

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública



**“El Contador Público Independiente
en el Desarrollo de la Auditoría Tributaria
Para la Emisión del Dictamen e Informe Fiscal”**

Trabajo de Graduación Presentado Por:

**Carlos Ernesto López Lazo
Jesús Elías Medrano Muñoz
Eliseo de Jesús Ramírez Iraheta**

Para Optar al Grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Septiembre de 2002

San Salvador,

El Salvador,

Centroamérica

HONORABLES AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Rectora : **Dra. María Isabel Rodríguez**

Secretaria General : **Licda. Lidia Margarita Muñoz Vela**

Secretaria de Asuntos Académicos : **Licda. Adela Muñoz Chávez de Melgar**

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

Decano : **Msc. Roberto Enrique Mena Fuentes**

Vice-Decano : **Lic. Pedro Faustino García Cortéz**

Secretario : **Lic. José Wilfredo Zelaya Franco**

Administrador Académico : **Lic. Manuel Enrique Araujo Villalobos**

Septiembre de 2002

San Salvador,

El Salvador,

Centro América

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Rectora : **Dra. María Isabel Rodríguez**
Secretaria General : **Licda. Lidia Margarita Muñoz Vela**

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

Decano : **Msc. Roberto Enrique Mena Fuentes**
Secretario : **Lic. José Wilfredo Zelaya Franco**
Asesor : **Lic. Ricardo Alberto Jiménez Benítez**

TRIBUNAL EXAMINADOR

Presidente : **Lic. Ricardo Arévalo Padilla**
Primer Vocal : **Lic. Manuel Antonio Mejía**
Segundo Vocal : **Lic. Ricardo Alberto Jiménez Benítez**

Septiembre de 2002

San Salvador,

El Salvador,

Centro América

DEDICATORIAS

- A DIOS, TODO PODEROSO:** Que me ha regalado la vida, la Oportunidad y la sabiduría; para poder enfrentar y superar la diversidad de obstáculos inmersos en el desarrollo de mi carrera, iluminado y guiando el camino del triunfo.
- A MIS PADRES:** **Carlos Ernesto y Blanca Mirian**, que con mucho sacrificio y esfuerzo ayudaron desde el inicio hasta el final del camino que hoy culmino, sabiendo que sin el amor, el coraje y trabajo que siempre demostraron, esto no seria posible. Por eso les agradezco padres amados porque el triunfo alcanzado es de ustedes.
- A MIS HERMANOS:** **Jorge, Douglas y José Luis**, que con su apoyo consistente y como ejemplo ayudaron a salir adelante en los momentos más duros de mi carrera de la mejor manera posible, gracias hermanos y sigamos el camino de nuestros padres.
- A CONDUSAL, S.A. DE C.V.:** Agradecerles fraternalmente, la confianza, la paciencia, el apoyo incondicional que me brindaron, que sin todo esto no hubiera sido posible culminar la carrera profesional.
- A LA FAMILIA DE MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO DE GRADUACION:** **Eliseo, Elías y Familias**; que nos apoyaron incondicionalmente de una u otra forma para culminar el desarrollo de este trabajo.
- A MIS DEMAS FAMILIARES, AMIGOS Y DOCENTES:** Que de múltiples formas apoyaron a conseguir el logro de este triunfo.

CARLOS E. LOPEZ LAZO

DEDICATORIAS

A DIOS, TODOPODEROSO: Gracias por su eterno amor, y haberme permitido alcanzar esta meta.

A MIS PADRES: Que con esfuerzo y sacrificio me ayudaron a culminar el triunfo.

A MI ESPOSA E HIJA: Por haber soportado los peores momentos de mi carrera.

A MIS HERMANOS: Por su apoyo incondicional en todo momento.

A LA FAMILIA DE MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO DE GRADUACION: Por las incontables atenciones que de una u otra forma, ayudaron a la realización de este trabajo.

A MIS DEMAS FAMILIARES, AMIGOS Y DOCENTES: Que de una u otra forma contribuyeron al logro de mi carrera.

ELIAS MEDRANO

DEDICATORIAS

A DIOS, TODO PODEROSO: Por haberme dado unos padres responsables, la Oportunidad a la vida y la sabiduría; que han sido las bases fundamentales, para poder enfrentar las adversidades de la vida, inmersa en el desarrollo de mi carrera y, por haberme iluminado para que este triunfo sea una realidad.

A MIS PADRES: **Maria Julia y José Antonio**, que con mucho sacrificio y esfuerzo no me desampararon en el camino que hoy finalizo, sabiendo que sin el esfuerzo y coraje con el que trabajaron, este triunfo no sería posible. Por tal razón les estoy infinitamente agradecido porque los que han triunfado son ustedes.

A MIS HERMANOS: **Jorge Luis y José Valentín**, que se sacrificaron él llegar a ser profesionales, por verme triunfador; ya que sin su apoyo incondicional jamás hubiera sido posible esta realidad. A **Tito Flavio y Maria Isabel**, que de una u otra forma fueron parte fundamental de este logro; Gracias hermana por haber seguido el ejemplo. A **Daniel Arturo (Sobrino)**, por haberte sacrificado; sigue el ejemplo.

A DIANA ERIKA: Te agradezco fraternalmente, la espera, la paciencia y el apoyo académico incondicional que me brindaste, y este triunfo es tuyo también.

A LA FAMILIA DE MIS COMPAÑEROS

DE TRABAJO DE GRADUACION: **Carlos Lazo y su madre**; que me apoyaron incondicionalmente de todas las maneras posibles, no sólo en este trabajo, sino a lo largo de la carrera.

A MIS DEMAS FAMILIARES, AMIGOS Y DOCENTES:

Que de manera directa e indirecta formaron parte para el logro de este objetivo.

ELISEO DE J. RAMÍREZ IRAHETA

INDICE

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iv

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES, MARCO REGULATORIO TÉCNICO-LEGAL Y PROFESIONAL DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA. 1

1	GENERALIDADES	1
1.1	SURGIMIENTO Y EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA	3
1.2	EL SISTEMA TRIBUTARIO EN EL SALVADOR	3
1.3	MARCO TEÓRICO	4
1.3.1	CONCEPTUALIZACIÓN SOBRE EL CÓDIGO TRIBUTARIO	5
1.3.1.1	TRIBUTOS	5
1.3.1.2	PRINCIPIOS GENERALES APLICABLES A LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	6
1.3.1.3	DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS	8
1.4	AUDITORÍA TRIBUTARIA.	9
1.4.1	ENFOQUE	9
1.4.2	OBJETIVOS	9
1.4.3	DESARROLLO	10
1.4.3.1	DIAGNOSTICO PRELIMINAR	10
1.4.3.2	FASE DE COMPROBACIÓN Y OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS	10
1.4.3.3	FASE DE EJECUCION	11
1.4.3.4	FASE FINAL	12
1.4.4	PLANEACION	12
1.4.4.1	LA ACUMULACIÓN DE FACTORES	12
1.4.4.2	LA IDENTIFICACIÓN DE UN PROBLEMA	13
1.4.4.3	LA DEFINICION DE UN PROBLEMA	14
1.4.4.4	FACTORES A CONSIDERAR DENTRO DE LA PLANIFICACIÓN	
1.4.4.5	ETAPAS DE LA PLANIFICACION	14

1.4.4.5.1	OBTENCION DE LA INFORMACIÓN	16
1.4.4.5.2	ANALISIS Y EVALUACIÓN	17
1.4.4.5.3	FORMULACION DE RECOMENDACIONES	17
1.4.4.5.4	INFORMES	18
1.4.4.5.5	EVALUACION SUBSECUENTE	18
1.4.5	ESTUDIO PRELIMINAR	18
1.4.6	PLANEACIÓN GENERAL	19
1.4.7	BASES PARA LA PLANEACION	20
1.4.8	ACUERDO DE OBJETIVOS	23
1.4.8.1	TIPO DE AYUDA A LA ADMINISTRACION	23
1.4.8.2	NIVEL DE ASISTENCIA A LA ADMINISTRACION	23
1.4.8.3	EXCELENCIA EN EL SERVICIO	23
1.4.9	ESTRATEGIAS DE AUDITORIA TRIBUTARIA	24
1.4.10	PRESUPUESTO ANUAL	25
1.4.11	PLANEACION ESPECIFICA	25
1.4.11.1	PLAN DE TRABAJO	25
1.4.11.2	ORIENTACION DEL PLAN ANUAL	26
1.4.11.3	CONOCIMIENTO DEL TIPO DE NEGOCIO	26
1.4.12	OBTENCION DE INFORMACIÓN EXTERNA DE LA EMPRESA	27
1.4.12.1	ENTORNO MACROECONOMICO	27
1.4.12.2	ENTORNO POLÍTICO	27
1.4.12.3	APERTURA DE NUEVAS LINEAS DE CREDITO	28
1.4.12.4	DIVERSIFICACION DE LAS VENTAS O SERVICIOS	28
1.4.12.5	ROTACION DE CLIENTES Y PROVEEDORES PRINCIPALES	28
1.4.12.6	CAMBIOS EN LA ESTRUCTURA ORGANIZATIVA PERSONAL CLAVE	28
1.4.12.7	EL CONOCIMIENTO BASICO EXTERNO QUE AFECTA LO CICLOS DE OPERACIONES DE LA EMPRESA	29
1.4.13	OBTENCION DE INFORMACIÓN INTERNA	31
1.4.14	ALCANCE DE LOS SERVICIOS	32
1.4.14.1	RESPONSABILIDAD DE LOS IFORMES QUE SE PROPORCIONARAN	33
1.4.14.2	ASESORIA QUE SE DARA AL CONTRIBUYENTE	33
1.4.14.3	DIAGNOSTICO FICAL	34
1.4.14.4	PLAN DE IMPLEMENTACION DE LAS RECOMENDACIONES	34

1.4.15	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	35
1.4.15.1	INFORMACION INTERNA	36
1.4.15.1.1	POLITICAS ADMINISTRATIVAS Y METODOS CONTABLES	36
1.4.15.1.2	LEGISLACION A CONSIDERAR	37
1.4.16	PRINCIPALES PROCEDIMIENTOS EN LOS SERVICIOS	37
1.4.16.1	METODOS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	37
1.4.16.2	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	38
1.4.16.3	IMPORTANCIA DE LOS METODOS	38
1.4.16.4	OBJETIVOS	38
1.4.17	PRINCIPALES METODOS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	38
1.4.18	PROCEDIMIENTOS GENERALES	40
1.4.19	ALCANCE DEL COMPROMISO	42
1.4.20	PRUEBAS DE VALIDACIÓN Y PROGRAMAS	42
1.4.21	RIESGO Y CERTIDUMBRE	43
1.4.22	IDENTIFICACION DE LOS OBJETIVOS DE AUDITORIA	44
1.5	COMO PREPARAR PROGRAMAS DE AUDITORIA	45
1.5.1	DIRECTRICES PARA LA FORMULACION DE PROGRAMAS	46
1.5.2	FORMAS Y MODALIDADES DE LOS PROGRAMAS	46
1.5.3	COMPONENTES DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA	47
1.6	PAPELES DE TRABAJO	48
1.6.1	DEFINICIONES	48
1.6.2	IMPORTANCIA	49
1.6.3	PROPOSITOS	49
1.6.4	CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO	50
1.6.5	CUSTODIA	51
1.7	UNIDAD DE AUDITORIA TRIBUTARIA-DESPACHOS	52
1.7.1	DESCRIPCION GENERAL DE LOS PRINCIPALES PUESTOS	52
1.8	DICTAMEN E INFORME FISCAL	53
1.8.1	DICTAMEN FISCAL	53
1.8.2	INFORME FISCAL	54
1.8.3	GENERALIDADES	54
1.8.4	PERIODO DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL	55

1.8.5	CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR PARA DICTAMINARSE FISCALMENTE	55
1.8.6	REQUISITOS GENERALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL	56
1.8.7	OBLIGACION DE SUMINISTRAR INFORMACION	56
1.8.8	PLAZOS DE PRESENTACION	56
1.8.9	DICTAMENES E INFORMES FISCALES QUE CARECEN DE VALIDEZ PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	57
1.9	OBLIGACIONES DEL AUDITOR	58
1.10	REQUISITOS PARA SER AUTORIZADO COMO CONTADOR PUBLICO	59
1.11	ATRIBUCIONES DEL CONTADOR PUBLICO	59
1.12	FINALIDADES DE CONSEJO DE VIGILANCIA	60

CAPITULO II

DESCRIPCIÓN DE LA METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION SU ANÁLISIS Y DIAGNOSTICO

2	METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	61
2.1	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION	61
2.1.1	GENERAL	61
2.1.2	ESPECIFICOS	61
2.2	DISEÑO METODOLOGICO	62
2.2.1	TIPO DE ESTUDIO	62
2.2.2	AREA GEOGRAFICA DE ESTUDIO	63
2.2.3	UNIDAD DE ANALISIS	63
2.3	POBLACIÓN Y MUESTRA	64
2.3.1	POBLACION	64
2.3.2	MUESTRA	64
2.4	MÉTODOS E INSTRUMENTOS PARA RECOLECCIÓN DE DATOS	65
2.4.1	INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA	65
2.4.2	INVESTIGACIÓN DE CAMPO	66
2.5	DEFINICION DE LOS METODOS DE RECOLECCION DE DATOS Y ELABORACION DE INSTRUMENTOS	66
2.5.1	PLAN DE TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS.	67
2.5.2	ANÁLISIS DE LAS SITUACIONES ENCONTRADAS	67

2.5.3	TABULACION DE DATOS	67
2.6	ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	68
2.7	INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS	93
2.8	DIAGNOSTICO	93
2.8.1	CONTADORES PÚBLICOS O DESPACHOS DE AUDITORÍA	93
2.8.2	CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR FISCAL	95

CAPITULO III

DESARROLLO DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA PARA LA EMISIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL

3.1	NORMAS DE AUDITORIA	96
3.1.1	NORMAS PERSONALES	96
3.1.2	NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO	98
3.1.3	NORMAS DEL DICTAMEN E INFORME	99
3.2	TECNICAS Y DESARROLLO DE AUDITORIA	99
3.2.1	PLANEACION DE LA AUDITORIA	100
3.2.1.1	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	101
3.2.1.2	METODOS DE EVALUACION	101
3.2.1.3	PLANEACION DETALLADA	102
3.3	ANALISIS E INDICES FINANCIEROS-TRIBUTARIOS	104
3.3.1	IMPORTANCIA TRIBUTARIA	105
3.3.2	RIEGO TRIBUTARIO	101
3.3.3	INDICES DE EVALUACIÓN DEL RIEGO TRIBUTARIO	105
3.4	PAPELES DE TRABAJO	107
3.4.1	DEFINICION	107
3.4.2	CONTENIDO Y ESTRUCTURA	108
3.4.2.1	CONTENIDO	108
3.4.2.2	ESTRUCTURA	109
3.4.2.3	CLASIFICACION	110
3.5	PRUEBA TRIBUTARIA	112
3.5.1	CONCEPTO	112
3.5.2	MODOS O MEDIOS DE PRUEBA	113

