	No	Comentario
	<u>Ambiente de control</u> - por dependencia			
1	¿Conoce la misión, visión y objetivos que persigue la municipalidad?			
2	¿Conoce la estructura institucional?			
3	¿Tiene el departamento un manual de conducta?			
4	¿Tiene el departamento metas y objetivos establecidos de acuerdo a una planificación?			
5	¿Conoce la estructura del departamento?			
6	¿Conoce sus responsabilidades respecto a la función que desarrolla?			
7	¿Sus funciones son establecidas por escrito?			
8	¿Todo el departamento tiene acceso a la información?			
9	¿La información solicitada se entrega previa autorización?			
10	¿Las autorizaciones se realizan por escrito?			
11	¿Se rota el personal en la unidad?			
12	Recibe instrucciones previas al desempeño de su funciones?			

13	¿Existe un manual de operaciones y funciones aprobado?			
14	¿Existen políticas adecuadas que permitan la transparencia de las operaciones?			
15	¿Cuenta el departamento con un Flujograma de procedimientos?			
16	¿La unidad muestra interés por la integridad y valores éticos?			
17	¿Se programan reuniones para comunicar las debilidades de control interno?			
18	Se verifica el cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias			
Complementarias				
11.1 ¿Cada cuánto tiempo se rota? _____				
13.1 ¿Cuándo fue la última fecha de aprobación? _____				
17.1 ¿Con qué periodicidad? _____				

Medición del riesgo

Simbología

NR: Nivel de Riesgo

CT: Calificación Total

PT: Ponderación Total

Fórmula

$$NR = \frac{CT * 100}{PT}$$

Determinación del nivel del riesgo		
Bajo	Moderado	Alto
15%	51% - 75%	76%
50%		95%
Mientras más bajo sea el nivel de riesgo más alto será el nivel de confianza en el control interno		

No.	Elementos a considerar	Calificación	Comentario
	<u>Evaluación de riesgos</u> - por unidad		
1	¿Se elabora el presupuesto considerando las áreas de ingresos por tributos municipales?		
2	¿Tiene el departamento un plan organizacional?		
3	¿Se verifica el cumplimiento de las obligaciones legales y sustantivas por parte del contribuyente? (se orienta a la unidad responsable de la fiscalización o quien se haya delegado para tal función).		
4	¿Se ha reestructurado el departamento?		
5	¿Se han establecido nuevos procedimientos para el cobro de los tributos?		Narrativa
6	¿Elabora informe para rendir cuenta de las operaciones y procedimientos realizados durante el período?		
7	¿Se dan a conocer los porcentajes de mora tributaria?		
8	¿Aumenta el porcentaje de mora?		
9	¿Disminuye el porcentaje de mora?		
10	¿Los reportes se generan desde un software?		
11	¿Conoce las debilidades del departamento?		
12	¿Existen factores externos que inciden en el cumplimiento de las metas y objetivos?		Narrativa
13	¿Se preocupa la unidad por el cumplimiento de los objetivos?		
14	¿Se motiva al personal para realizar sus actividades?		

Alternativas de respuesta:

1 nunca

2 Con frecuencia

3 Siempre

No.	Elementos a considerar	Si	No	Comentario
	Actividades de control - por dependencia			
1	¿Conoce y maneja el Software que se utiliza para procesar la información?			
2	¿Se actualiza la base de datos de los contribuyentes?			
3	¿Realizan arqueos, conciliaciones o recuentos al departamento?			
4	¿Tiene restringido el acceso a los registros o activos?			Narrativa
5	¿Se encuentra la información archivada de manera correcta?			
6	¿Se realiza respaldo de la información?			
7	¿Es resguardado en dispositivo extraíble?			
8	¿Cuenta con suficiente personal el departamento?			
9	¿Tiene diseñado indicadores que le permitan medir el rendimiento de las actividades?			
10	¿Verifica que las operaciones realizadas cumplan con la normativa técnica y manual de funciones.			
11	¿Cumplen la unidad con las metas y objetivos programados?			
2.1 ¿Cada cuánto tiempo? _____				
6.1 ¿Con que periodicidad? _____				

No.	Elementos a considerar	Si	No	Comentario
	<u>Información y comunicación</u> - por dependencia			
1	¿Existen otros reportes aparte de los que genera el software?			
2	¿Se entregan reportes definitivos a la gerencia o jefe inmediato?			
3	¿La información solicitada por los usuarios cumple con las expectativas?			
4	¿Se informa sobre los resultados obtenidos en la verificación de las obligaciones legales por parte de los contribuyentes (aplicable a unidad responsable de la fiscalización) .			
5	¿Se maneja bitácora de entrega para la información?			
6	¿La entrega de los documentos está establecida por procedimientos?			Narrativa
7	¿Se entrega en digital?			
8	¿Se entrega copia a los responsables?			
9	¿Se tienen formatos definidos para elaborar los reportes?			
10	¿Se adecua a las necesidades el sistema informático?			
11	¿Se ha adquirido activos para mejorar los procedimientos?			
12	¿Se han realizado cambios a las regulaciones para los tributos?			
13	¿Considera que los resultados han mejorado?			
¿Cada Cuánto tiempo se emiten los reportes? _____				

Escala de medición:

0% al 25% —————▶ **Bajo (se debe promover el cumplimiento)**

25.01% al 50% —————▶ **Moderado (se debe gestionar)**

50.01% al 75% —————▶ **Medio alto (se debe mejorar)**

75.01% al 100% —————▶ **Alto (Cumplimiento total)**

No.	Elementos a considerar	Si	No	Comentario
	<u>Monitoreo - por dependencia</u>			
1	¿Se realizan auto evaluaciones como departamento?			
2	¿Se evalúan las actividades que realiza el departamento?			
3	¿Existen parámetros para detectar deficiencias de control interno?			
4	¿Efectúa conciliaciones de los contribuyentes en situación de mora? (Aplicable a la unidad responsable).			
5	¿Se da seguimiento a los contribuyentes en mora tributaria?			
6	¿Se ha realizado una depuración de la base de datos?			
7	¿Conoce el número de contribuyentes?			
8	¿Se le da seguimiento a las recomendaciones propuestas?			
9	¿Establece el número y cuantificación de los contribuyentes que han incumplido la ley?			
10	¿Se verifica la aplicación de los procedimientos que establece el art. 82 de la LGTM?			
2-1 ¿Con qué frecuencia se realizan las evaluaciones? _____				

Numeral 9 y 10 orientado a la unidad responsable de la fiscalización o quien se haya delegado para tal función.

II. PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

OBJETIVO GENERAL

Comprobar el grado de efectividad de las operaciones que realiza la gerencia financiera y sus dependencias, incluyendo el cumplimiento de las políticas establecidas para la recaudación de los impuestos y tasas por servicios que presta la municipalidad para el período comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de 20XX.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- Constatar la existencia de planes y objetivos establecidos por la unidad financiera.
- Comprobar el cumplimiento de metas y logro de los objetivos establecidos por el área financiera.
- Cotejar los ingresos tributarios presupuestados y los recaudados durante el período.
- Analizar la eficiencia y efectividad de los procedimientos aplicados por las unidades relacionadas en la recaudación tributaria.
- Evaluar la eficiencia de los servicios y economía de los cobros prestados por terceros.
- Verificar si se aplican indicadores para evaluar la efectividad.