3.5.3	LA PRUEBA DOCUMENTAL	114
3.5.4	CLASE DE DOCUMENTOS	115
3.6	NORMATIVA LEGAL TRIBUTARIA	116
3.7	ETAPAS DEL DESARROLLO DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	118
3.7.1	OBJETIVOS	118
3.7.2	ESTRATEGIAS	119
3.7.3	POLITICAS DE EJECUCION	119
3.7.4	FINALIDAD Y RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR FISCAL	119
3.7.5	ELABORACION Y PROGRAMACIÓN DE PLANES DE TRABAJO	123
3.7.5.1	OBJETIVO GENERAL	123
3.7.5.2	OBJETIVOS ESPECIFICOS	124
3.7.5.3	POLITICAS	124
3.7.5.4	MEMORANDUM DE PLANEACION	124
3.7.5.4.1	FASES DE LA PLANEACION	125
3.7.5.4.2	PLANILLA DE DECISIONES PRELIMINARES	129
3.8	LINEAMIENTOS GENERALES PARA LA ELABORACIÓN DE PROGRAMAS DE AUDITORIA	132
3.8.1	OBJETIVO	132
3.8.2	JUSTIFICACION	132
3.8.3	PROCEDIMIENTOS GENERALES	133
3.9	EJECUCION DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	133
3.9.1	PASOS BÁSICOS A SEGUIR	133
3.9.2	TECNICAS DE ELABORACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO	134
3.9.2.1	REFERENCIACION	136
3.9.2.2	REFERENCIAS EN CRUCES DE CIFRAS	138
3.9.2.3	MARCAS DE AUDITORIA	139
3.9.2.4	NOTAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO	140
3.9.2.5	MANEJO Y ORDENAMIENTO DE LOS PAPELES DE TRABAJO	140
3.10	ASPECTOS SUSTANCIALES DEL INFORME DE AUDITORIA	141
3.10.1	INFORME DE AUDITORIA DE IVA	141
3.10.2	INFORME DE INFRACCIONDE IVA	142
3.10.3	INFORME DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	143

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	146
CONCLUSIONES	146
A CONTADORES PÚBLICOS Y DESPACHOS DE AUDITORIA. DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	146 147
RECOMENDACIONES	149
A CONTADORES PÚBLICOS Y DESPACHOS DE AUDITORIA. DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	149 149
BIBLIOGRAFIA	150
ANEXOS	
ANEXO I TIPOS DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS SUJETOS PASIVOS	
ANEXO II REGIMEN SANCIONATORIO POR INCUMPLIMIENTOS A LAS OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS CODIGO TRIBUTARIO	
ANEXO III MODELOS DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL SUS MODELOS, DIAGNOSTICOS Y FORMULARIOS TRIBUTARIOS	

RESUMEN

La Administración Tributaria (AT), por medio de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) ha elaborado una Guía de Orientación **No. DG-001/2001**, denominada **“ Guía de Orientación General para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal”** que será desarrollado por auditores (Contadores Públicos Autorizados) que hayan sido nombrados por contribuyentes obligados a dictaminar, el cuál tiene su fundamento legal en el Código Tributario. El contenido de la guía esta enmarcado a las disposiciones legales y no al proceso de la auditoria, procedimientos, técnicas, criterios que permitan desarrollar el trabajo con eficiencia profesional.

En la actualidad los despachos de auditoría y los profesionales de la Contaduría Pública de El Salvador, no cuentan con un documento que sirva de guía para el desarrollo del proceso de la Auditoría Tributaria, con técnicas y criterios que son muy subjetivos de control por parte de la institución fiscalizadora, que coadyuve a la ejecución de la misma, y que consecuentemente facilite la formulación y presentación del Dictamen e Informe Fiscal.

Actualmente, entre los diversos sectores que tratan el tema de la Auditoría Tributaria, no existe uniformidad en cuanto a los objetivos y alcances de cada uno de los componentes de este tipo de auditoría; sin embargo, la base del presente trabajo es la presentación de un documento que sirva de herramienta para estructurar adecuadamente un enfoque tributario que facilite su homogeneidad y aplicación.

Por lo que el presente trabajo esta enfocado al criterio y la práctica de la Auditoría Tributaria, en nuestro medio, específicamente en la elaboración de un documento que sirva de guía para el desarrollo de este tipo de auditoria, tomando técnicas, criterios y aplicaciones; que será de gran ayuda al contador público y los despachos de auditoria, para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal.

En el desarrollo profesional el Contador Público y los despachos de auditoría no cumplen con algunas fases del proceso de la auditoría tributaria, sobre lo cual se puede mencionar: la planeación y organización, ésta es elaborada en forma incompleta y deficiente; tampoco es elaborado un Plan Anual de acuerdo a las necesidades del giro del contribuyente obligado a dictaminarse y solamente se limitan a emitir una opinión. Lo que trae como consecuencia que no exista un ordenamiento sistemático de todas las actividades a realizar durante el año, y eso genera un trabajo poco ético y deficiente tanto en lo profesional como en cumplimiento de orden legal.

Los contribuyentes buscan auditores tributarios que les ayuden a detectar, subsanar y evitar situaciones de incumplimientos formales y sustantivos para lograr una seguridad fiscal, garantizando evitar sanciones sancionatorias ante la Dirección General de Impuestos Internos, considerando que la auditoría tributaria debidamente eficiente y competente puede suplir las exigencias y demandas de la empresa obligada a dictaminar fiscalmente.

Por lo anterior, esas necesidades básicas definen la función del Contador Público actuando como auditor fiscal del contribuyente; en virtud de que sin limitaciones, está facultado a dictaminar e informar sobre incumplimientos tributarios detectados en la empresa que esta obligado a dictaminar fiscalmente, el auditor fiscal, como lo llamaremos en adelante al Contador Público Independiente nombrado para dictaminar fiscalmente y Auditor Tributario al personal dependiente de la Administración Tributaria

Los despachos de auditoría y lo Contadores Públicos independientes presentan las problemáticas siguientes:

- Sus actividades son generalmente de auditoría financiera y servicios de contabilidad, es decir pocos en la actualidad prestan servicios de Auditoria Tributaria.

- Por muchas razones no poseen conocimientos sólidos en tributos, ni la experiencia, ni los criterios necesarios para un eficiente desarrollo de la Auditoría Tributaria.

En tal sentido, de la problemática planteada se deduce “Que una planeación de auditoría adecuada considerando el desarrollo de las estrategias, la planificación detallada y la preparación de programas, permitirá que la práctica de auditoría tributaria sea más objetiva, efectiva y que conlleve a una opinión (Dictamen) y desarrollo del trabajo (Informe) de una manera profesional”.

Este trabajo, establece bases teóricas y prácticas sobre como se deben administrar las actividades propias de una Auditoría Tributaria: Planeación y organización; personal, entrenamiento técnico y actividades preparatorias.

Como objetivos del presente trabajo se mencionan lo siguientes:

- Identificar y dar cobertura de las áreas tributarias susceptibles de auditarse y realizar un diagnóstico de riesgo de control interno, señalando sus principales debilidades en sus puntos de control y todo incumplimiento relacionado con los impuestos.
- Diseñar un Plan de Trabajo que contengan lineamientos que ayuden a detectar las deficiencias oportunamente (es decir de forma pro-activa) mediante los controles internos y administrativos, especialmente la combinación de ambos, evitando que la empresa caiga en incumplimientos de orden sancionatorio.

Como resultado final de este estudio, se obtuvo la formulación de un documento en el cual se describe como realizar esfuerzos conjuntos para obtener resultados satisfactorios mediante los criterios de una auditoría tributaria, que es especialmente importante para el Contador Público Independiente que emitan Dictamen e informe Fiscal, ante la Administración Tributaria de una forma profesional.

INTRODUCCION

Habiendo realizado una investigación previa con los Contadores Públicos y despachos de auditoría que prestan servicios de Auditoría Tributaria, se detectó la inexistencia del conocimiento en la aplicación de las Leyes Tributarias y el desarrollo del trabajo de auditoría, además deficiencias en los Planes de Trabajos elaborados por el personal técnico del despacho o el Contador Público nombrados para dictaminar fiscalmente, por lo anterior surge la necesidad de crear un documento el cuál conste de lineamientos y aplicaciones de las distintas etapas de la auditoría tributaria; que cumpla con los requisitos normativos, técnicos y legales según lo dispone el Código Tributario y demás leyes tributarias vigentes.

Esta formulación y diseño de la auditoría tributaria para los despachos de auditoría y Contadores Públicos nombrados para dictaminar fiscalmente está preparada en forma empírica, debido a que la mayoría no pone en práctica los Procedimientos y Técnicas de Auditoría para efectos del desarrollo del trabajo que es la base fundamental para poder emitir una opinión bajo un enfoque fiscal, mediante un documento que soporte de manera eficiente el desarrollo de la auditoría tributaria, propiciando que la ejecución del trabajo puede realizarse sin control de las actividades a realizar.

El presente trabajo esta orientado a la aplicación de criterios, técnicas, procedimientos y actividades propias de la auditoría tributaria, con el objeto de conducir a los profesionales de la Contaduría Pública a tener funciones de asesoría a los ejecutivos con respecto a cuestionamientos de orden tributario, sin dejar de desempeñar sus actividades de control y la verificación del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas propias de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente, y de ésta forma coadyuvar a la gestión empresarial para afrontar los cambios legislativos en materia tributaria.

Al finalizar el trabajo se obtendrá la propuesta de una guía para la formulación de la auditoría tributaria, desarrollada en todas sus fases, conteniendo la estrategia, criterios y técnicas; analizando en forma integral las actividades de los contribuyentes: su organización y administración tributaria, así como su sistema contable. En el plan estratégico se plasmará la información que se considere necesaria mediante un enfoque tributario, lo que conlleva a la selección adecuada del personal que ejecutará el trabajo, los procedimientos y técnicas para la elaboración de los programas generales y específicos de auditoría.

El presente escrito tiene su origen en la búsqueda de herramientas de apoyo técnico a los Contadores Públicos y despachos de auditoría que prestan servicios a los contribuyentes con la finalidad de obtener un dictamen e informe fiscal para los propósitos de control fiscalizador por parte de la administración tributaria.

El capítulo I, plasma el marco teórico que contiene generalidades sobre la Auditoría Tributaria, que constituyen la base teórica del trabajo de investigación desarrollado y los conceptos concernientes al tema en estudio, contiene la parte teórica referente a las bases para la Planificación, evaluación del control interno y su alcance; además, contiene la administración del departamento de auditoría, del entrenamiento técnico y capacidad profesional, el uso de programas de trabajo; consecuentemente se incluyen conceptos que proporcionan las herramientas y lineamientos técnicos básicos para desarrollar las diferentes etapas de la auditoría; con la diversidad de conceptos incluidos en este capítulo el Contador Público estará capacitado para abordar todas las operaciones de los contribuyentes en el conocimiento de las leyes tributarias

El capítulo II, presenta un panorama detallado de la metodología utilizada durante la investigación. Se determinan los objetivos en donde se define el área de estudio y los resultados que se obtuvieron, así como la puntualización de propósitos específicos considerados ejes problemáticos que en el desarrollo del trabajo tendrán la solución pertinente. La metodología de la investigación define las técnicas, métodos e

instrumentos que se han de utilizar en la recolección de información necesaria para sustentar el trabajo.

En el capítulo III, presenta un desarrollo de un caso práctico que detalla los lineamientos técnicos básicos para desarrollar la Auditoría Tributaria incluyendo el uso de formatos específicos para este fin. Al terminar el trabajo se obtendrá un enfoque tributario en todas sus fases y aplicaciones, el plan estratégico se plasmará la información que se considere necesaria para el desarrollo de la ejecución del trabajo lo que conlleva a la selección adecuada del personal que lo ejecutará, procedimientos y técnicas para la elaboración de los cuestionarios de control interno, así como los programas generales y específicos.

El capítulo IV, se plantean las principales conclusiones y recomendaciones que, según criterio del grupo, merecen destacarse y que su puesta en práctica posibilitaría a los Contadores Públicos y despachos de auditoría, superar en alguna medida las deficiencias y limitantes detectadas en la etapa de investigación, y concientizar la educación y el mejoramiento continuo del conocimiento tributario.

Al final se presenta una bibliografía utilizada, haciendo referencia al desarrollo teórico de la investigación; también se presenta una serie de modelos de los cuestionarios utilizados.

CAPÍTULO I

ASPECTOS GENERALES, MARCO REGULATORIO TÉCNICO-LEGAL Y PROFESIONAL DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.

1 GENERALIDADES

El Gobierno de El Salvador, para dar cumplimiento a sus compromisos de la deuda pública, necesita de ingresos; los cuales son canalizados a través del Ministerio de Hacienda, mediante los diferentes impuestos establecidos en: La Ley de Impuesto Sobre La Renta (ISR), Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) como los de mayor recaudación; y son los Contribuyentes o Responsables los obligados a declarar y a pagar sus correspondientes impuestos, cuando esto no se da conforme a la Ley, se constituyen en evasores fiscales.

La evasión fiscal ha sido uno de los grandes problemas que la Administración Tributaria siempre ha enfrentado y en años anteriores en mayor escala, ya que para controlarla; el gobierno implantó un sistema de fiscalización a los contribuyentes, este sistema se integró por un grupo multidisciplinario de auditores, entre los que se encontraban ingenieros industriales, en sistemas, contadores, economistas y administradores; quienes eran capacitados en como hacer una cédula de papeles de trabajo y tratar empíricamente el proceso de la auditoria, adecuando procedimientos a los requerimientos de ley.

Para lograr los objetivos primordiales que persigue la Administración Tributaria, es indispensable que exista un marco jurídico tributario unificado que garantice con mayor eficacia las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, y que al mismo tiempo permita garantizar los derechos y obligaciones recíprocas, asegurando la eficiente recaudación de los impuestos, que con una adecuada administración tributaria unificada propiciará una mejor coordinación y control de todas sus funciones, empleando más y mejores recursos que se le asignen y una mejor consecución de los fines que se esperan de ella y que facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mejore las posibilidades de

control por parte de la administración y un adecuado flujo de los recursos financieros, que permitan atender las responsabilidades que competen al estado, utilizando mecanismos legales adecuados que viabilicen el cumplimiento de las obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la administración tributaria.