ALCANCE DE LA AUDITORÍA

De acuerdo a la naturaleza y objetivos de la auditoría se verificará la efectividad de las operaciones y actividades orientadas en la recaudación de los tributos recibidos por la municipalidad, en el período comprendido del 1 de Enero al 31 de diciembre de 20XX. Basándose en el grado de confianza del control interno, presupuesto de ingresos, planeación organizacional, metas, objetivos e indicadores aplicados por las unidades responsables de la recaudación tributaria.

PRINCIPALES PROCEDIMIENTOS

Para examinar las dependencias de la unidad financiera, en el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 20XX se elaborarán programas para cada departamento sujeto al examen considerando lo siguiente:

- a) Para verificar la eficacia del control interno y cumplimiento de metas y logros de los objetivos establecidos por el área financiera se realizarán las siguientes pruebas de control interno y efectividad de los procedimientos.
 - ✓ Evaluación del control interno de cada unidad sujeta a examen, identificando fortalezas y debilidades por cada una.
 - ✓ Confirmar la existencia de manuales y reglamentos internos.
 - ✓ Comprobar la existencia de las metas y objetivos establecidos por la unidad
 - ✓ Identificación de criterios para medir el logro de las metas y objetivos establecidos.
 - ✓ Diseño de indicadores para medir la gestión de la unidad financiera.

- b) Para confirmar la eficiencia de los servicios prestados y gestión de cobros realizados por cuentas corrientes y recuperación de mora, se aplicarán los siguientes procedimientos:
 - ✓ Cotejar las políticas de cobro y regulaciones para la ejecución de cobros por terceros.
 - ✓ Comprobar la economía de los servicios adquiridos.
 - ✓ Establecer la legalidad y cumplimiento de las disposiciones para el cobro de los tributos.
 - ✓ Elaboración de indicadores para determinar la economía de los procedimientos.
 - ✓ Manejo de la cartera de contribuyentes y los resultados. En las que se incluye el cobro administrativo, judicial y recuperación de mora.

- c) Verificar mediante los procedimientos la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones y que se encuentren de conformidad a la ordenanza reguladora de tasas por servicios municipales y regulaciones aplicables.
- ✓ Comprobar la efectividad de los procedimientos realizados por las unidades de catastro, cuentas corrientes, tesorería y recuperación de mora tributaria.
 - ✓ Consultar que las cuentas corrientes se encuentren a nombre de la alcaldía municipal y validación de una muestra de las mismas.
 - ✓ Comparación de valores determinados en la gestión de mora durante el período.
 - ✓ Verificar la correcta elaboración del presupuesto de ingresos anual.

III. RECURSO HUMANO Y TIEMPO ASIGNADO

Conformación del equipo de trabajo.

	Nombre
1	Jefe de unidad A.I
1	Auxiliar
2	Auxiliar

El número de auxiliares se determinará de acuerdo al tamaño y estructura organizativa de la municipalidad.

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Alcaldía _____

Período de examen _____

No	ACTIVIDAD	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	Semana 5
	<u>Días hábiles</u>					
1	Examen y conocimiento preliminar	■				
2	Evaluación del control interno.		■			
3	Evaluación de procedimientos personal clave.		■			
4	Elaboración programa de procedimientos generales y plan de auditoría.		■			
5	Identificación de variables para el diseño de indicadores.		■			
6	Desarrollo del programa a la planificación			■		
7	Desarrollo del programa de catastro			■		
8	Desarrollo del programa de cuentas corrientes			■		
9	Desarrollo del programa de gestión de cobros			■		
10	Desarrollo del programa general (fiscalización)			■		
9	Elaboración de borrador de informe			■		
10	Preparación de papeles de trabajo			■		
11	Entrega de informe definitivo al concejo					■

Nota: El cronograma de actividades debe ser diseñado considerando el volumen de documentos y actividades de las unidades a examinar.

3.3.3 Programas de auditoría

Alcaldía municipal de: _____

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Unidad financiera - planificación de ingresos tributarios

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivos

Verificar que la unidad responsable realice la planificación de los ingresos tributarios en base a los requerimientos establecidos en las regulaciones aplicables durante el período examinado.

Comprobar que la planificación de ingresos se haya ejecutado de acuerdo al presupuesto considerando aspectos que garanticen la eficacia, la eficiencia y la economía, promoviendo y facilitando el correcto funcionamiento de las actividades establecidas.

No	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
1	Investigue si el departamento cuenta con una planificación de trabajo anual orientado a la recaudación de impuestos.			
2	Compruebe si se cumplieron los objetivos en la ejecución del plan para la recaudación tributaria.			
3	Indague sobre las metas no alcanzadas y las desviaciones suscitadas respecto a la recuperación tributaria, si las hay, determinando su causa, efecto y cuantificación.			
4	Evalúe que las actividades planificadas estén identificadas y distribuidas entre los niveles de mando en la unidad.			
5	Del procedimiento 3 elabore una cédula de detalle.			

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Unidad financiera - planificación de ingresos tributarios

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
6	Identifique las áreas de mayor incidencia en la obtención de los resultados esperados incluyendo las actividades de fiscalización de los contribuyentes.			
7	Analice las técnicas (sistemas de información, estadísticas, metodologías, herramientas, procesos y controles) utilizadas en la preparación del presupuesto de ingresos por tributos, determinando el cumplimiento de los lineamientos y disposiciones.			
8	Determine si en la planeación se establecieron montos mensuales, trimestrales y anuales para el cobro de tributos.			
9	Confirme la existencia de manuales, políticas y ordenanzas aplicados por el departamento.			
10	Estudie que los objetivos y metas establecidas sean factibles para el período.			
11	Evalúe si los medios o sistemas de comunicación utilizados por la unidad son oportunos, ágiles y adecuados en el suministro de información.			
12	Verifique si existen indicadores de gestión pre-establecidos.			
13	Solicite copia del presupuesto de ingresos, y realice una cédula de detalle por cada composición.			

Programa de auditoría

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Catastro

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivo:

Determinar la efectividad de las operaciones aplicadas por la unidad de Catastro.

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
1	Valore la veracidad de la información emitida por la base de datos de los contribuyentes activos y no activos.			
2	Verifique cada cuanto tiempo se actualiza la base de datos que utiliza la unidad.			
3	Indague si se realizan actividades de monitoreo.			
4	Confirme si se envía correcta y oportunamente el reporte de contribuyentes incluidos en el presupuesto.			
5	Determine si existen diferencias en los censos realizados de los contribuyentes y los reportados en cuentas corrientes.			
6	Evalúe el cumplimiento de las metas planeadas con las ejecutadas.			
7	Compruebe si la unidad aplica los procedimientos establecidos por la dirección.			
8	Establezca el cumplimiento de ley y disposiciones municipales para el registro y actualización de los sujetos pasivos.			

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Catastro

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Eficiencia, economía y eficacia.		Fecha	Ref. P/T	Hecho por
9	Identifique si el número de empleados cubre la demanda del total de contribuyentes del municipio.			
10	Verifique la asignación presupuestaria del departamento.			
11	Determine el costo de cada proceso realizado por el departamento y la asignación de gastos presupuestados.			
12	Compare el presupuesto asignado al departamento contra los censos catastrales realizados.			
13	Investigue si se están usando de manera óptima los recursos asignados para la realización de los procesos.			
14	Indague si la capacidad instalada de la unidad es apropiada para la realización de las actividades incluyendo la fiscalización de los contribuyentes.			
15	Evalúe el nivel de satisfacción de la gerencia respecto a los procedimientos realizados y si estos alcanzaron los objetivos propuestos.			
16	Confirme si se envían los reportes correspondientes al área de cuentas corrientes.			

Programa de auditoría

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Cuentas corrientes

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivo:

Verificar la oportunidad, confiabilidad, eficiencia, eficacia y economía de las operaciones que realiza el departamento de cuentas corrientes.

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
1	Compare la base de datos de los contribuyentes que utiliza esta unidad con la de catastro y establezca diferencias.			
2	Verifique si los procedimientos determinados por la dirección, son aplicados de manera eficiente.			
3	Compruebe si los empleados son supervisados de manera periódica y oportuna por un jefe inmediato.			
4	Solicite un informe de los contribuyentes en situación de mora y confirme si se trasladan oportunamente a la unidad correspondiente (recuperación).			
5	Valore el costo del personal involucrado por el departamento y las gestiones realizadas.			
6	Indague si se están usando de manera óptima los recursos asignados para la realización de los procesos.			

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Cuentas corrientes

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
7	Confirme cada cuanto tiempo se actualiza la base de datos de los contribuyentes.			
8	Investigue si se realiza una estratificación de los sujetos pasivos en situación de mora.			
9	Verifique si los reportes emitidos por el departamento se entregan oportunamente.			
10	Indague si se cumplieron las metas trazadas.			
11	Establezca el logro de los objetivos en el área de cuentas corrientes al final del período evaluado.			
12	Evalúe el nivel de satisfacción obtenido por parte de los gerentes responsables.			
13	Determine el total de solvencias emitidas contra el total de contribuyentes gestionados.			
14	Incluya cualquier otro procedimiento o política de cobro que considere necesario.			

Programa de auditoría

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Gestión y recuperación de mora

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivo:

Determinar la efectividad de las operaciones que realiza la unidad de gestión y recuperación de mora durante el período examinado.

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
1	Verifique que tratamiento se le da al incremento de la mora y de qué manera se gestiona la recuperación.			
2	Confirme si se notifica oportunamente a los contribuyentes que se encuentran insolventes.			
3	Compruebe si se cumplen los procedimientos para gestionar el cobro de los tributos.			
4	Compare el total de contribuyentes en mora que han sido gestionados en un mes y el reporte del período.			
5	Determine el total de procedimientos aplicados respecto a lo establecido en el manual.			
6	Evidencie si se están aplicando las políticas de cobro establecidas por la dirección para el cobro administrativo.			
7	Evalúe si la base de datos utilizada por gestión de mora es la misma proporcionada por cuentas corrientes y la actualizada por Catastro.			
8	Seleccione una muestra de cargos por tributos a los contribuyentes y compárela con la ordenanza establecida.			

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Gestión y recuperación de mora

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/t	Hecho p/
9	Confirme que la unidad emita los reportes de cobros realizados.			
10	Indague si la gestión de cobranza se realiza a través de terceros y determine el costo incurrido.			
11	Verifique si el total de empleados del departamento es suficiente para realizar las funciones asignadas para los contribuyentes morosos del período			
12	Realice una cédula analítica relacionada al uso adecuado de los recursos.			
13	Compare el total de mora recaudada y el valor establecido en el presupuesto.			
14	Solicite un reporte de contribuyentes en mora y compruebe su aplicación en las cuentas o ingresos correspondientes.			
15	Evalúe el nivel de morosidad al final del período y compárelo con el establecido presupuestariamente			
16	Establezca si se realizaron planes de pago a los contribuyentes en mora y si estos cumplieron con las cuotas establecidas			
17	Determine el cumplimiento de metas relacionadas a la recuperación lograda respecto al valor presupuestado.			

Programa de auditoría

Tipo de auditoría: examen especial con enfoque de gestión

Área: Procedimientos generales

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivo:

Determinar la veracidad de los ingresos generados por tributos y su correcto ingreso a los fondos y cuentas correspondientes de la municipalidad.

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/T	Hecho por
1	Realice una conciliación de los cobros realizados, los contribuyentes en mora y los recibos emitidos por tesorería.			
2	Elabore una cédula mensual que muestre las diferencias entre lo presupuestado y lo recaudado por período evaluado y determine las de mayor porcentaje de diferencias.			
3	Verifique si la municipalidad posee o implementa manuales de control de calidad para los procedimientos ejecutados en cada área de la unidad financiera.			
4	Investigue si hay horarios ampliados para cobros en las cajas colectoras.			
5	Examine si se tramita extinción de la deuda tributaria a través de: dación en pago, compensación de la deuda u otras.			

Tipo de auditoría: Examen especial con enfoque de gestión

Área: Procedimientos generales

Período: del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX

Objetivo:

Verificar el cumplimiento de la Ley General Tributaria Municipal respecto a la aplicación de los procedimientos establecidos para la verificación y control que puedan afectar la efectividad en la recaudación de impuestos.

No.	Procedimiento	Fecha	Ref. P/t	Hecho p/
1	Indague si la unidad responsable de la fiscalización cuenta con una planificación de trabajo anual orientada a la verificación del cumplimiento de la LGTM.			
2	Identifique si los procedimientos aplicados en la fiscalización se encuentran de acuerdo a lo que establece el Art. 82 de la LGTM.			
3	Evidencie si se emitió informe final sobre el cumplimiento de las obligaciones legales y sustantivas por parte del contribuyente.			
4	Verifique si se notifico adecuadamente al contribuyente para el levantamiento del acta correspondiente.			
5	Determine si los contribuyentes han puesto recursos en la aplicación de impuestos o revisión de la misma por no estar de acuerdo con los valores determinados.			
6	En los casos de contribuyentes existentes, en los cuales el fiscalizador determino incumplimientos sustantivos, compruebe si estos se hicieron efectivos.			

CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A continuación se muestran las conclusiones y recomendaciones estructuradas con base a los resultados obtenidos en el proceso de la investigación denominada "Auditoría a la efectividad en la recaudación de impuestos municipales".