Para alcanzar las consideraciones antes mencionadas, se ha emitido mediante Decreto Legislativo No.230 denominado **CODIGO TRIBUTARIO**, publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 349 del 22 de diciembre de 2000, vigente a partir del 1 de enero del año 2001, este contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria, el Código será aplicado a las relaciones jurídico tributarias que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las reglas tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales.

Para el Código Tributario, la principal razón de la relación jurídica-tributaria está contenida en las Normas Tributarias, dentro de las fuentes del ordenamiento tributario siguientes: (Art. 5 CT)

- a. Las disposiciones constitucionales. Las Leyes,
- b. Las Leyes, Los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley, es decir que tengan autorización por medio de la Asamblea Legislativa.
- c. Los reglamentos de aplicación que dicte el Órgano Ejecutivo de la República, y
- d. La jurisprudencia sobre procesos de constitucionalidad de las leyes tributarias.

La Dirección General de Impuestos Internos, ha elaborado una guía de orientación para la preparación y presentación del Dictamen e Informe Fiscal, que tiene su fundamento legal en el Código Tributario. El contenido de la guía está enmarcado a las disposiciones legales y no al proceso de planeación, procedimientos, técnicas de la auditoria para desarrollar el trabajo.

En la actualidad los despachos de auditoria y los profesionales de la Contaduría Pública, no cuentan con un documento que sirva de guía para el desarrollo del proceso de la Auditoría Tributaria, y que consecuentemente coadyuve a la formulación de Dictamen e Informe Fiscal

1.1 SURGIMIENTO Y EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

Bajo este contexto, la auditoría experimenta procesos de investigación y evolución que han dado como resultado la Auditoria Tributaria, cuya característica principal es que su cobertura no se delimita al estudio de aspectos de una auditoria tradicional, sino que, además, permite realizar un diagnóstico de las obligaciones formales y sustantivas que se refieran a impuestos al realizar una revisión de las obligaciones tributarias que formalmente mantiene la empresa; generando un producto final llamado “Dictamen e informe Fiscal.”

Como resultado del permanente debate de ideas entre los conocedores de la auditoria y la demanda de los usuarios de ésta, surge la Auditoria Tributaria como opción para ser desarrollada por el Contador Público, controlando las obligaciones tributarias, leyes y normativas, para superar la problemática de los contribuyentes.

1.2 EL SISTEMA TRIBUTARIO EN EL SALVADOR

El fisco con los Decretos de Ley del Impuesto sobre la Renta y a la Transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, no ha podido inducir a los Contribuyentes a cumplir con las obligaciones formales y sustantivas especificadas en las respectivas leyes que se mencionan.

Un aspecto relevante en las transacciones, es la que realiza el sector informal, que consiste en compras y ventas sin la documentación respectiva, que cuantifique estas operaciones y el fisco deja de percibir en concepto de impuesto grandes cantidades de dinero que están contempladas en el presupuesto de la nación para hacerle frente al gasto público.

Otro de los factores que inciden en la recaudación de impuesto es que los Contribuyentes efectúan transacciones comerciales sin emitir la documentación exigida legalmente que garantice la responsabilidad tributaria lo que ocasiona la evasión fiscal.

EVASIÓN FISCAL

Se entiende por evasión fiscal el hecho cuando no se paga un impuesto, no dando cumplimiento a leyes, o la abstención de realizar el hecho imponible existiendo un fraude fiscal; supone la existencia de un delito o una infracción administrativa y que normalmente disminuye los ingresos para la hacienda pública.

ELUSIÓN DEL IMPUESTO

Remoción de un impuesto que se produce cuando el contribuyente aprovecha vacíos de ley. Se trata de un a evasión del impuesto, que se diferencia del fraude fiscal en que éste supone una conducta lícita, mientras que la evasión fiscal supone una conducta ilícita.

1.3 MARCO TEORICO

Los auditores, solamente realizaban una auditoria de cumplimiento en la que se verificaban si las empresas estaban cumpliendo con lo establecido en el Código de Comercio y demás leyes tributarias, sin tener el pleno conocimiento de como desarrollar el proceso de la Auditoria Tributaria, sin metodología adecuada.

Con la creación de un marco jurídico tributario unificado por parte de la Administración Tributaria, da origen a un control adecuado entre el fisco y el contribuyente, permitiendo corregir una serie de vacíos existentes y deficiencias de carácter normativo que permitían disminuir la evasión y la elusión fiscal.

El código tributario como marco normativo de las diferentes leyes de aplicación como son el IVA, IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS REGLAMENTOS, establece un marco de armonía, para evitar la evasión fiscal, que se da por diferentes razones, entre las cuales cabe mencionar:

- a. Desconocimiento de las leyes tributarias
- b. Negligencia.
- c. Falta de voluntad de cumplimiento de la ley
- d. Intencionalidad.

El dinamismo adoptado por la Administración tributaria, tiene como objetivo facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en las leyes, que regulan los tributos fiscales y así evitar la evasión fiscal

1.3.1 CONCEPTUALIZACIÓN SOBRE EL CÓDIGO TRIBUTARIO

A continuación se presentan una gama de conceptos que se encuentran inmersos en el cuerpo legal del código tributario.

1.3.1.1 TRIBUTOS

Definición

Tributos son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. (Art. 11 CT)

Clases de Tributos (Art. 12 CT)

Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Impuesto

Impuesto es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo. (Art. 13 CT)

Tasa

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente.

No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado. (Art. 14 CT)

Contribución Especial

Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación. (Art. 15 CT)

1.3.1.2 PRINCIPIOS GENERALES APLICABLES A LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Las actuaciones de la Administración Tributaria se ajustarán a los siguientes principios generales: (Art. 3 CT)

JUSTICIA

Con fundamento en el principio de justicia la Administración Tributaria garantizará la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias.

IGUALDAD

En sujeción al principio de igualdad las actuaciones de la Administración Tributaria deben ser aptas para no incurrir en tratamientos diferenciados entre sus administrados, cuando estén en igualdad de condiciones conforme a la ley.

LEGALIDAD

En razón del principio de legalidad la Administración Tributaria actuará sometida al ordenamiento jurídico y sólo podrá realizar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento.

CELERIDAD

En cuanto al principio de celeridad, la Administración Tributaria procurará que los procesos sean ágiles y se tramiten y concluyan en el menor tiempo posible.

PROPORCIONALIDAD

En cumplimiento al principio de proporcionalidad, los actos administrativos deben ser cualitativamente aptos para alcanzar los fines previstos, debiendo escogerse para tal fin entre las alternativas posibles las menos gravosas para los administrados, y en todo caso, la afectación de los intereses de éstos debe guardar una relación razonable con la importancia del interés colectivo que se trata de salvaguardar.

ECONOMÍA

En virtud del principio de economía, se procurará que los sujetos pasivos y la Administración Tributaria incurran en la menor cantidad de gastos, y se evitará la realización o exigencia de trámites o requisitos innecesarios.

EFICACIA

Con base al principio de eficacia, los actos de la Administración Tributaria deberán lograr su finalidad recaudatoria con respeto a los derechos fundamentales de los administrados.

VERDAD MATERIAL

Las actuaciones de la Administración Tributaria se ampararán a la verdad material que resulte de los hechos investigados y conocidos.

1.3.1.3 DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ante la Administración Tributaria los administrados poseen los derechos siguientes:

(Art. 4 CT)

- a. **De petición**, que lleva implícito el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados la respuesta de las peticiones que presenten;
- b. **De contradicción**, que comprende los siguientes derechos:
 - i. A utilizar los medios de prueba establecidos en este Código;
 - ii. A ser oído, para lo cual al sujeto pasivo se le deberá conceder audiencia y un plazo para defenderse;
 - iii. A ofrecer y aportar pruebas;
 - iv. Alegar sobre el mérito de las pruebas;
 - v. A una decisión fundada; y,
 - vi. A interponer los recursos correspondientes.
- c. **De acceso al expediente administrativo**, por sí o por medio de representante o apoderado debidamente acreditado.

1.4 AUDITORÍA TRIBUTARIA

1.4.1 ENFOQUE

El profesional de Contaduría Pública, dedicado a los servicios de Auditoría Tributaria de forma externa, enfoca su atención en la elaboración del producto final denominado Dictamen e Informe Fiscal, con el cual pretende comunicar sobre las situaciones que considera de importancia con relación al problema fiscal y las recomendaciones, notas y referencias legales que se encuentren ligadas a la solución de dicho problema.

Este informe no representa para el profesional el punto final de sus servicios, mucho menos para las empresas que lo contrataron, sino que debe ser el producto de su trabajo al que habrá que dar seguimiento para el cumplimiento de cada una de las recomendaciones. En la Auditoría Tributaria debe darse especial atención a los pasos que le anteceden y que se requieren conocer en detalle como procedimientos que se involucran en el desarrollo de los servicios de asesoramiento que se inician desde el contacto inicial con el cliente hasta la evaluación subsecuente de los servicios implementados posterior al Dictamen e Informe Fiscal.

1.4.2 OBJETIVOS

Entre otras se encuentran:

- a. Vigilar las regulaciones legales y asegurar que los procedimientos de operación estén diseñados para cumplir con estas regulaciones.
- b. Determinar que existan asesores legales para auxiliar la vigilancia de los requisitos legales de la empresa.
- c. Mantener un compendio actualizado de las leyes importantes que la empresa tenga que cumplir dentro de su sector.
- d. Emitir Dictamen e informe Fiscal.

1.4.3. DESARROLLO

1.4.3.1 DIAGNOSTICO PRELIMINAR

Objetivo:

El objetivo de los procedimientos de diagnóstico es obtener información preliminar que servirá de análisis, y para el establecimiento de prioridades dentro del enfoque de los servicios prestados.

Naturaleza del Procedimiento

Estos procedimientos son importantes porque contribuyen a establecer las relaciones operativas de la empresa y así también las fiscales.

Alcance

Diagnosticar e identificar la causa de los problemas, mediante la aplicación de conocimientos especializados que se basan en la educación y experiencia del Auditor.

Conclusión del Diagnóstico

Esta parte es importante debido a que se concluye cuales son las deficiencias detectadas y sirve de fundamento para la toma de decisiones de planificación en la siguiente fase.

1.4.3.2 FASE DE COMPROBACION Y OBTENCION DE EVIDENCIAS

Objetivo:

Obtener copia de la documentación fiscal relacionada con el cliente para poder respaldar cualquier análisis previo o posterior a la ejecución del trabajo.

Naturaleza del Procedimiento

Establece una base formal de comunicación documental en los expedientes del cliente.

Alcance

Se obtendrá solo la documentación establecida en el programa de auditoría.

Conclusión

La conclusión debe ir enfocada a los objetivos del procedimiento.

1.4.3.3 FASE DE EJECUCION**Objetivo**

Efectuar los análisis necesarios de las objeciones resultantes del diagnóstico preliminar y obtener la documentación comprobatoria para poder rebatir o apelar tales objeciones.

Naturaleza de los procedimientos

Corresponden con la fase previa al informe preliminar, en donde se establecen procedimientos de análisis ejecutorios que contribuyen a establecer criterios para interponer recursos de apelación.

Alcance

El alcance de los procedimientos de ejecución será efectuar las recomendaciones que sean necesarias para tomar decisiones acerca de:

- a. Presentar pruebas de descargo de omisos y objeciones ante la DGII
- b. Interponer Recurso de Apelación al Tribunal de Apelaciones de Impuesto Internos.
- c. Recurso ante la Sala de lo contencioso y administrativo de la Corte Suprema de Justicia
- d. Conclusión

Esta deberá ajustarse a la naturaleza de los procedimientos y objetivos.

1.4.3.4 FASE FINAL

Informe Preliminar al Cliente Sobre los Servicios de Auditoría Tributaria

Elaborar el informe previo de los servicios de Auditoría Tributaria, el cual deberá incluir:

- a. Carátula
- b. Índice
- c. Introducción y Resumen
- d. Objetivos y Metodología
- e. Ejecución y Desarrollo
- f. Conclusiones y Recomendaciones
- g. Anexos y Producto de la Auditoría

1.4.4 PLANEACIÓN

Consiste en marcar un rumbo a la actividad profesional. Por ejemplo, es preciso realizar algún tipo de investigación para poder definir cuáles de las necesidades del servicio y deseos del cliente; también hay que establecer los elementos financieros del negocio, tales como provisiones de ingresos y gastos, fuentes de análisis empresarial, etc.

Así mismo habrá que identificar cuál es la estructura más apropiada para cada organización, tanto a corto como a largo plazo.

1.4.4.1 LA ACUMULACIÓN DE FACTORES

Se efectúa un estudio sobre el ambiente del problema para definir que tipo de procedimientos y estudios se realizarán. Es la investigación primaria que se llevará a cabo durante la realización del trabajo, con detalle respecto a los tipos de investigación propuestos y como se utilizarán para lograr los objetivos del trabajo

1.4.4.2 LA IDENTIFICACIÓN DEL UN PROBLEMA.

Al inicio del estudio el problema lo define de un modo u otro el mismo cliente, que también puede tener su idea de la clase de trabajo que se realizará y el tipo de servicios que prestará el auditor y sus costos.

El auditor llega a un acuerdo con el cliente sobre:

- a. La naturaleza real del problema, y
- b. Las atribuciones del auditor o del equipo operativo

La experiencia del auditor y la de su unidad tributaria, en la cuestión de situaciones similares le ayudará a comprender el problema particular del cliente.

El cliente se da cuenta de la competencia profesional de la organización de auditoria a medida que las conversaciones demuestran los conocimientos y la capacidad del auditor de diagnóstico y revelan los trabajos que su organización ha realizado en otras empresas y los especialistas a que puede recurrir para introducir técnicas complejas.

Dentro de los procedimientos a seguir en esta fase se encuentran:

- a. Revisar los recursos del cliente.
- b. Examinar las actividades a que dan lugar.
- c. Evaluar el funcionamiento de la organización e identificar oportunidades de mejorar los resultados.
- d. Reconocer los puntos fuertes y los débiles que deben remediarse.
- e. Definición de los problemas fundamentales.
- f. Definición a partir de los problemas fundamentales los objetivos fijados inicialmente por el cliente y evaluados por el consultor para las posibles mejoras y las medidas necesarias que ayuden a la propuesta.

1.4.4.3 LA DEFINICIÓN DE UN PROBLEMA.

Recopilada la información, evaluada y analizada se detecta las deficiencias encontradas de una situación especial, sobre el cual con los elementos de juicio antes mencionados se diseñan las estrategias a seguir para la solución. Desde el punto de vista estratégico la planeación o planificación es la primera etapa de todo proceso y es crítica para asegurarnos de realizar los servicios de manera efectiva y eficiente, no se espera que prever los cursos de acción sea un ejercicio extenso o detallado, sin no más bien un esfuerzo concentrado por parte de los miembros del equipo a cargo del trabajo que posean mayor experiencia con el cliente - socio, gerente y encargado - a fin de proporcionar una orientación global y un sentido de equilibrio en las circunstancias particulares del cliente.

1.4.4.4 FACTORES A CONSIDERAR DENTRO DE LA PLANIFICACIÓN.

Entre otros se encuentran:

- a. Antes de realizar la planeación es necesario reevaluar la participación de los socios de la firma con el cliente.
- b. El plan de consultorías debe tener en cuenta evaluaciones realizadas en la determinación del riesgo profesional.
- c. Si durante el proceso se conoce de información que modifica sobre la forma de pensar sobre el riesgo profesional ésta deberá ser reevaluada.

1.4.4.5 ETAPAS DE LA PLANIFICACIÓN

La Planificación de Servicios al Cliente tiene como resultado los involucrados en la firma consultora, incluyendo al socio, gerente y encargado como representantes del departamento de Impuestos, desarrollan un plan de servicios al cliente.

Las acciones se deben realizar antes de iniciar un trabajo de auditoria específico y antes de finalizar el período fiscal, para que se puedan desarrollar y comunicar recomendaciones significativas sobre impuestos. La prestación de un servicio especializado y distintivo al cliente se logrará a través de una planificación activa de dichos servicios. Se deberán identificar las necesidades y expectativas del cliente y determinar las oportunidades de servicio objetivo y enfocados específicamente al problema.

Con frecuencia las necesidades y expectativas en el área tributaria abarcan problemas que deben ser reflejados en las recomendaciones, considerando puntos débiles y fuertes, sugiriendo métodos de implementación en donde el cliente puede realizarlos sin ningún tipo de asesoramiento y en donde se hace necesario recurrir a los especialistas dentro de la firma para que ayuden al cliente.

- a. **Etapas de ejecución:** Durante esta etapa se analizan las necesidades y expectativas del cliente. Los problemas en impuestos detectados son comunicados a la dirección de las empresas en forma oportuna.
- b. **Etapas de finalización:** en las etapas finales de la auditoria tributaria se realiza una síntesis de las recomendaciones adicionales resultantes de la etapa de ejecución, con el objeto de ser trasladada al cliente; además, se debe preparar un programa o un plan para el seguimiento de las recomendaciones que es muy importante.

Los resultados finales deben ser evaluados por el gerente y socio del área de impuestos en la firma de auditoria, para tratar de brindar objetividad y diligencia en lo recomendado, y que este apegado a los objetivos que se persiguen. En forma analítica pueden identificarse las siguientes actividades de la etapa de planificación de la Auditoria tributaria:

- Definición del problema.
- Identificación de los objetivos del cliente.

- Determinación del recurso humano necesario para realizar el trabajo de campo.
- Programación de las actividades a desarrollar y el tiempo que durará cada una.
- Identificación a través de un programa de las técnicas y procedimientos a ser utilizados.
- Definición de un problema o estrategia.

1.4.4.5.1 OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN

Conocer la propiedad de las grandes empresas, debido a que en algunos casos son miembros de una misma familia y en otros hay suficiente participación accionaria en ambos casos dichas características afectan la toma de decisiones por lo que es necesario divulgar la participación del Auditor y su personal en la investigación del problema, así como los objetivos que se persiguen, el alcance del estudio y la participación del personal de la firma.

Es aquí donde se procede aplicar técnicas y procedimientos de recopilación para conocer la situación de la empresa en aspectos tributarios indagando sobre la administración de los aspectos tributarios, conociendo su participación, la condición y las decisiones sobre estos.

Para la obtención de la información son utilizados instrumentos tales como:

- a. Entrevistas con el personal involucrado.
- b. Cuestionarios de índole legal.
- c. Investigación sobre las principales leyes tributarias decretos y otros aspectos relacionados con el giro o actividad principal .

1.4.4.5.2 ANÁLISIS Y EVALUACIÓN

El análisis de la información recabada de diversas fuentes servirá para realizar un estudio considerable que permita dar el seguimiento a los papeles de trabajo, así como a registros contables. Al terminar con las pruebas, procedimientos, técnicas y habiendo analizado toda la información recopilada, el consultor detecta las desviaciones y la magnitud de éstas, lo cual le servirá como elemento de juicio para una mejor apreciación del problema, y evaluar las estrategias y alternativas a seguir.

Los servicios profesionales relacionados a la preparación de declaraciones de impuestos, planificación fiscal y desarrollo de casos y problemas específicos relacionados con impuestos, deben ser evaluados incluyendo estrategias alternativas para la solución, debido a que son muchos los casos y diferentes para cada empresa y los procedimientos a seguir a veces no es el indicado para unos y otros.

Una vez obtenida la información y consideradas las estrategias alternativas se proceden a realizar un análisis que permita al consultor a actuar en forma lógica y secuencial.

1.4.4.5.3 FORMULACIÓN DE RECOMENDACIONES

Recomendaciones e informes intermedios o preliminares para la implementación de una estrategia; éstos tendrán que ser por escrito, en ningún momento tendrán que hacerse verbalmente. La discusión cooperativa entre la empresa y el auditor sobre los problemas y deficiencias es la forma idónea de transmitir en forma parcial las observaciones, formular las recomendaciones y exponer las alternativas de solución al problema.

Estas se deben realizar mediante recomendaciones e informes intermedios o preliminares para la implementación de una estrategia para el buen desarrollo de los servicios de Auditoría tributaria. De los resultados de los servicios, de las estrategias y recomendaciones, referencias legales, evaluaciones de casos concretos, etc. en un informe final es de vital importancia debido a que estos documentos son los que forman parte del producto final esperado por el cliente.

1.4.4.5.4 INFORMES

La comunicación de resultados de los servicios, de estrategias, recomendaciones, referencias legales, evaluaciones de casos concretos, etc. en un informe previo, el cual contendrá el alcance del trabajo, sus observaciones, conclusiones y las recomendaciones definitivas que el auditor formule.

La comunicación, los informes y recomendaciones finales deben tener un plan de seguimiento distinto a los planes anteriores de planificación y ejecución de las tareas. En esta fase se resume toda la información captada mediante las técnicas y procedimientos utilizados, incluyendo éstos, los papeles de trabajo que pudieran haber resultado.

1.4.4.5.5 EVALUACIÓN SUBSECUENTE

Los esfuerzos de efectividad en la implementación deben ser evaluados durante la ejecución de las tareas en el momento que se prestan los servicios de auditoría, y la evaluación subsecuente resulta después de haber entregado los informes y recomendaciones, el cual tendrá un plan de seguimiento diferente al de la planificación y ejecución de las tareas.

1.4.5 ESTUDIO PRELIMINAR.

No siempre es posible asignar un plan sin un estudio preliminar; existen diversas situaciones que indican la necesidad de hacerlo, y una breve revisión de las situaciones posibles descubrirá la naturaleza del examen preliminar.

Por su propia naturaleza, el estudio preliminar no está enfocado para originar recomendaciones o solucionar problemas, excepto aquellos que resulten evidentes en un primer reconocimiento; más bien consiste en la revelación de aquellas áreas de la empresa que ameriten un análisis detallado para poder ofrecer las recomendaciones más idóneas a las circunstancias de la empresa como un todo.

1.4.6 PLANEACIÓN GENERAL.

Cuando se planea adecuadamente la auditoría se desarrolla la estrategia general para el examen. Es básico que el auditor esté profundamente familiarizado con el giro en el que opera el cliente. El auditor debe comprender cómo afectan las condiciones económicas, las leyes fiscales y otras regulaciones del gobierno. Resulta adecuado el conocimiento de las condiciones de la competencia y las tendencias financieras.

La planeación incluye que el auditor adquiera la comprensión de la naturaleza operativa del negocio, su organización, la ubicación de sus instalaciones, los productos o servicios prestados, su estructura financiera, las operaciones relacionadas con otros, los métodos de remuneración, y muchos otros asuntos.

El auditor debe tener criterio profesional con el cliente y anticipar el grado de confianza que se puede tener en el control interno, el nivel de relativa importancia, las condiciones que puedan requerir una ampliación de las pruebas de auditoría, y en particular la naturaleza del informe que espera el cliente.

Para adquirir el nivel de conocimiento necesario el auditor utiliza cualquier experiencia anterior con el cliente. Se puede encontrar gran cantidad de información útil en los papeles de trabajo de auditorías anteriores.

Las entrevistas con el propio personal de la firma que hayan prestado otros servicios, fiscales o de consultoría, pueden influir notablemente en la planeación.

También el auditor esta en posibilidad de programar de manera más afectiva el trabajo y asignar el personal, si se conocen por anticipado cuáles serán sus futuros compromisos. Entonces el auditor asociará así las necesidades de la auditoria del cliente. En una situación así el auditor debe informar al cliente sobre la posibilidad de tener que presentar un dictamen con cumplimientos y no cumplimientos, de las obligaciones tributarias.

Ciertos procedimientos de auditoria se pueden llevar a cabo en fechas intermedias antes de que termine el año; de esta manera, los auditores determinaran con mayor precisión el alcance de las pruebas hasta el grado que pueda confiar en los controles internos contables. Cuando los controles resultan efectivos en las fechas intermedias, los auditores deben asegurarse que los mismos están operando al final del año. Si es así, los auditores pueden limitar el alcance de las pruebas que se deben practicar en el cierre de las operaciones.

1.4.7 BASES PARA LA PLANEACIÓN

Para poder planear adecuadamente su trabajo el auditor tributario deberá obtener suficiente información de la empresa, que le permita comprender los eventos, transacciones y prácticas que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados financieros; para que el auditor interno realice una planificación adecuada debe recopilar información relativa a:

- a. La organización.
- b. Las necesidades de los ejecutivos.
- c. Las necesidades de los auditores externos.
- d. Posibles eventualidades

Dependiendo del tipo de organización, básicamente se debe recopilar información referente a:

- a. La constitución de la empresa
- b. Estructura orgánica
- c. Los objetivos y políticas prescritas.
- d. Volúmen de operaciones
- e. Procedimientos de control y operación
- f. Número de personal que labora
- g. Complejidad de las operaciones y su continuidad
- h. El flujo de la información existente.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoria se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales destacan la siguiente:

- ⇒ Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorias anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- ⇒ Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno. El sistema de control interno de la empresa ha de ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoria.
- ⇒ Los asuntos relacionados con el negocio de la entidad y su giro de actividad dentro del cual opera.
 - a. Tipo de negocio, tipos de productos y servicios, métodos de producción y mercadotecnia.
 - b. Tipo de industria, vulnerabilidad de la industria a las condiciones económicas cambiantes
 - c. Estructura del control interno

- ⇒ Conocimientos de la estructura de control interno.
 - a. **El entorno de control**, la estructura organizativa de la empresa, la existencia de un comité de auditoría, y los métodos de la administración para asignar autoridad y responsabilidad.
 - b. **El sistema contable**, incluye los métodos y los registros utilizados para identificar, registrar y reportar las transacciones de la empresa y mantener el control de los activos y pasivos.
 - c. **Procedimientos de control**, tales como la debida autorización de transacciones y controles físicos sobre el acceso y utilización de los activos

- ⇒ Evaluación de los riesgos de auditoría y sus componentes
 - a. **Riesgo inherente**. La susceptibilidad de un saldo de cuenta a un error significativo suponiendo que la empresa no posea controles internos conexos.
 - b. **Riesgo de control**. El riesgo de que un error importante en una cuenta no se evite o se detecte en un momento dado por la estructura de control interno de la empresa.
 - c. **Riesgo para detectar**. El riesgo de que los procedimientos de auditoría para verificar los saldos de las cuentas no detecten un error importante cuando en efecto exista tal error.

- ⇒ Las condiciones que puedan requerir ampliaciones y modificaciones de las pruebas de auditoría, incluyendo dentro de estas situaciones la posibilidad de graves errores e irregularidades.

1.4.8 ACUERDO DE OBJETIVOS.

Para que opere eficientemente el auditor tributario debe haber una clara comprensión de sus objetivos. ¿Qué espera la administración del Auditor tributario?. ¿ Qué tipo de cobertura y hallazgos son los deseados?. Estas y otras cuestiones deben tomarse en cuenta en la formulación de los objetivos. Para el establecimiento de metas y objetivos debe considerarse la inclusión de los siguientes aspectos:

1.4.8.1 TIPO DE AYUDA A LA ADMINISTRACIÓN

Determinar las necesidades, o sea, el tipo específico de ayuda que requiere la administración a la que busca servir el grupo de auditoria tributaria, limitación y grado de cumplimiento del servicio, alcance y esfuerzo para investigar y reportar.

1.4.8.2 NIVEL DE ASISTENCIA A LA ADMINISTRACIÓN.

¿Qué tan profundamente debe ir el auditor en la organización para llevar a cabo su función de revisión?. No olvidar que entre más alto sea el nivel de funcionarios a los que tiene alcance el auditor, mayores serán las oportunidades de servicio a la administración.

1.4.8.3 EXCELENCIA EN EL SERVICIO.

El auditor fiscal, está interesado en cubrir todas las necesidades de la administración y se esfuerza por mejorar su contribución vía auditoria; el auditor desea lograr excelencia a través de la experimentación de nuevas técnicas y análisis de resultados para satisfacer las expectativas de la administración.

1.4.9 ESTRATEGIAS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA.

Estrategias para el Auditor Fiscal incluyen:

- a. **Forma de Organización:** El auditor buscará el alcanzar las metas y objetivos establecidos por medio de la estructura organizacional de su propio departamento.
- b. **Políticas de personal:** En los más altos niveles tiene que ver con la clase de calificaciones requeridas para su personal, y con el número requerido para cada nivel
- c. **Manera de administrar:** La administración de las actividades del departamento de auditoria tributaria es una combinación de instrucciones emitidas, la coordinación de esfuerzos individuales personales y el proporcionamiento de un liderazgo efectivo.
- d. **Extensión de los procedimientos formales de auditoria:** Será la extensión o alcance en la formalización por escrito de los procedimientos de auditoria la forma como estén presentados tales procedimientos y el grado de actitud o apego a su uso
- e. **Manera de reportar:** Es la forma de diseminar los resultados de auditoria a las diferentes partes interesadas, esto incluye cuestiones complementarias referentes a tiempo y sustancia o contenido
- f. **Programación flexible:** Con frecuencia se requiere hacer cambios a los programas debido al desconocimiento de los requerimientos de auditoria y de la administración, un enfoque flexible proporcionará el máximo de servicio con los recursos actuales

Acciones con base en las recomendaciones: El auditor está interesado en las acciones correctivas tomadas con base en sus recomendaciones; la estrategia será lograr la aceptación por parte de la administración por los hallazgos reportados y corrección de las deficiencias.