4.1 CONCLUSIONES

- El auditor cuenta con una planificación generalizada de las auditorías a los ingresos corrientes, que no incluye el examen a funciones específicas. Limitándose a realizar procedimientos de arqueo de caja al departamento de tesorería y no se revisa otras unidades que intervienen en el sistema de recaudación como el departamento de catastro, cuentas corrientes, tesorería y recuperación de mora tributaria.
- La gestión es muy importante dentro de las municipalidades, pero actualmente no hay programas diseñados para examinarla, por lo tanto los trabajos practicados a la fecha no auditan las operaciones y procedimientos que se realizan en el sistema de recaudación tributaria.
- Las políticas de cobro se encuentran diseñadas específicamente para realizar el cobro de los impuestos no son suficientes para lograr la efectividad en la recaudación tributaria presupuestada.
- Los auditores internos no poseen indicadores para examinar o determinar la efectividad de las operaciones y medir el desempeño del recurso humano que interviene en proceso de recaudación tributaria.
- No existen procedimientos de auditoría específicos para auditar los ingresos tributarios y la eficiencia, eficacia y economía del sistema de recaudación tributaria de la municipalidad.

- La falta de visión, conocimiento o experiencia por parte del auditor interno incide en el aseguramiento y calidad del trabajo de auditoría realizada a los ingresos.

4.2 RECOMENDACIONES

- Incluir en el plan anual de auditoría la práctica de un examen orientado a la efectividad en la recaudación de los tributos, de manera que le permita identificar líneas preliminares a evaluar sobre la gestión de cada departamento del área financiera.
- Que las actividades a desarrollar se planifiquen de forma técnica y profesional, de manera tal que le permita al auditor interno identificar debilidades o riesgos inherentes en los procedimientos, que afectan significativamente la recaudación tributaria.
- El auditor analice y evalúe el control interno en cada una de las áreas de la unidad financiera con el propósito de garantizar su efectividad o registrar información relevante sobre las deficiencias del control interno y posibles riesgos.
- Que se gestione un plan de capacitaciones a fin de fortalecer los conocimientos técnicos para el desarrollo de auditorías que estén enfocadas al examen de la efectividad en la recaudación tributaria.
- identificar los elementos necesarios para elaborar aquellos indicadores que le permitan medir el desempeño y grado de efectividad de las operaciones que realizan las unidades encargadas de la recaudación tributaria.

BIBLIOGRAFIA

- Aquino Barahona, Lorena Esmeralda y otros. -Eficacia de los procedimientos de cobro de la deuda tributaria municipal aplicado por la municipalidad de antiguo Cuscatlán y Soyapango para la recuperación de mora tributaria- Universidad de El Salvador. Tesis. Febrero 2009.
- Baires Flores, Héctor Tulio. Constitución de la República de El Salvador. Recopilación legislación universitaria. Año 2009.
- Chavarría Urías, Berta Luciana, y otros. Guía de aplicación de leyes y ordenanzas Municipales y sus efectos en los impuestos. San Salvador, El Salvador, C.A. Tesis. Universidad de El Salvador. Año 2010.
- Código Municipal. Decreto No. 274, El Salvador, 31 de enero de 1986
- Constitución de la República. Decreto No. 38, El Salvador, 15 de Diciembre de 1983
- Corte de Cuentas de la República. Normas de Auditoría Interna Gubernamental. El Salvador. Órgano Rector del Sistema de Control y Auditoría de La Gestión Pública. (2014).
- Corte de Cuentas de la República. Manual de Auditoría Gubernamental. El Salvador. Órgano Rector del Sistema de Control y Auditoría de La Gestión Pública (2006). Capítulo II Auditoría operacional o de Gestión.
- Corte de Cuentas de la República. Manual de Auditoría Interna de la Corte de Cuentas. El Salvador. Órgano Rector del Sistema de Control y Auditoría de La Gestión Pública (2001).
- Hernández Sampieri, Roberto. Metodología de la investigación. Quinta edición.-Mc Graw Hill. Año 2010
- Ley de Creación del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los Municipios. Decreto No.74, El Salvador 23 de Septiembre de 1988.
- Ley General Tributaria Municipal. Decreto No. 86, El Salvador, 17 de Octubre de 1991
- Padilla Teshe, Douglas Edgardo y otros. Diseño y aplicación de políticas y estrategias para garantizar efectividad en los cobros de impuestos- San Salvador, El Salvador, C.A. Tesis. Año 2008.
- Real Academia Española. Diccionario de la lengua española. 22ª edición, 2001
- Santillana González, Juan Ramón, contabilidad y auditoría Gubernamental, México Thomson 2002
- www.cortedecuentas.gob.sv

ANEXOS

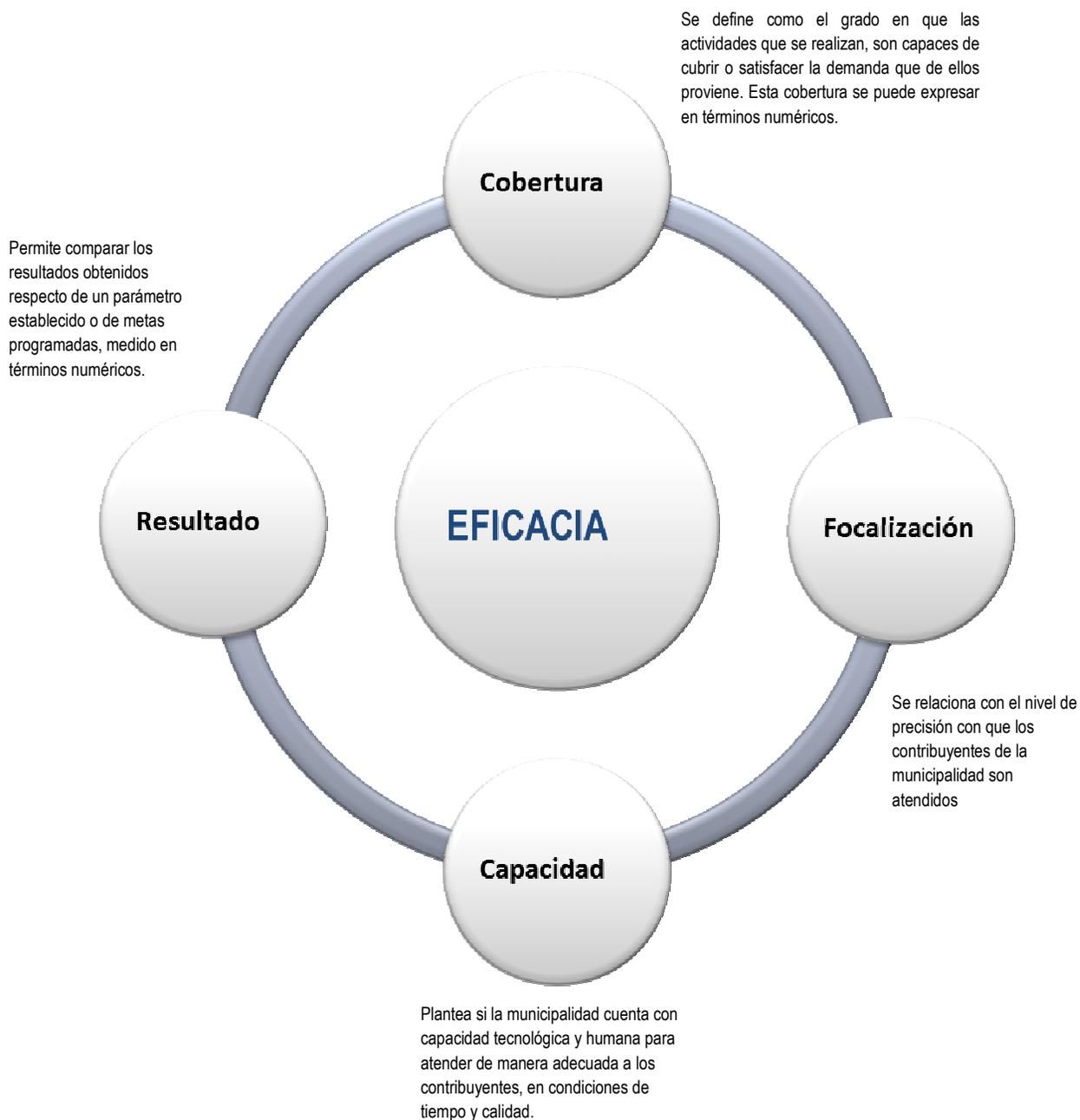
Municipalidades del área metropolitana de San Salvador- AMSS