1.4.10 PRESUPUESTO ANUAL.

En el caso del auditor fiscal, significa que debe planear el programa total de auditoria a desarrollar durante el año siguiente; esto incluirá la forma como implementará ese programa en términos de número de personal, viajes y servicios de soporte. Aquí el auditor deberá justificar tanto la validez total de su plan propuesto de auditoria como la eficiencia que cubra el programa:

- ⇒ ¿Qué áreas cubrirá?
- ⇒ ¿Cuánto tiempo requerirá hacer ese trabajo?
- ⇒ ¿Qué fuerza de trabajo requiere?
- ⇒ ¿Cuáles son los costos?
- ⇒ ¿Qué Servicios de soporte requiere que se le proporcionen?

Los planes como finalmente sean aprobados y soportados por los presupuestos proveerán una base importante para administrar y controlar las operaciones diarias durante el presupuesto anual.

1.4.11 PLANEACIÓN ESPECIFICA.

1.4.11.1 PLAN DE TRABAJO.

El auditor debe necesariamente documentar sus acciones para luego llevarlas a la práctica y esto se refiere a la elaboración de un plan de trabajo. El plan de trabajo al que se hace referencia, básicamente contiene lo siguiente:

- a. Encabezado
- b. Antecedentes
- c. Objetivos de la auditoria
- d. Actividades generales a llevarse a cabo
- e. Recursos necesarios
- f. Tiempo estimado.

1.4.11.2 ORIENTACIÓN DEL PLAN ANUAL

Los métodos de programación de los proyectos de auditoría consisten en trabajar con base a los gráficos de organización y manuales de políticas, métodos y procedimientos, así como los estados financieros; el auditor está vinculado a cualquier aspecto de las actividades comerciales, industriales y de servicio donde puede ser útil a la administración.

1.4.11.3 CONOCIMIENTO DEL TIPO DE NEGOCIO

Para el desarrollo de la Auditoría Tributaria se hace necesario que el auditor en el proceso de planificación obtenga un conocimiento detallado y sistemático del negocio del cliente, sobre su medio ambiente exterior y su estructura interna el cual le permitirá:

- a. Identificar las áreas a ser Auditadas
- b. Identificación de áreas de atención especial
- c. Evaluar las áreas donde se producen, procesan, revisan, acumulan, resumen y se interpretan las operaciones del negocio (Control Interno Integral)
- d. Valoración operacional del negocio
- e. Identificar las leyes externas que lo afectan así como las leyes internas que lo regulan
- f. Identificar y evaluar la gestión del negocio y de los cuerpos directivos
- g. Medir el impacto ambiental del negocio
- h. Medir los cambios tecnológicos que afectan el sector en los aspectos económicos y prácticas contables comunes, etc.

Dentro de las técnicas para obtener el conocimiento externo e interno de la empresa está la formulación de guías sistemáticamente elaboradas clasificadas así:

- a. Guía para obtención de información externa
- b. Guía para la obtención de información interna o sus sistemas de control interno.

1.4.12 OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN EXTERNA DE LA EMPRESA

Deberá contener al menos, los siguientes aspectos:

1.4.12.1 ENTORNO MACROECONÓMICO

Considera las condiciones económicas en general las cuales afectan o pueden afectar las empresas tal como la disponibilidad del medio circulante, las tasas de interés activas y pasivas, la inflación, las medidas impositivas o políticas fiscales.

Este efecto se manifiesta en:

- a. Obtención de volúmenes de venta proyectados
- b. Obtención de márgenes de utilidades sobre ventas proyectados
- c. Capacidad para obtener financiamiento o renovación de líneas existentes
- d. Las posibilidades viables financieras del cliente y sus proveedores

1.4.12.2 ENTORNO POLÍTICO

Ubica el ambiente político existente; ello orientará para decidir sobre:

- a. Posibilidades de capitalización o distribución de utilidades
- b. Incrementos de la capacidad productiva.
- c. Aumento en los canales de comercialización, etc.

1.4.12.3 APERTURA DE NUEVAS LÍNEAS DE CRÉDITO

Mejora la viabilidad financiera del cliente disminuyendo las expectativas de iliquidez producto de baja rotación de las cuentas por cobrar y las ventas de contado disminuyen la preocupación como auditores, de financiamiento a altas tasas de interés.

1.4.12.4 DIVERSIFICACIÓN DE LAS VENTAS O SERVICIOS

Ello afecta:

- a. Las materias primas o servicios contratados
- b. Naturaleza de los proveedores
- c. Nuevas plantas o equipos
- d. Personal especializado necesario
- e. La naturaleza de los clientes

1.4.12.5 ROTACIÓN DE CLIENTES Y PROVEEDORES PRINCIPALES

Afecta en un aumento de las cuentas incobrables y demoras en abastecimiento de materias primas.

1.4.12.6 CAMBIOS EN LA ESTRUCTURA ORGANIZATIVA PERSONAL CLAVE

Afecta las condiciones de control de la organización, sus procesos de supervisión y por lo tanto se aumenta el riesgo en auditoría.

1.4.12.7 EL CONOCIMIENTO BÁSICO EXTERNO QUE AFECTA LOS CICLOS DE OPERACIONES DE LA EMPRESA

Para obtener este conocimiento se agrupan los ciclos de operaciones de la empresa cada uno de ellos contiene los aspectos que el auditor tiene que conocer y que le ayudarán para planificar el enfoque de la Auditoria Tributaria, la parte financiera y de Control Interno.

CICLO

VENTAS – CUENTAS POR COBRAR – COBRANZAS

- a. Naturaleza de productos o servicios
- b. Tipos de clientes atendidos
- c. Condiciones de mercado
- d. Métodos de distribución y comercialización
- e. Tipos de contratos de venta
- f. Ventas en consignación
- g. Ingreso por operaciones de arrendamiento financiero(LEASING)
- h. Contratos de largo plazo
- i. Compromisos de venta a término
- j. Servicios posteriores a la venta –garantías
- k. Cuentas a cobrar endosadas, descontadas y aseguradas

COMPRAS – CUENTAS POR PAGAR – PAGOS

- a. Naturaleza de las compras
- b. Métodos de pago
- c. Disponibilidad de suministros
- d. Compromisos de compra a término

SUELDOS – BENEFICIOS A EMPLEADOS

- a. Intensidad laboral
- b. Personal especializado
- c. Alta rotación de personal
- d. Frecuentes disputas laborales
- e. Personal disperso
- f. Bases para el cálculo de remuneraciones
- g. Características del plan de pensiones
- h. Negocio en expansión o disminución
- i. Legislación laboral

INVENTARIOS – COSTO DE PRODUCCIÓN

- a. Características del producto
- b. Declinación en la economía industrial o empresa
- c. Interrupciones de la producción
- d. Mercados competitivos
- e. Existencias ubicadas en lugares distantes o en poder de terceros
- f. Existencias adquiridas a compañías vinculadas
- g. Precios de compra fluctuantes
- h. Tipos de contratos de compra
- i. Subcontratación
- j. Políticas de fabricación

ACTIVO FIJO – DEPRECIACIÓN

- a. Industrias de capital intensivo
- b. Cambio tecnológico
- c. Bienes utilizados por debajo de su capacidad máxima
- d. Condiciones generales y antigüedad de la planta y equipos
- e. Ubicación de los bienes
- f. Bienes adquiridos a empresas vinculadas

TESORERÍA

- a. Método de financiación
- b. Identidad de los accionistas
- c. Uso del excedente de fondos
- d. Propósito de poseer inversiones
- e. Contratos de futuro en moneda extranjera

1.4.13 OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN INTERNA

Resulta sumamente importante conocer los sistemas de Control Interno de las empresas; en aquellas donde existen manuales de organización, de procedimientos descriptivos de puestos y funciones, el conocimiento interno de la empresa se obtiene de estos y ayuda a evitar errores en cuanto a interpretación; en aquellos casos donde no existe documentación escritas de los controles, los métodos para obtenerlos son: las narrativas, los flujogramas, los cuestionarios de control estándar, etc.

Esta propuesta en particular fundamenta el conocimiento de los sistemas de Control Interno utilizando preguntas que describen los sistemas, que entre otros beneficios proporcionan algunas ventajas como:

- a. Se efectúan preguntas abiertas para obtener respuestas descriptivas detalladas
- b. Se obtiene una respuesta que describe en forma narrativa los sistemas de control
- c. La respuesta se puede obtener en forma organizada y dirigida a preguntas específicas importantes para la auditoría
- d. Las respuestas que se obtienen pueden relacionarse con los objetivos de auditoría

Las preguntas sobre el sistema no incluyen preguntas subjetivas por lo tanto no traerán respuestas subjetivas.

Las preguntas tiene objetivos implícitos que conllevan a:

- a. Conocer la calidad del Control Interno del cliente
- b. Descubrir los puntos fuertes de control, ello nos lleva a definir el tipo de prueba basándose en el nivel de confianza depositado
- c. Identificar deficiencias y proponer recomendaciones viables a cada tipo de cliente

1.4.14 ALCANCE DE LOS SERVICIOS

Los estudios son elaborados básicamente con el objeto de lograr la eficiencia de los servicios de auditoría tributaria a través de técnicas y procedimientos. A continuación se presentan las diferentes actividades que componen el alcance de los mencionados estudios:

- a. Obtención de información oportuna y precisa
- b. Análisis de las circunstancias observadas
- c. Formulación de un plan de trabajo para solucionar la problemática legal encontrada, en donde se proponen los diferentes estudios a desarrollar.
- d. Elaboración y desarrollo de estudios y demás tareas, de acuerdo a enfoques y criterios metodológicos utilizados por los consultores.
- e. Elaboración de informes periódicos.

- f. Implantación o implementación o puesta en práctica de las recomendaciones resultantes.
 - i. Explicación detallada de las recomendaciones
 - ii. Evaluación y vigilancia de las recomendaciones implantadas
 - iii. Actualización de los informes y documentos preparados por el consultor(instructivos, manuales, guías, etc.)

Ese alcance y marco de actuación de los estudios en consultoría, debe contar con la presencia de personal responsable y efectivo que facilite la realización de la actividad consultada.

1.4.14.1 RESPONSABILIDAD DE LOS INFORMES QUE SE PROPORCIONARÁN

Los informes a presentar son los siguientes:

- a. Dictamen e Informe Fiscal
- b. Informe de observaciones y soluciones respecto al control interno
- c. Informe sobre situación legal y fiscal de la empresa

1.4.14.2 ASESORÍA QUE SE DARÁ AL CONTRIBUYENTE

- a. Dar confiabilidad al sistema de control interno a través de recomendaciones.
- b. Asegurar que los sistemas produzcan información útil y confiable.
- c. Asegurar que las operaciones sean realizadas dentro de la oportunidad del caso.
- d. Asegurar que las políticas y procedimientos se lleven a la práctica como fueron previstos.
- e. Asesorar a la gerencia en la conducción de la empresa.

1.4.14.3 DIAGNÓSTICO FISCAL

Identificación de problemas fiscales con sus causas y efectos.

Verificación de los problemas tributarios identificados y obligaciones formales o determinar prioridades para atenderlos.

Elaboración, preparación y discusión de alternativas para resolver los problemas de impuestos y objeciones de la DGII, tales como:

- a. Presentación de pruebas de descargo a la Dirección
- b. Elaboración de escrito en caso de no ser suficientes las pruebas de descargo correspondientes, el cual debe ser presentado como recurso de apelación, por el estado de derecho que nos confiere el principio de legalidad.
- c. Para cada alternativa de solución que se proponga, se mencionarán sus ventajas y desventajas. Además, cuando se presenten dos o más alternativas para la solución de un mismo problema, se presentará también una opinión razonada sobre la que se considere más conveniente.

1.4.14.4 PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES.

- a. Ejecución del plan de implementación.
- b. La participación en esta etapa por parte de la firma, será puramente de asesoría y auditoría.
- c. Calendarización del trabajo.
- d. La gráfica muestra el tiempo estimado (en semanas) para cada etapa del plan de trabajo. Cada semana se considera de cinco días hábiles. Sin embargo, para las últimas dos etapas posteriores a la presentación del informe, no se ofrece estimación de tiempo, dado que tales etapas dependerán del contenido de tales informes.

Por otra parte, para poder cumplir con el calendario propuesto, será necesario la máxima colaboración de la empresa, en cuanto a proporcionar todas las facilidades necesarias para llevar a cabo el trabajo y respetar los períodos fijados para la verificación de problemas, determinación de prioridades, discusión de alternativas y discusión y aprobación de recomendaciones, en el sentido de que están disponibles los funcionarios que habrán de participar en tales actividades.

1.4.15 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Debido a que la auditoria es un proceso de muestreo, los auditores seleccionan las áreas a examinar que piensan tendrá el mayor grado de relevancia para el propósito final de emitir un dictamen sobre el cumplimiento tributario. Deben trabajar dentro de las restricciones que representan el tiempo y costo razonable, y por lo tanto no puede inspeccionar toda la evidencia disponible.

Para adquirir el mayor grado posible de confianza de que los controles son correctos los auditores examinan mas evidencia cuando la posibilidad de error es grande y pueden quedar satisfechos con menos pruebas cuando la posibilidad de error es pequeña. En otras palabras, mientras mayor sea el grado de riesgo, será mayor la evidencia que necesitan los auditores para sentirse satisfechos.

La segunda forma de afección del trabajo exige que los auditores hagan un estudio y evaluación del sistema de control interno implantado por la empresa. El primer motivo para el estudio y evaluación, tal como lo señalan las normas es el establecimiento de confianza en el propio sistema.

Los auditores no pueden inspeccionar los registros de todas las operaciones que se han llevado a cabo durante el periodo bajo examen. Deben poder confiar en la eficacia del sistema contable y la eficacia de sus controles internos relacionados con el registro apropiado de las operaciones y elaboración de los estados financieros. Si el sistema de control interno no tiene un mínimo de controles, ninguna cantidad de trabajo de auditoria podrá compensar sus debilidades.

Otro motivo para la revisión de los controles internos contables es permitir al auditor informar al cliente sobre las fallas del sistema y hacerle recomendaciones para mejorarlos.

El auditor depositara mayor confianza en el sistema para el resto del periodo bajo examen si se implantan sus recomendaciones. Esta comunicación es necesaria aún cuando los auditores ajusten el programa de auditoria para compensar las debilidades, en ocasiones los auditores informaran a la dirección sobre los defectos del sistema aunque no sean importantes o no existan alternativas practicas.

1.4.15.1 INFORMACIÓN INTERNA

1.4.15.1.1 POLÍTICAS ADMINISTRATIVAS Y MÉTODOS CONTABLES

Consideraciones sobre significatividad

- a. Componentes importantes en la organización
- b. Componentes de los estados financieros y presupuestos
- c. Lugares de operación descentralizados
- d. Planes de rotación de personal.

Diferentes tipos de operaciones

- a. Documentación fuente de operación
- b. Tipo de operación - La operación - Contabilización
- c. Operaciones individualmente significativas
- d. Hechos individualmente significativos
- e. Cuentas relacionadas entre sí

1.4.15.1.2 LEGISLACION A CONSIDERAR

- a. Leyes mercantiles aplicables
- b. Leyes tributarias aplicables
- c. Leyes cambiarias o aduanales aplicables
- d. Leyes ambientales
- e. Reglamentación laboral

1.4.16 PRINCIPALES PROCEDIMIENTOS EN LOS SERVICIOS

En el manejo y control de las tareas se requiere una política y procedimiento definido que evite cualquier posible confusión. Los procedimientos de auditoria incluyen la utilización y aplicación de: cuestionario general, cuestionarios por tareas, hojas de análisis, revisión de documentación, determinación de porcentajes y, muy especialmente, la entrevista.

La elección de los procedimientos y la amplitud con que se desarrollen dependerá de la apreciación del auditor de acuerdo con las técnicas aplicables.

1.4.16.1 METODOS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

A la evaluación del diseño del sistema de control interno, observando como trabaja el sistema, inspeccionando los documentos, examinando los activos, revisando los procedimientos seguidos por el personal del cliente, calculando de nuevo cierta información, haciendo preguntas y llevando a cabo otras muchas pruebas es lo que generalmente se le conoce como métodos y procedimientos de auditoria. Cabe mencionar que no existen métodos y procedimientos predeterminados, sino que se diseñan de acuerdo al examen a realizar y a las condiciones existentes en ese momento.

1.4.16.2 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Son métodos prácticos de investigación y de prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional.

1.4.16.3 IMPORTANCIA DE LOS METODOS

La importancia radica en la obtención de la evidencia suficiente y competente y que además mediante la aplicación de los procedimientos y términos de la auditoria ayuda a lograr los objetivos planteados.

1.4.16.4 OBJETIVOS

El objetivo de los procedimientos es guiar al auditor en la realización de una auditoria de tal forma que se obtenga una seguridad razonable de que los resultados obtenidos en un examen sean correctos.

1.4.17 PRINCIPALES METODOS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Dentro de los diferentes tipos de procedimientos que el contador público puede optar para desarrollar la labor encomendada se encuentran las siguientes:

ESTUDIO GENERAL

Consiste en clasificar y agrupar las distintas partidas individuales que forman en la apreciación que el contador público hace sobre las características generales de la empresa, sus estados financieros, los elementos de ambos y las partes importantes, significativos o extraordinarios de ellos, que pueden requerir atención especial.

ANALISIS

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros genéricos de los estados financieros ejemplos de estos son: determinación y análisis de razones financieras, análisis de tendencias, determinación de pronósticos y análisis de variaciones.

INSPECCION

Consiste el examen físico de cualquier bien material, título de crédito o documento que deba amparar a los activos que posee la empresa; así como de una operación registrada en la contabilidad General o en libros IVA, o Presentadas en estados financieros

La inspección también incluye la revisión de los documentos que amparan las compras, pago de servicios y verificar si tales documentos reúnen los requisitos legales.

CONFIRMACIÓN

Consiste en cerciorarse de la autenticidad de activos, operacionales, etc., mediante la afirmación, generalmente por escrito, de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza y condiciones de la operación, y de informar de una manera válida sobre ella.

INVESTIGACION

Consiste en la obtención de información por el contador público mediante datos que le son suministrados por los propios funcionarios o empleados de la empresa examinada o por medio de indagaciones en la misma.

DECLARACION O CERTIFICACION

Es la información o certificación por escrito y firmada que proporcionan los representantes autorizados de la empresa auditada, sobre aspectos relativos a la auditoria.

OBSERVACION

Es la presencia física de cómo se están realizando las diferentes operaciones o hechos dentro de la empresa para obtener indicios y pistas de la naturaleza y cuantía de las operaciones reales de la empresa auditada, para juzgar y decidir si hay debida congruencia entre las operaciones registradas y si las cifras presentadas con lo observado.

CALCULO

Consiste en efectuar las operaciones aritméticas necesarias para reconfirmar las cifras presentadas en los libros de contabilidad, estados financieros.

1.4.18 PROCEDIMIENTOS GENERALES:**PRUEBA SELECTIVA**

La prueba selectiva en una auditoria es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de examen de un grupo parcial de muestras.

PRUEBA SELECTIVA BASADO EN CRITERIO

Mediante este muestreo dirigido (no estadístico), el contador público, basado en un criterio subjetivo, establece la extensión de sus procedimientos cubriendo una fracción del total de las operaciones o partidas. Este criterio se fundamenta en su capacidad y experiencia profesional.

MUESTREO ESTADÍSTICO

El muestreo estadístico es aquél en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados se hace por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.

Para que el muestreo estadístico sea aplicable en auditoria y se obtengan resultados confiables, se requiere que reúnan las siguientes condiciones: Volumen en los datos a examinar, homogeneidad en las partidas y selección de una muestra aleatoria.

El contador público deberá definir el nivel de confianza, la precisión y la frecuencia o tasa de ocurrencia.

EVIDENCIA EN PAPELES DE TRABAJO

Para cumplir con el pronunciamiento que se refiere a dejar constancia de la evidencia del trabajo, el contador público al aplicar pruebas selectivas deberá señalar en papeles de trabajo lo siguiente:

- a. La descripción del sistema de muestreo elegido.
- b. La descripción del sistema seguido para seleccionar las partidas individuales que integran la muestra.
- c. La descripción de los procedimientos de auditoria aplicados a las partidas que integran la muestra.
- d. Los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoria, los cuales incluirán cuando menos:
 - La clasificación del tipo de errores encontrados.
 - El número de errores de cada tipo localizado.
 - La tabulación de los resultados obtenidos en la muestra.
 - Las fórmulas y cálculos empleados para la estimación de esos resultados.
 - La interpretación de dichos resultados, con base en los datos anteriores.

1.8 ALCANCE DEL COMPROMISO.

El objetivo es comunicar al cliente el alcance del trabajo de Auditoria, de forma que no se produzcan dudas después sobre la tarea a realizar. El alcance del proyecto debe de explicar con el máximo detalle posible todas las áreas en las que haya que intervenir.

Los servicios tributarios deben ser programados, desarrollados y controlados adecuadamente para lograr la aplicación oportuna y efectiva de los procedimientos directamente relacionados con la prestación de servicios de auditoria, con el fin de cumplir con los compromisos y objetivos adquiridos en conjunto con el cliente.

Todo trabajo de Auditoria relacionado con aspectos tributarios tiene su fundamentación en el método científico de investigación, debido que para poder realizarlo se necesita de procedimientos y técnicas diseñadas a partir de estudios preliminares, experiencias, pruebas contundentes, etc.; generalmente dentro del proceso de elaboración y aplicación de estos procedimientos se encuentran algunos de los que se pueden agrupar en los rubros siguientes:

1.4.20 PRUEBAS DE VALIDACIÓN Y PROGRAMAS

El sistema de información del cliente y los controles internos contables son de suma importancia para el diseño del programa de auditoria. La información en los papeles de trabajo debe mostrar cómo ha sido diseñado el programa de auditoria por la condición del sistema del control interno contable del cliente.

Existen programas estandarizados de auditoria que describen una gran cantidad de pasos a seguir para todas las posibles cuentas y actividades, pero con frecuencia estos programas describen más pasos de los que normalmente sería necesario aplicar a un cliente específico, dichos programas se utilizan sólo como guías. bien sea mediante la adaptación de un programa a la medida o uno diseñado y el auditor debe estar seguro de que se cumplan las necesidades de cada trabajo.

Si la operación de los controles produce una serie de documentos, estas pruebas pueden hacerse como parte de las pruebas de transacciones. Si no es así, los controles solamente pueden probarse mediante la indagación y la observación

Las pruebas de cumplimiento pueden indicar que aquellos controles en los cuales pretende apoyarse el auditor no están funcionando apropiadamente. Si existen fallas en el funcionamiento de estos, el auditor tiene que tomar en cuenta los demás procedimientos de auditoria para obtener la seguridad razonable y la confiabilidad de los registros contables, prescindiendo de la confianza en dichos controles.

1.4.21 RIESGO Y CERTIDUMBRE.

Cada objetivo de auditoria tributaria deberá ser analizado a efecto de poder determinar el nivel de riesgo asignado por el Auditor; la escala de asignación será la siguiente:

M = Riesgo mínimo

B = Riesgo bajo

I = Riesgo intermedio

A = Alto riesgo

El Auditor puede considerar algunos factores al establecer el nivel de riesgo de cada objetivo, estos factores pueden ser:

ALTO RIESGO (A)

Cliente de alto riesgo

Poca experiencia con el cliente

Componente de alto riesgo

Importes significativos

Control interno deficiente

Criterios contables subjetivos

RIESGO BAJO (B)

Cliente bajo riesgo

Buena experiencia con cliente

Componente de bajo riesgo

Importes insignificantes

Control interno fuerte

Criterio contable acertado

El mayor esfuerzo será identificar objetivos de alto riesgo con el fin de darles la atención requerida, en auditoria los objetivos de bajo riesgo pueden indicar áreas en las que se pueda limitar el alcance del trabajo y utilizar mejor los recursos de auditoria. La estimación del riesgo es subjetiva por lo tanto el establecimiento de los riesgos para cada objetivo dependerá de:

- a. La estimación global del riesgo del cliente
- b. La evaluación del riesgo para cada componente en particular

Uno de los factores que afectará la estimación del riesgo es la percepción que el Auditor tenga de la efectividad del Control Interno.

Si la estimación está basada en la confiabilidad de los controles, el plan de pruebas deberá incluir pruebas de cumplimiento de los controles en los cuales se confía.

1.4.22 IDENTIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS DE AUDITORIA.

Se comprenderá, sin embargo, que dentro de los servicios de auditoria se encuentra muchas funciones y actividades y que el objetivo general no puede lograrse de una sola vez, sino que implica la consecución de otros objetivos que podemos llamar específicos y que en conjunto constituyen el objetivo general.

Entre estos objetivos específicos, podemos mencionar los siguientes:

- a. Realizar un diagnóstico de las obligaciones formales y sustantivas que se refieran a impuestos
- b. Realizar una revisión de las obligaciones tributarias que formalmente mantiene la empresa.

- c. Estructurar un programa de trabajo, de tal manera que permita una eficiente revisión del cumplimiento en la declaración y pago de los impuestos.
- d. Crear los mecanismos que agilicen el pago oportuno de los impuestos.
- e. Establecer un sistema de información que permita a las autoridades superiores conocer oportunamente el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los impuestos.
- f. Establecer los procedimientos para regular el tratamiento contable, fiscal y administrativo de los impuestos como producto de los servicios de consultoría..

1.5 COMO PREPARAR PROGRAMAS DE AUDITORIA

La última etapa en el proceso de planificación es la preparación de los programas de auditoria en detalle clasificados por tipo, habrá programas interrelacionados o complementarios preparados de manera lógica.

El programa debe considerar:

- a. Detalle pormenorizado del trabajo planeado
- b. Que permita examinar por el personal de alto nivel en detalle, la naturaleza, extensiones y oportunidad del desarrollo del trabajo antes de entrar a la fase ejecutoria del trabajo
- c. Comprensión clara del trabajo a ejecutar por el personal del despacho
- d. Soporte legal del trabajo desarrollado
- e. Así mismo debe presentar un ordenamiento lógico de las visitas preliminares, prefinales y finales.
- f. En cuanto a forma debe incluir columnas para registrar las referencias a los programas de apoyo, iniciales del trabajo del auditor, fecha en la cual se completó las pruebas, títulos de las áreas, etc.

1.5.1 DIRECTRICES PARA LA FORMULACIÓN DE PROGRAMAS

Después de haber cumplido con todos los pasos anteriores, el auditor está en capacidad de elaborar un programa de auditoria para realizar el trabajo asignado.

Para elaborar un programa de auditoria, el auditor debe tomar en cuenta lo siguiente:

- a. La información disponible sobre actividades a examinar y su familiarización con la misma.
- b. Los objetivos planteados en el trabajo a realizar
- c. La existencia o inexistencia de medidas de control interno
- d. Prácticas administrativas de aceptación general
- e. Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- f. Leyes pertinentes
- g. Principios de control interno

1.5.2 FORMAS Y MODALIDADES DE LOS PROGRAMAS

Principalmente se conocen los siguientes:

Programas Generales: Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoria que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso.

Programas Detallados: Son aquellos en los que se describe con mucha minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoria. Tomando en consideración la relación que tienen con un trabajo concreto.

Planeación de un programa detallado: Un programa de auditoria es una lista razonablemente pormenorizada de los procedimientos que serán aplicados a una cuenta o clase de transacciones en particular.

Programas Estándar: Son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoria a seguir en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de un despacho.

Programas Específicos: Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación en particular. Algunos autores señalan que los programas de auditoria son de dos tipos: predeterminados y progresivos. Estos se mencionan a continuación.

El programa predeterminado: Es una lista detallada de los procedimientos de auditoria que se prepara antes de su iniciación y cuyos procedimientos se intentan seguir lo más estrictamente posible a través de toda la revisión.

Programa progresivo: Consiste en que partiendo de un proyecto general de las principales fases de la revisión, se dejan los detalles del trabajo para llenarse a medida que éste avanza.

Cualquiera que sea el programa que use, el auditor siempre debe estar preparado para modificarlo si en el curso de su trabajo lo considera necesario para que la auditoria se desarrolle en tal forma que su resultado le permita expresar su opinión sobre los cumplimientos de las obligaciones tributarias.

1.5.3 COMPONENTES DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA

Antes de implantar un programa general de auditoria tributaria, es necesario contar con la aprobación y el pleno respaldo de la dirección. Al preparar un plan para alcanzar las metas fijadas, es importante determinar primeramente las necesidades generales, la relación entre ellas y precisar si tales necesidades abarcan todos los aspectos indispensables para la finalidad que se persigue.