Orden	Municipalidad	Población	
		Urbana	Rural
1	Alcaldía municipal de San Salvador	316,090	0
2	Alcaldía municipal de Soyapango	241,403	0
3	Alcaldía municipal de Ilopango	103,862	0
4	Alcaldía municipal de San Martín	66,004	6,754
5	Alcaldía municipal de Ciudad Delgado	112,161	8,039
6	Alcaldía municipal de Ayutuxtepeque	34,710	0
7	Alcaldía municipal de San Marcos	63,209	0
8	Alcaldía municipal de Mejicanos	140,751	0
9	Alcaldía municipal de Apopa	131,286	0
10	Alcaldía municipal de Nejapa	16,530	12,928
11	Alcaldía municipal de Santa Tecla	108,840	13,068
12	Alcaldía municipal de Antigua Cuscatlán	33,698	0
13	Alcaldía municipal de Tonacatepeque	78,158	12,738
14	Alcaldía municipal de Cuscatancingo	66,400	0

Cuadro de especies municipales emitidos por el ISDEM

ITEM	Unidad de medida	Nombre de la especie solicitada	Especificaciones del producto	Tipo de entrega
1	Blocks	Tiquetes	Impresos en papel periódico, numerados, de 100 hojas cada block, con pantalla de fondo ISDEM, con numeración, serie, valor nominal, nombre del municipio, con modificaciones.	Entrega especial de acuerdo a requerimientos
2	C/U	Tiquetes para estacionamiento con banda magnética	Estacionamiento con banda magnética, para expendedora DATAPARK, impresos en cartulina canson (7pt. (007") 0,178mm), color blanco, a una tinta, numerados, fondo de pantalla, nombre del municipio, valores nominales, con logo y escudo de El Salvador.	Una sola entrega
3	C/U	Tiquetes para estacionamiento con código de barra	Estacionamiento con código de barra variable, para expendedora DATA PARK, impresos en cartulina canson (7pt. (007") 0,178mm), color blanco, a una tinta, numerados, fondo de pantalla, nombre del municipio, valores nominales, con logo y escudo de El Salvador.	Una sola entrega
4	C/U	Formulas 1-ISAM	Continuos, impresas a dos tintas en original: blanco-contribuyente y dos copias en papel químico base 16. color amarillo: duplicado- tesorería y color celeste: Triplicado-contabilidad numeración en color rojo, con marginaciones para existencia.	Una sola entrega

Esquema de atributos relacionados a la eficacia.



Cuadro de atributos para la eficiencia, eficacia y efectividad.

Atributos enfocados a:		
Eficiencia	Eficacia	Efectividad
<ul style="list-style-type: none"> • Personas • Insumos(Materiales- instalaciones) • Máquinas y Equipos • Tiempos • Gastos • Rotación • Disponibilidad(Información) • Uso del capital (Dinero) • Motivación 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Calidad ➤ Oportunidad en la entrega ➤ Amabilidad ➤ Confiabilidad ➤ Quejas ➤ Satisfacción del cliente ➤ Servicio ➤ Cobertura ➤ Disposición 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Rendimiento ✓ Productividad ✓ Cobertura ✓ Participación de mando ✓ Impacto ✓ Crecimiento ✓ Beneficios ✓ Incremento de clientes ✓ Productividad ✓ Flujo de efectivo ✓ Rotación

Modelo de informe de auditoría de examen especial

Contenido	No. Pág.
I. Destinatario	
II. Objetivo de la auditoría	
III. Naturaleza y alcance	
IV. Resultados del examen	
V. Recomendaciones	
VI. Seguimiento a las recomendaciones de auditoría	
VII. Conclusión	

**Señores
Miembros del Concejo Municipal
Presente**

De acuerdo a lo establecido en el art. 105 del Código Municipal, la sección dos de la Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador y plan anual de auditoría interna, se presenta en este informe el resultado del examen especial realizado a los departamentos que conforman la unidad financiera de la Municipalidad, por el período del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20XX.

OBJETIVO GENERAL

Examinar el grado de eficiencia eficacia, efectividad, economía, equidad, excelencia y valoración de los operaciones que realiza la gerencia financiera y sus dependencias, incluyendo las políticas establecidas para la recaudación de los impuestos y tasas por servicios municipales que presta la municipalidad, para el período comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de 20XX.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Comprobar el cumplimiento de metas y logro de los objetivos establecidos por el área financiera.
- Evaluar la eficiencia de los servicios y economía de los cobros prestados por terceros.
- Constatar la existencia de planes y objetivos establecidos por la Unidad Financiera.
- Cotejar el cumplimiento de ingresos tributarios presupuestos y los recaudados en el período de estudio.
- Analizar la eficiencia, y efectividad de los procedimientos realizados por las unidades de catastro, cuentas corrientes, tesorería y recuperación de mora tributaria.
- Verificar la gestión realizada por los jefes de las unidades que conforman la unidad de catastro, cuentas corrientes, tesorería, gestión de mora.

NATURALEZA Y ALCANCE

De acuerdo a la naturaleza y objetivos de esta auditoría se verificó la efectividad de las operaciones y actividades orientadas en la recaudación de los tributos recibidos por la municipalidad, en el período comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20XX. Basándose en el grado de confianza del control interno, presupuesto de ingresos, planificación organizacional, metas, objetivos, e indicadores aplicados por la unidad financiera de la municipalidad, mediante pruebas selectivas realizadas durante el período.

RESULTADOS DEL EXAMEN

Esta fase muestra el resultado de las técnicas y procedimientos aplicados en la ejecución trabajo desarrollado, con propósito de verificar las aseveraciones realizadas por la gerencia, debe ser presentados al Concejo de manera práctica y bajo un criterio establecido.

Cada hallazgo debe estar debidamente documentado y referenciado en los papeles de trabajo, considerando: Normativa incumplida, tipo de evidencia, fuente de donde es generada, procedencia, cantidad de información, entre otros que se consideren relevantes.

Elementos a considerar para la estructura de las observaciones

Condición:

La condición o hallazgo es el resultado de evaluar las evidencias encontradas en la ejecución, contra los criterios de auditoría, indicando inconformidad o debilidad de un requerimiento.