Para elaborar un programa de auditoria, en una empresa grande o pequeña, el alcance de proyección es básico, ya que la amplitud de cobertura es muy importante. Habrá que llevar un “registro de tareas” supervisado por el auditor respectivo, en el cual, como su nombre lo indica, se inscribirá toda tarea que se encomiende a los miembros del equipo de auditoria.

Se anotarán en el programa los datos siguientes:

- a. Fecha de iniciación
- b. Descripción de la tarea a efectuar.
- c. Responsable
- d. Plazo fijado para su ejecución.
- e. Cualquier otra información útil

1.6 PAPELES DE TRABAJO

1.6.1 DEFINICIONES

- a. Son todos aquellos documentos preparados u obtenidos o retenidos por el auditor en conexión con el desempeño de la auditoria.
- b. Los papeles de trabajos son registros que conserva el auditor sobre los procedimientos aplicados a las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones pertinentes alcanzadas en su resumen
- c. Los papeles de trabajo son los que incluyen toda la evidencia reunida por los auditores para mostrar el trabajo que han hecho, los métodos y procedimientos que han seguido y las conclusiones a que se han llegado.

Los papeles de trabajo representan una historia permanente del trabajo realizado por el auditor y sirve de base para sus conclusiones e informes.

1.6.2 IMPORTANCIA

La información contenida en los papeles de trabajo, constituye la principal constancia del trabajo realizado por el auditor y de las conclusiones a que han llegado en la concierne a hechos significativos tales como:

- a. La importancia radica en la información que sustentan y la utilización que de ella hace el auditor.
- b. Proporcionar el soporte principal del dictamen incluyendo las observaciones hechos, argumentos, etc., conque respalda el cumplimiento de la Norma de Ejecución del Trabajo que está implícita al referirse en el dictamen a las Normas de Auditoria.
- c. Ejecutar y supervisar el trabajo, así como para capacitar a los asistentes de auditoria que están involucrados.

1.6.3 PROPÓSITO

Los papeles de trabajo de auditoria incluyen toda la evidencia reunida por los auditores y sirve para diversos propósitos:

- a. Para organizar y coordinar todas las fases del trabajo de auditoria.
- b. Para ayudar a los socios, gerentes y contadores, para revisión del trabajo realizado por el personal de auditoria.
- c. Para facilitar la preparación del informe del personal de auditoria
- d. Para comprobar y explicar en detalles las opiniones y los hallazgos resumidos en el informe.
- e. Los papeles de trabajo sirven como evidencias en caso de demandas legales y suministran además de información para la preparación de declaraciones.

- f. Suministrar información acerca de lo siguiente:
- La evaluación de la eficiencia del control interno contable y administrativo junto con las recomendaciones para poderlo mejorar.
 - La adecuada aplicación de las normas contables por parte del contribuyente
 - Métodos de valuación de inventario
 - Depreciación de activo fijo, etc.

1.6.4 CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Entre los factores que afectan el criterio del auditor, en cuanto a cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo, para cada auditoría, deberán contener la información relativa a cualquier auditoría o inspección específica, en razón que los archivos manuales o informatizados de trabajo son los principales archivos de la entidad.

El contenido de los papeles de trabajo incluye:

- a. Copia del informe de auditoría adjuntando los estados financieros.
- b. El programa de auditoría
- c. Cuestionarios sobre control interno.
- d. Extractos de copias de documentos importantes de la legislación y reglamentación vigente, relacionada con el contribuyente.
- e. Los asientos de ajustes recomendados.
- f. Conciliaciones.
- g. Análisis de cuentas.
- h. Confirmaciones obtenidas de terceros.
- i. Notas y observaciones del auditor sobre:
 - Procedimientos empleados y sus correspondientes alcances.
 - Asuntos por aclarar durante el curso del examen.
 - Excepciones, irregularidades, desviaciones de normas, etc.
 - Recomendaciones posibles.

Asimismo, los requisitos mínimos que deben cumplir los papeles de trabajo son:

- a. Nombre de la firma
- b. Nombre del contribuyente auditado.
- c. Fecha o periodo examinado.
- d. Referenciación.
- e. Tipo de áreas a examinar.
- f. Identificación de la firma o inicial de la persona que está desarrollando la auditoria.
- g. Identificación de la persona encargada de supervisor el trabajo realizado así como también el registro de los papeles respectivos.
- h. Identificación de la fuente de información incluyendo el nombre y la jerarquía de los empleados y funcionarios entrevistados (cuando aplica la técnica de la entrevista) y de igual manera la descripción de los registros y documentación comprobatoria consultada.
- i. Los métodos de verificación empleados los cuales deberían contener el detalle, las notas explicativas acerca del trabajo de auditoria realizado.
- j. Marcas o símbolos que identifiquen determinados procedimientos de auditoria.
- k. Las conclusiones a las cuales se ha llegado.

1.6.5 CUSTODIA

La custodia de los papeles de trabajo dependerá de las circunstancias o cláusulas contractuales establecidas dentro del contrato, además dependerá del criterio prudencial del auditor independiente o de la firma auditada.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, en algunos países existen reglamentos que designan al auditor como propietario de los mismos. Sin embargo el derecho de propiedad del auditor sobre los papeles de trabajo esta sujetos aquellas limitaciones impuestas por la ética profesional establecidas para prevenir la revelación indebida por parte del auditor sobre asuntos confidenciales al negocio del cliente.

Usualmente antes de entregar la información que aparece en los papeles de trabajo el auditor lo consulta con el contribuyente, sí recibe una citación o requerimiento judicial en el que le pidan información de los papeles de trabajo, el auditor tiene que entregarlos.

Medidas de control de la custodia de los papeles de trabajo:

- a. Deben guardarse en caja fuerte con claves o combinaciones.
- b. Deben evitarse que personas ajenas tengan el acceso a los papeles de trabajo.
- c. Es necesario implementar las medidas de control para impedir la divulgación de información confidencial.
- d. Cuando los papeles de trabajo sean enviados por correo, es preferible que sean enviados por partes y en forma escalonada que evite su pérdida total.

1.7 UNIDAD DE AUDITORIA TRIBUTARIA - DESPACHOS

Esta unidad contiene las principales funciones y actividades que se detallan a continuación:

1.7.1 DESCRIPCIÓN GENERAL DE LOS PRINCIPALES PUESTOS

Propietarios: Conformado por los socios principales del despacho y responsables de la toma de decisiones.

Gerente: Tiene las funciones gerenciales de las áreas que componen el despacho, así como informar del funcionamiento del mismo a los socios responsables.

Jefe Administrativo: Responsable de la selección y contratación del personal y demás labores administrativas necesarias para el buen funcionamiento del despacho.

Jefe de Auditoria: Encargado de asignar tareas y velar por el buen desempeño del trabajo que se realiza en las diferentes áreas, de acuerdo a los requerimientos de los contribuyentes.

Supervisor: Responsable de verificar que los procedimientos e instrucciones dadas al equipo de trabajo se ejecuten de acuerdo a lo planeado.

Encargado: Desarrolla los programas y procedimientos en los trabajos que realizan, asimismo evaluar el desempeño de cada uno de los auditores.

Auditores: Son los ejecutores de los programas y procedimientos establecidos por el encargado, de acuerdo al requerimiento de los clientes.

Jefe de Contabilidad: Responsable de dirigir todo lo relacionado a registros contables

1.8 DICTAMEN E INFORME FISCAL

Figura novedosa que aparece en el cuerpo legal del Código Tributario, como una herramienta de control por parte de la Administración Tributaria; consistente en la delegación a los profesionales de la Contaduría Pública debidamente autorizados por el Consejo de Vigilancia Contaduría Pública y Auditoría, de la actividad, desarrollo, operatividad y verificación de los cumplimientos de las obligaciones Tributarias de los contribuyentes, con el objetivo de emitir una opinión profesional mediante el **DICTAMEN** y una descripción del desarrollo de los procedimientos en el **INFORME**; todo con propósito fiscal.

1.8.1 DICTAMEN FISCAL

El Dictamen Fiscal es el documento en el que consta la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría Pública o un Contador Público Certificado, en pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública. (Art. 129 CT).

1.8.2 INFORME FISCAL

Por informe fiscal se entiende el documento que contiene un detalle del trabajo realizado por el auditor y los resultados obtenidos lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el dictamen fiscal. Para efectos de dicho examen el licenciado en contaduría pública se le llamará **AUDITOR FISCAL**, el cual dará fe del cumplimiento de las obligaciones tributarias y las excepciones correspondientes en cada caso por parte de los contribuyentes, lo que implica que dicha opinión debe ser emitida a juicio profesional del auditor y que debe de estar respaldada con evidencia e información suficiente y competente que contenga un detalle del trabajo realizado y los resultados obtenidos en dicho examen, lo cual tendrá que quedar plasmado en los papeles de trabajo del auditor, los que además, deberán estar a disposición de la administración tributaria en los plazos que esta señale junto con otra información relacionada al dictamen emitido. (Art. 129 CT).

1.8.3 GENERALIDADES

El primero de enero del año dos mil uno, entró en vigencia el Código Tributario el cual contiene modificaciones sustanciales a la Ley de Impuesto sobre la Renta, a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA), En lo que respecta a los contadores públicos, lo importante es el conocimiento e interpretación de las leyes tributarias para ser implementadas en la emisión del dictamen e informe fiscal, para lo cual se adiciona la sección séptima del Código Tributario, que se refiere al dictamen e informe fiscal y que comprende de los artículos 129 al 138.

1.8.4 PERIODO DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL

El dictamen e informe fiscal que emita el auditor deberá corresponder a periodos anuales comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año y sólo en los casos de fusión, transformación y liquidación; podrá corresponder a un periodo menor. El auditor deberá opinar sobre las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes obligados a dictaminar, dejando constancia en el cuerpo del dictamen el cumplimiento o no de dichas obligaciones, sea que estas correspondan a períodos tributarios mensuales o, o ejercicios de imposición regulados por el código tributario o por las leyes tributarias respectivas, incluidos en el período del dictamen con excepción de las establecidas en la Ley de Transferencias de Bienes Raíces. (Art. 130 CT).

1.8.5 CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR PARA DICTAMINARSE FISCALMENTE

Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos **CONTRIBUYENTES**, que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones que establece el Código Tributario en el (Art. 131 CT).

- a. Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones (¢10,000,000.00);
- b. Haber obtenido un total de INGRESOS en el año anterior superiores a cinco millones (¢5,000,000.00);
- c. Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente; y las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los periodos o ejercicios de imposición, según sea el caso.

1.8.6 REQUISITOS GENERALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL

El dictamen e informe fiscal deberá cumplir con los siguientes requisitos generales señalados en el (Art. 132 CT).

- a. Deberán realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en el Código Tributario, su reglamento cuando entre en vigencia, leyes tributarias, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública;
- b. Poseer la firma del auditor que dictamina y sello que contiene el número de registro de autorización del consejo de vigilancia de contaduría pública y auditoría; y,
- c. Presentar por escrito a la Administración Tributaria en el Departamento de Asuntos Internos y Dictámenes Fiscales, en el plazo legal señalado.

1.8.7 OBLIGACION DE SUMINISTRAR INFORMACIÓN

Los contribuyentes obligados a dictaminar, deberán suministrar al auditor que emita el dictamen e informe fiscal, toda la información, documentos, registros y demás que este requiera para tal efecto. en caso que la obligatoriedad de dictaminarse fiscalmente es recurrente, el contribuyente estará obligado a proporcionar al auditor fiscal, una copia del dictamen e informe fiscal del auditor predecesor. (Art. 133 CT).

1.8.8 PLAZOS DE PRESENTACIÓN

El auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal, a mas tardar el 31 de mayo del año siguiente al período que se dictamina.

En el caso de sociedades en liquidación o proceso de fusión, el auditor deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen fiscal conjuntamente con el informe fiscal por el período y ejercicio que corresponda dentro de los seis meses siguientes, contados a partir de la fecha de la inscripción del acuerdo o sentencia de disolución, o acuerdo de fusión y si antes de este plazo se realiza el proceso de liquidación o fusión, deberá presentarlo previa solicitud de inscripción de la escritura pública de liquidación o fusión en el registro de comercio. (Art. 134 CT).

Según sea el caso el auditor deberá presentar el dictamen conjuntamente con el informe fiscal a la Administración Tributaria, en **el Departamento de Asuntos Internos y Dictámenes Fiscales.**

1.8.9 DICTÁMENES E INFORMES FISCALES QUE CARECEN DE VALIDEZ PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Ante la Administración Tributaria los dictámenes e informes fiscales emitidos en las siguientes circunstancias, no tendrán validez; según (Art. 136 CT).

- a. Los emitidos en contravención a lo establecido en la ley reguladora del ejercicio de la contaduría;
- b. Cuando sea o halla sido en el ejercicio fiscal que dictamina y en el ejercicio en que produce el dictamen: director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que este vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios,
- c. Cuando tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine y en aquel en que emita el dictamen, alguna injerencia o vinculación económica, en los negocios del contribuyente, que le impidan mantener su independencia e imparcialidad.

- d. Cuando se reciba por cualquier circunstancia o motivo participación directa en función de los resultados de su auditoria o emita su dictamen en circunstancias en las cuales su emolumento dependa, del resultado del mismo;
- e. Cuando se tenga la calidad de agente o corredores de bolsa de valores o similares en ejercicio; y, cuando se trate de empleados o funcionarios del Ministerio de Hacienda y de la Corte de Cuentas de la República.

1.9 OBLIGACIONES DEL AUDITOR

Los auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones: (Art. 135 CT).

- a. Emitir el dictamen e informe fiscal conforme a lo dispuesto en el código tributario.
- b. Guardar la más absoluta independencia de criterio con respecto al contribuyente objeto del dictamen;
- c. Reflejar en el dictamen y en el informe fiscal la realidad financiera y la situación tributaria, de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y auditoria, así como de las leyes tributarias, respectivamente, del contribuyente dictaminado;
- d. Garantizar que lo expresado en el dictamen e informe fiscal este respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el contribuyente, así como la documentación que sustenta dichos registros; y,
- e. Atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria, suministrando dentro de los plazos que esta le señale, la información solicitada relacionada con el dictamen e informe fiscal emitidos, incluyendo los papeles de trabajo.

1.10 REQUISITOS PARA SER AUTORIZADO COMO CONTADOR PÚBLICO:

PERSONAS NATURALES

- a. Poseer registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría, el que deberá ser acreditado por escrito por constancia emitida.