Criterio

El criterio de auditoría, se determina mediante la normativa incumplida.

Causa

La causa manifiesta la procedencia del hallazgo de auditoría.

Efecto

El efecto considera la consecuencia o impacto que tiene el incumplimiento del criterio.

Comentarios de la administración.

En los comentarios de la administración, se debe considerar aquellos argumentos planteados por la administración ya sea de manera verbal o escrita, referente a los asuntos de la condición o hallazgo.

Comentarios del auditor (Si existen discrepancias)

Los comentarios del auditor se manifiestan en el caso de existir discrepancias, sobre los asuntos argumentados por la administración y los resultados de la auditoría.

Seguimiento a las recomendaciones anteriores.

Considera el estatus de la recomendación, en relación a su cumplimiento.

Recomendaciones

Deben elaborarse cuando sea procedente y de relevancia para mejorar los procesos auditados.

Conclusión.

Se redacta de acuerdo a los objetivos del examen, haciendo referencia al grado de cumplimientos del examen practicado.

Párrafo de restricción

El presente informe se emite para dar cumplimiento a lo establecido en las normas de auditoría interna gubernamental y concluir sobre la efectividad de los procedimientos realizados en la recaudación de los ingresos tributarios y no para opinar sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros o presupuesto de ingresos.

San Salvador, Marzo de 20XX.

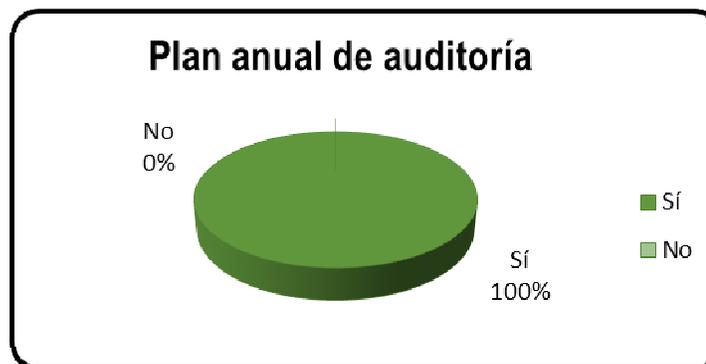
Firma del responsable de la unidad de auditoría interna.

DIOS UNION LIBERTAD

Tabulación de datos y gráficos

pregunta 1:	¿Se incorpora en el plan anual de auditoría interna, la revisión de los impuestos y tasas municipales?
Objetivo:	Conocer si el auditor interno incluye en el plan de trabajo anual, la revisión específica de las leyes y ordenanzas relacionadas al tema de los impuestos y tasas municipales.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	14	100%
No	0	0%
Total	14	100%

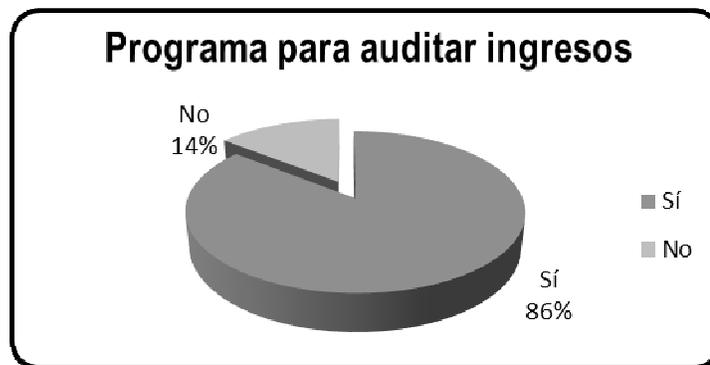


Análisis:

Se constató que el 100% de encuestados incluyen en el plan anual la revisión de los ingresos por tributos de manera general, considerando en su examen el cumplimiento de lo que establece la ley y ordenanzas relacionadas.

Pregunta 2:	¿Tiene auditoría interna, programas para evaluar los ingresos por impuesto y tasas municipales?
Objetivo:	Verificar el enfoque, de los programas que tiene auditoría interna para evaluar la correcta, recolección de los impuestos y tasas municipales incluyendo los registros.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	12	86%
No	2	14%
Total	14	100%

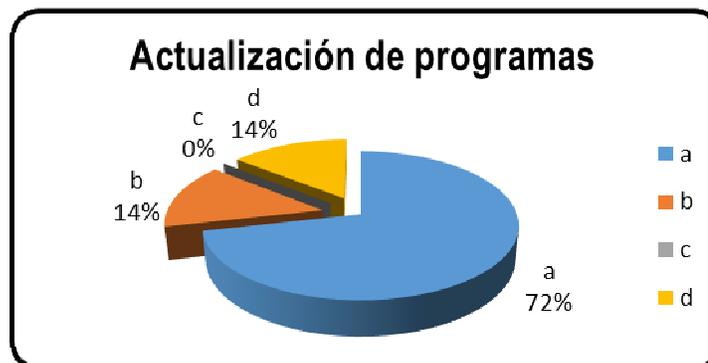


Análisis:

Se verificó que el 86% de encuestados tienen programas únicamente para examinar de manera general los ingresos tributarios y que a la fecha un 14% no tiene procedimientos para auditoría los ingresos por impuestos y tasas municipales.

Pregunta 3:	¿Cada cuánto tiempo se actualizan los programas para evaluar los ingresos por impuestos y tasas?
Objetivo:	Conocer la actualización de los programas que se utilizan en la auditoría interna, con la finalidad de mantener al día la calidad y oportunidad de los programas.

ALTERNATIVA		FRECUENCIA	
		ABSOLUTA	RELATIVA
a	A los dos años	10	72%
b	A los tres años	2	14%
c	A los cuatro años o más	0	0%
d	No se actualizan	2	14%
Total		14	100%

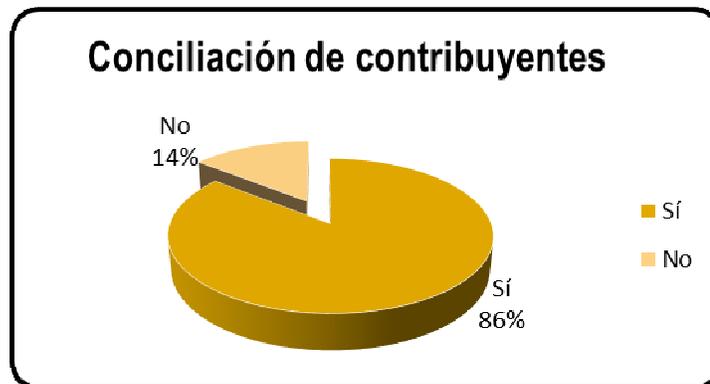


Análisis:

El 72% de los encuestados, manifestó que los programas para evaluar los ingresos tributarios, se actualizan cada dos años, un 14% cada tres años y el 14% restante no los actualiza porque considera que las operaciones son rutinarias.

Pregunta 4:	¿Considera necesario que auditoría realice conciliaciones de los contribuyentes y los reportes de mora tributaria?
Objetivo:	Verificar la importancia de conciliar los reportes y la información de los ingresos tributarios registrados en los comprobantes, contra la remesa que se realiza diariamente y el seguimiento de los contribuyentes en situación de mora.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	12	86%
No	2	14%
Total	14	100%

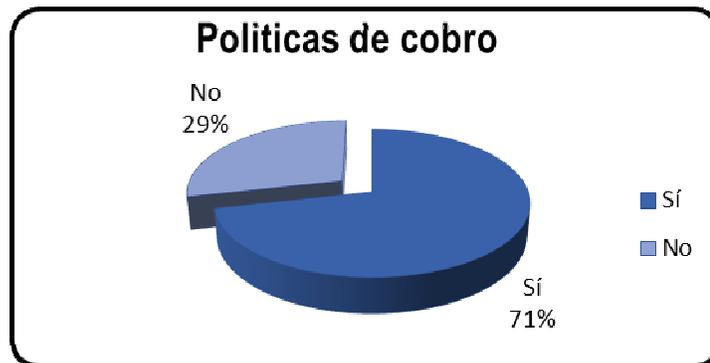


Análisis:

Se identificó que el 86% de encuestados reconoce la necesidad de realizar conciliaciones de los reportes de mora tributaria y los recibos de ingreso generados por tesorería, puesto que este procedimiento genera seguridad razonable sobre las operaciones, mientras que el 14% no lo considera necesario.

Pregunta 5:	¿Existen políticas de cobro para la recaudación de los impuestos?
Objetivo:	Conocer si la municipalidad tiene políticas para el cobro de los tributos.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	10	71%
No	4	29%
Total	14	100%

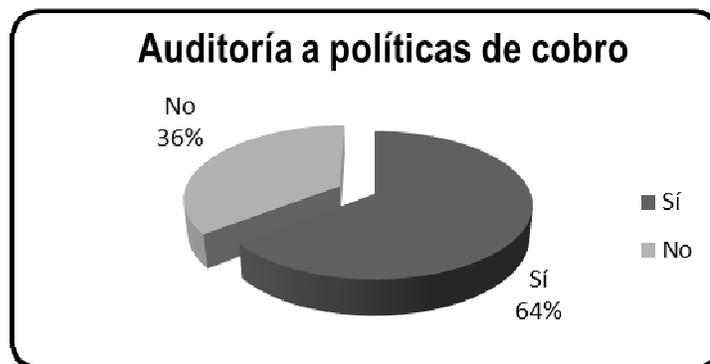


Análisis:

El 71% de los encuestados manifestó tener conocimiento sobre la existencia de políticas de cobro, mientras que el 29% afirmó que no tienen políticas para realizar el cobro de los impuestos y tasas por servicios, por lo tanto no lo auditan.

Pregunta 6:	¿Se audita la aplicación y cumplimiento de políticas de cobro de la administración tributaria?
Objetivo:	Conocer de qué manera se auditan las políticas implementadas para el cobro de los ingresos tributarios que cobra la municipalidad.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	9	64%
No	5	36%
Total	14	100%

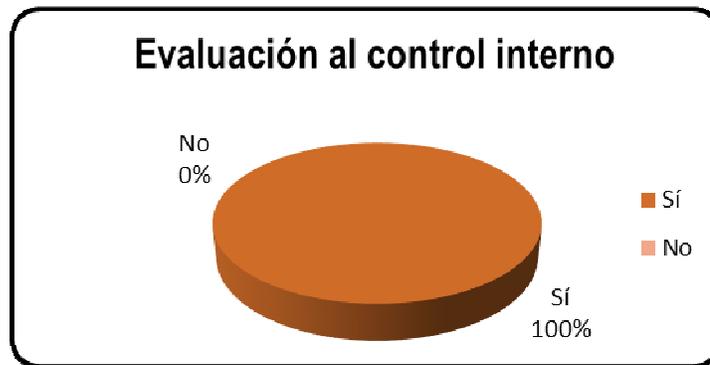


Análisis:

Se identificó que el 64% de los encuestados audita únicamente el cumplimiento de las políticas implementadas para el cobro, mientras que el 36% no tiene procedimientos específicos para realizar el examen.

Pregunta 7:	¿Se realizan evaluaciones de control interno a cada uno de los departamentos del área financiera?
Objetivo:	Conocer si la unidad de auditoría interna realiza evaluaciones de control interno a las distintas áreas financieras involucradas en la recaudación de tributos.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	14	100%
No	0	0%
Total	14	100%



Análisis:

El 100% de encuestados manifestó que evalúa el control interno en las distintas áreas que conforman la unidad financiera.

Pregunta 8:	¿En el estudio y evaluación de control interno se determinan las áreas críticas para auditar los ingresos por impuestos y tasas?
Objetivo:	Conocer si se consideran áreas críticas del control interno relacionadas al cobro de los tributos.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	12	86%
No	2	14%
Total	14	100%

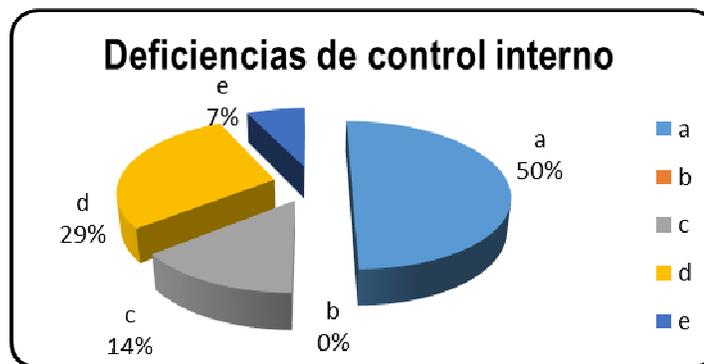


Análisis:

De acuerdo a los resultados obtenidos un 86% de encuestados determina las áreas críticas durante la evaluación del control interno de la unidad financiera y el 14% restante no lo considera necesario o importante.

Pregunta 9:	De acuerdo a las evaluaciones del control interno a los departamentos del área financiera, ¿En cuál de los siguientes objetivos considera que existe deficiencia?
Objetivo:	Conocer las deficiencias más relevantes del control interno al área de cobros por impuestos y tasas.

ALTERNATIVA		FRECUENCIA	
		ABSOLUTA	RELATIVA
a	Eficiencia y eficacia	7	50%
b	Confiabilidad de información	0	0%
c	Cumplimiento de leyes	2	14%
d	En todos los anteriores	4	29%
e	En ninguno	1	7%
Total		14	100%



Análisis:

El 50% de encuestados manifestó que existe deficiencia de control interno en cuanto a la efectividad de las operaciones que realiza el unidad financiera, el 29% establece que los objetivos del control interno no se cumplen, un 14% considera que existe debilidad en el cumplimiento de leyes y regulaciones y el 7% considera que no existen deficiencias de C.I.

Pregunta 10:	¿Se realizan auditorías al sistema de recaudación del área de mercados?
Objetivo:	Conocer si auditoría interna incorpora las revisiones por cobros realizados al área de mercados municipales.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	13	93%
No	1	7%
Total	14	100%

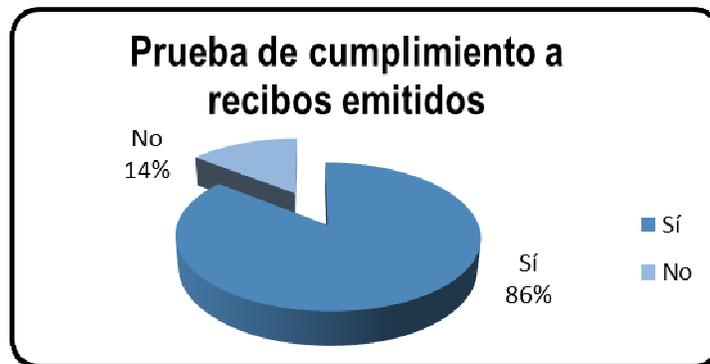


Análisis:

Se determinó que para el 93% de los encuestados es relevante auditar la recaudación de impuestos y tasas que cobra el área de mercados desde un enfoque financiero, no obstante el 7% no realiza el examen.

Pregunta 11:	¿Realiza la unidad pruebas de cumplimiento a los recibos emitidos por cobro de impuestos y tasas?
Objetivo:	Saber de qué manera el auditor interno verifica los recibos de ingreso tributarios incluyendo la información contenida en los mismos.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	12	86%
No	2	14%
Total	14	100%



Análisis:

Se observó que el 86% de encuestados examina únicamente el cumplimiento de lo establecido en la ley general tributaria municipal, referente a los procedimientos y documentos emitidos para el cobro de los tributos, por el contrario el 14% no lo realiza bajo este enfoque.

Pregunta 12:	¿Sabe usted si existe un responsable que da seguimiento al cobro de la cartera de morosidad?
Objetivo:	Conocer si existe una unidad responsable que le da seguimiento a la cartera de mora tributaria respecto.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	14	100%
No	0	0%
Total	14	100%



Análisis:

El 100% de los encuestados manifestó conocer que existe un responsable de darle seguimiento al cobro de la cartera de mora dentro de las municipalidades.

Pregunta 13:	¿Se realiza auditoría para verificar el cumplimiento de leyes y ordenanzas aplicables a la unidad responsable de administrar la cartera de morosidad?
Objetivo:	Conocer si la unidad que da seguimiento al cobro de los tributos es auditada.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	12	86%
No	2	14%
Total	14	100%

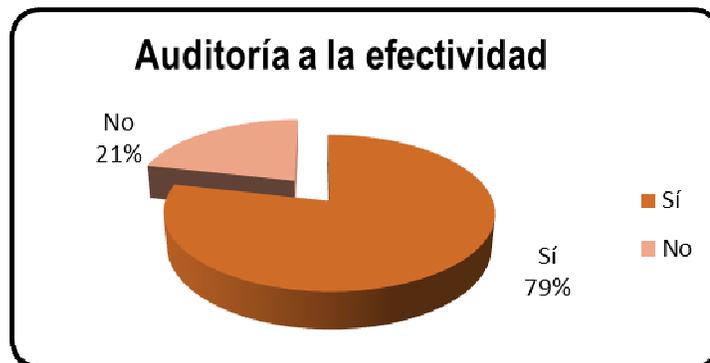


Análisis:

El 86% de auditores encuestados examina el cumplimiento de leyes y ordenanzas aplicables a la unidad que administra la cartera de morosidad, mientras que 14% no verifica este atributo.

Pregunta 14:	¿Se realizan auditorías para verificar la efectividad en la recaudación de los tributos?
Objetivo:	Saber si actualmente se audita el trabajo desarrollado por los encargados de la recaudación tributaria.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	11	79%
No	3	21%
Total	14	100%



Análisis:

El 79% de los encuestados afirmó que realiza exámenes sobre la efectividad en la recaudación de los impuestos. Sin embargo el 21% restante no lo hace.

Pregunta 15:	¿Considera importante aplicar procedimientos de auditoría interna para evaluar la efectividad en la recaudación tributaria?
Objetivo:	Conocer si para el auditor interno es importante realizar auditorías para evaluar la gestión de los empleados responsables de la recaudación de los tributos.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	14	100%
No	0	0%
Total	14	100%

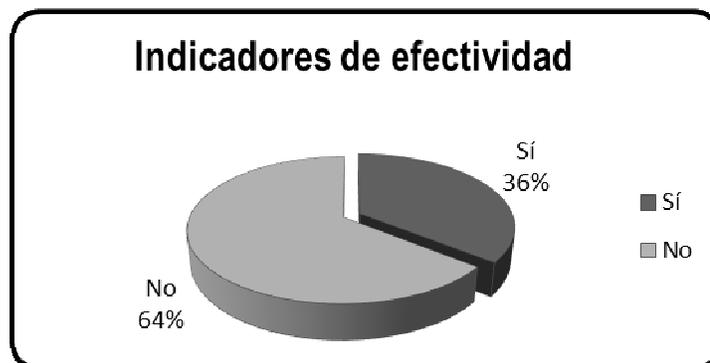


Análisis:

El total de encuestados manifestó que es importante aplicar procedimientos de auditoría para evaluar la gestión realizada en la recaudación de los ingresos tributarios. Sin embargo no todos examinan la efectividad en el sistema de recaudación tributaria municipal.

Pregunta 16:	¿Tiene auditoría interna indicadores para auditar la efectividad de la recaudación tributaria?
Objetivo:	Saber si el auditor interno tiene indicadores para auditar el cumplimiento de leyes, ordenanzas incluyendo la gestión realizada por la unidad financiera.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	5	36%
No	9	64%
Total	14	100%

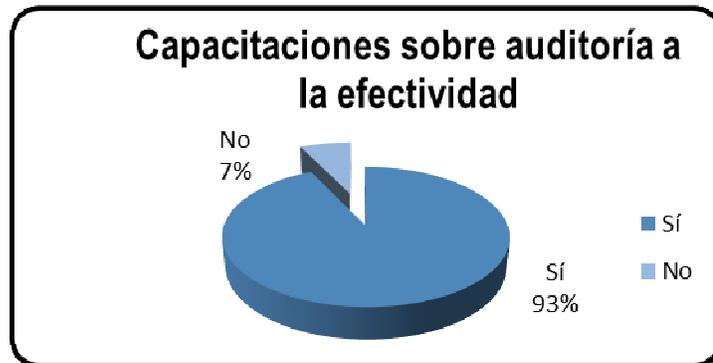


Análisis:

Se constató que el 64 % de encuestados no auditar la eficiencia y eficacia en la recaudación de los tributos que cobra la municipalidad, ya que únicamente un 36% aplica indicadores para examinar las operaciones y registros del área financiera.

Pregunta 17:	¿Considera necesario que la unidad reciba capacitaciones sobre auditorías enfocadas a la efectividad en la recaudación de los tributos?
Objetivo:	Conocer el grado de importancia de las capacitaciones sobre efectividad, para el auditor interno.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sí	13	93%
No	1	7%
Total	14	100%



Análisis:

El 93% de auditores encuestados manifestó que es necesario capacitarse sobre auditorías enfocadas a la efectividad en el cobro de los tributos municipales, mientras que el 7% considera que no es preciso que se les capacite.