PERSONAS JURÍDICAS

- a. Estar debidamente inscritas en el Registro de Comercio.
- b. Que uno de los socios, accionistas, asociados y administradores, por lo menos, sea persona autorizada para ejercer la contaduría pública como persona natural.
- c. Que sus socios, accionistas, asociados y administradores sean de honradez notoria.
- d. Que la representación legal de la misma así como la firma de documentos relacionados con la contaduría pública o la auditoría, la ejerzan sólo quienes estén autorizados como personas naturales para ejercer la contaduría pública.
- e. Estar autorizados por el Consejo de conformidad a ésta ley.

1.11 ATRIBUCIONES DEL CONTADOR PÚBLICO

- a. Autorizar las descripciones de los sistemas contables, los catálogos de cuentas y manuales de los sistemas de instrucciones que deben llevar los comerciantes, a los que la ley exige llevar la contabilidad y a quienes deseen un sistema contable. Esta autorización procederá en todos aquellos casos en que leyes gubernamentales autorizan los sistemas contables de sus respectivas entes fiscalizadores.
- b. Legalizar los registros o libros que deben llevar todos los comerciantes, de conformidad con las leyes de la materia previa solicitud del interesado por escrito y autenticada;

- c. Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes de conformidad a las leyes pertinentes;
- d. Dictaminar, basados en normas y principios de auditoria internacionalmente aceptados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoria; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos o fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza;
- e. Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad con el código de comercio y leyes especiales;
- f. Certificar los valúos e inventarios cuando sean requeridos;
- g. Realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas y ajustar su valor contable;

1.12 FINALIDADES DEL CONSEJO DE VIGILANCIA

- a. Vigilar el ejercicio de la profesión de la contaduría pública y de la auditoria.
- b. Regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión de acuerdo con las disposiciones de la presente ley.
- c. Velar que las funciones de la auditoria, así como otras, autorizadas a profesionales y personas jurídicas dedicadas a ella, se ejerza con arreglo a las normas legales.
- d. Velar por el cumplimiento de los reglamentos y demás normas aplicables y de las resoluciones dictadas por el consejo.

CAPITULO II

DESCRIPCIÓN DE LA METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION SU ANALISIS Y DIAGNOSTICO

2 METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

2.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Es preciso afirmar un tanto más los propósitos, que se tienen con respecto al presente trabajo, consignando con mayor claridad el deseo de lograr el desarrollo de la investigación mediante sus objetivos; ya que serán los puntos de referencia de partida y más que todo de llegada.

2.1.1. GENERAL.

Determinar los objetivos reales del Contador Público y los despachos de auditoría como unos delegados de informar del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, mediante el análisis y evaluación de las actividades de auditoría y proponer un nuevo enfoque en el desarrollo del proceso de la Auditoría Tributaria, como servicio profesional a los niveles más altos de responsabilidad gerencial.

2.1.2. ESPECÍFICOS.

- a. Identificar las áreas operacionales susceptibles de auditarse con un enfoque tributario, señalando sus deficiencias, incumplimientos y sus principales puntos de control.
- b. Determinar el papel que debe desempeñar el contador público independiente facultado para informar todo lo pertinente a las obligaciones formales y sustantivas relacionadas con las disposiciones de la Administración Tributaria.

- c. Desarrollar un documento que coadyuve a formular el desarrollo de la auditoria tributaria, organización del trabajo de tal forma que tenga un enfoque mas participativo con la dirección de la empresa.

2.2. DISEÑO METODOLÓGICO

El proceso de investigación debe de estar de acuerdo a las necesidades que atañen a los contadores públicos independientes y a los despachos de auditoria que prestan servicios de Auditoria Tributaria, con el propósito de alcanzar aquellos objetivos que se han planteado.

2.2.1. TIPO DE ESTUDIO

El desarrollo del presente trabajo está enfocado bajo el paradigma positivista y cuantitativo, porque se visualiza a través de la obtención de información, efectuando estudios de hechos históricos, análisis de la realidad, y hechos que orienten a la búsqueda del conocimiento, que aporte valores a la Contaduría Pública que conlleven a la solución de los problemas planteados.

El estudio que se desarrolló es una combinación de tipo descriptivo, ya que por medio de este conoceremos la situación actual de los despachos de auditoria y contadores públicos independientes que prestan sus servicios de auditoria tributaria, el cual permitirá obtener respuestas de las causas de la problemática planteada.

El tipo de estudio aplicado en la investigación es el descriptivo - exploratorio, a través de la fuente de información mixta.

De tal manera que para realizarla, se consideró los siguientes aspectos:

- a. Para el diseño del desarrollo de la Auditoría Tributaria; se tomó en cuenta la participación de los diferentes elementos involucrados, entre los de mayor relevancia se encuentran los despachos que prestan servicios de auditoría tributaria, así como los contadores públicos independientes dedicados a la prestación de este servicio, así como de los contribuyentes obligados a dictaminarse.
- b. A través del análisis cuantitativo se desarrolló el trabajo, utilizando el método científico positivista, que se basa en aplicar técnicas de obtención de información acorde a los objetivos de la investigación.
- c. Para este efecto se procedió a la recopilación de información, por medio de la observación directa, diseño de un cuestionario estructurado, con el propósito de registrar los aspectos relevantes del problema. Y como consecuencia de los resultados se analiza dicha información para determinar una resolución adecuada.

2.2.2 AREA GEOGRÁFICA DE ESTUDIO

Los despachos de auditoría y los contadores públicos independientes autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, que se abordaron para efectos de la presente investigación, son las que están desarrollan sus actividades en sus oficinas ubicadas en la zona de San Salvador.

2.2.3. UNIDADES DE ANÁLISIS

Las unidades de análisis tomadas en cuenta para desarrollar la investigación, están conformadas por los pequeños y medianos despachos de auditoría y consultoría constituidos legalmente como sociedades, así como los contadores públicos independientes dedicados a esta actividad, de acuerdo a información obtenida en el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador.

2.3. POBLACIÓN Y MUESTRA

2.3.1. POBLACIÓN

Según datos proporcionados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, el total de despachos de auditoría constituidos legalmente como sociedades ascendían a 97, estratificados de la manera siguiente:

Compañías	35
Contadores Y Asociados	39
Sociedades Anónimas	1
Sociedad Colectiva Mercantil	<u>22</u>
Totales	<u>97</u>

Del total de despachos se estima que 10 de ellos se clasifican como grandes y 87 entre pequeños y medianos.

2.3.2. MUESTRA

La muestra poblacional examinada fue de 30 entre contadores públicos y despachos de Auditoría y Consultoría, obtenida por medio de la fórmula siguiente:

$$M = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{(N-1)E^2 + Z^2 \cdot P \cdot Q}$$

En donde:

M = Muestra a obtenerse al sustituir valores y efectuar las operaciones respectivas

Z = Valor crítico que corresponde a un coeficiente de confianza del 90%, donde Z es 1.64, de acuerdo al área bajo la curva normal

P = Proporción Poblacional que ofrece servicios de auditoría tributaria (20%)

Q = Proporción Poblacional que no ofrece Servicios de Auditoría Tributaria (80 %)

N = Total de pequeños y medianos despachos de auditoría 87

E = Error muestral (10%)

Sustituyendo Valores en fórmula:

$$M = \frac{(1.64)^2 (0.20) (0.80) (87)}{(87-1)(0.10)^2+(1.64)^2(0.20)(0.80)}$$

Desarrollando el resultado, se obtiene:

$$M = 30$$

De los enfoques básicos de muestreo estadístico, se utilizó el de muestreo por atributos debido a la caracterización del fenómeno estudiado. Además, la técnica de selección de muestras condujo a utilizar el de muestreo aleatorio que permitió seleccionar cada uno de los despachos y profesionales encuestados.

El cuestionario de la investigación se dividió en dos series de pregunta, una parte dirigida a los despachos y profesionales según la muestra y la otra parte dirigida a contribuyentes obligados a dictaminar fiscalmente.

2.4 MÉTODOS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS.

2.4.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA

La técnica documental: sirvió para conocer los aspectos generales y específicos del tema, basados en los conocimientos y experiencias relacionadas a la Auditoría Tributaria; los datos recolectados a través de esta técnica serán el punto inicial de la investigación y juegan un papel determinante para completar el trabajo de campo.

Lectura o investigación documental de leyes relacionadas, libros, revistas, tesis, síntesis de seminarios, diccionarios y literatura que tenga relación con los diferentes tipos de auditoría, especialmente aquellos que se refieran a la aplicación y desarrollo de la auditoría tributaria, así como aquella relacionada con el acontecer social y económico del país.

Sobre la base de esta fuente de información se pudo ampliar los conocimientos, conceptos y otros aspectos que tienen relación con el tema a desarrollar, a fin de concretizar resultados positivos.

2.4.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO

La investigación bibliográfica se complementó con la investigación de campo, para determinar la aplicación de la administración de la auditoria en los despachos y técnicas empleadas por los contadores públicos independientes, Se utilizó el método de investigación participativa con el objeto de que se complementen las relaciones entre investigadores e investigados proporcionándose un apoyo mutuo.

2.5 DEFINICION DE LOS METODOS DE RECOLECCION DE DATOS Y ELABORACION DE INSTRUMENTOS.

Para recolectar la información, se decidió utilizar la entrevista y el cuestionario con preguntas estructuradas. En la realización de la investigación de campo se utilizaron diferentes medios, los cuales se detallan a continuación:

- a. Carta de Presentación, solicitando la información.
- b. Carta de Presentación, solicitando información a las directores de los despachos de auditoria y consultoría.
- c. Un cuestionario que fue diseñado para cumplir con los objetivos siguientes:
 - ⇒ Evaluar el conocimiento técnico, así como su preparación Académica.
 - ⇒ Evaluar la calidad del trabajo desarrollado por los despachos de auditoria y consultoría así como a los contadores públicos independientes.
 - ⇒ Evaluar el trabajo de planeación y organización del trabajo de auditoria tributaria por parte del contribuyente.

2.5.1 PLAN DE TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS.

Los datos recopilados en la investigación de campo, fueron tabulados de acuerdo al orden de preguntas, para facilitar el análisis de las mismas.

El análisis e interpretación de la información recolectada en forma estructurada, que comprende aspectos sobre descripciones detalladas, situaciones y conductas observadas y compilación de datos a través de la distribución de frecuencias, promedios y porcentajes.

2.5.2 ANÁLISIS DE LAS SITUACIONES ENCONTRADAS

Al obtener información a través de las diferentes técnicas de recolección de datos, se realizó una comparación en forma objetiva de los aspectos concernientes al problema de la investigación y de esa forma discernir aquellas situaciones del área de estudio.

La información obtenida en la encuesta, ya procesada se hizo un análisis comparativo y así poder determinar sus respectivas variables que nos servirán de base para demostrar la hipótesis planteada en el problema y con ello poder inferir el planteamiento de las conclusiones y recomendaciones que puedan ayudar a las soluciones de la temática en estudio.

2.5.3 TABULACION DE DATOS

La información obtenida de cada cuestionario, se tabuló agrupando la cantidad de respuestas por cada pregunta tanto en el caso de las respuestas cerradas como de las abiertas, obteniendo de esa manera las frecuencias en términos absolutos y luego convirtiéndolas en términos relativos(porcentajes), posteriormente se elaboró un cuadro y gráfica para cada una de ellas.

2.6 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

PROFESIONALES DE LA CONTADURIA PUBLICA-DESPACHOS

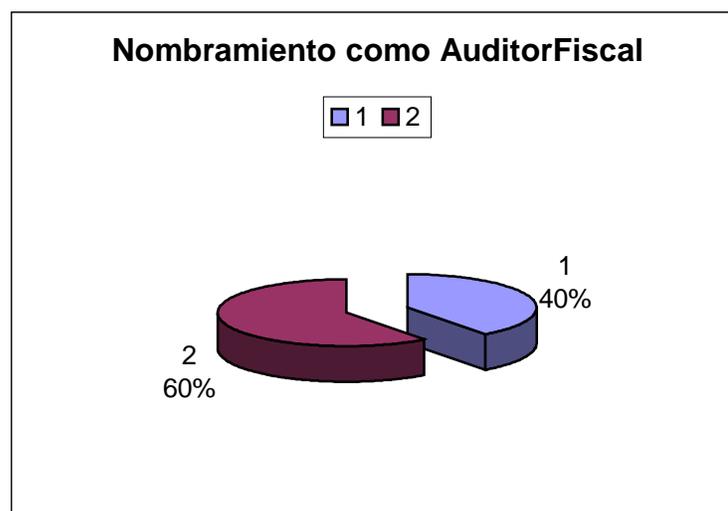
1. ¿Ha sido nombrado para dictaminar fiscalmente?

Objetivo de la pregunta:

- Es el preámbulo de los cuestionamientos específicos del tema de investigación, con el que se pretende conocer la demanda del profesional de contaduría pública para dictaminar fiscalmente en base a las disposiciones del Código Tributario.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	12	40%
NO	18	60%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

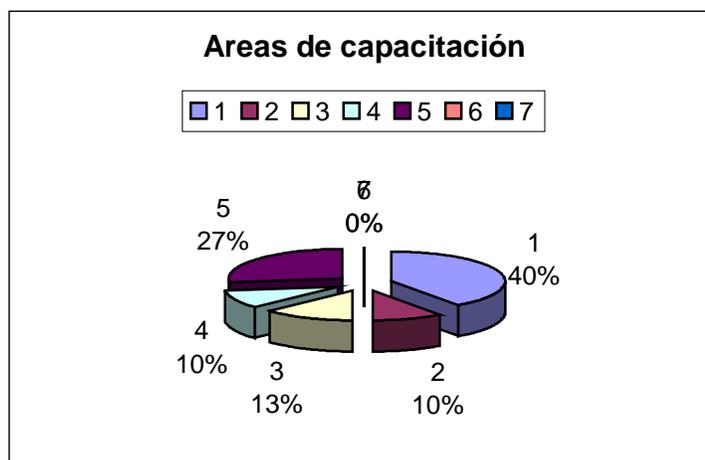
- De 30 encuestas, 12 respondieron que si han sido nombrados como Auditores Fiscales y representan el 40%, los restantes 18 encuestados, es decir, el 60% dijeron que no. Lo anterior significa que en el medio profesional aun no se tiene claro entre los contribuyentes la obligación del nombramiento del Auditor Fiscal.

2. ¿En que áreas técnicas se capacita más el personal miembro del despacho de auditoria?

Objetivo de la pregunta:

- Conocer la importancia y el enfoque que se da a la capacitación del personal de los despachos.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Auditoría	12	40%
Impuestos	3	10%
Computación	4	13%
Leyes afines	3	10%
Contabilidad	8	27%
Relaciones Humanas	0	0%
Economía	0	0%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:Análisis de los resultados:

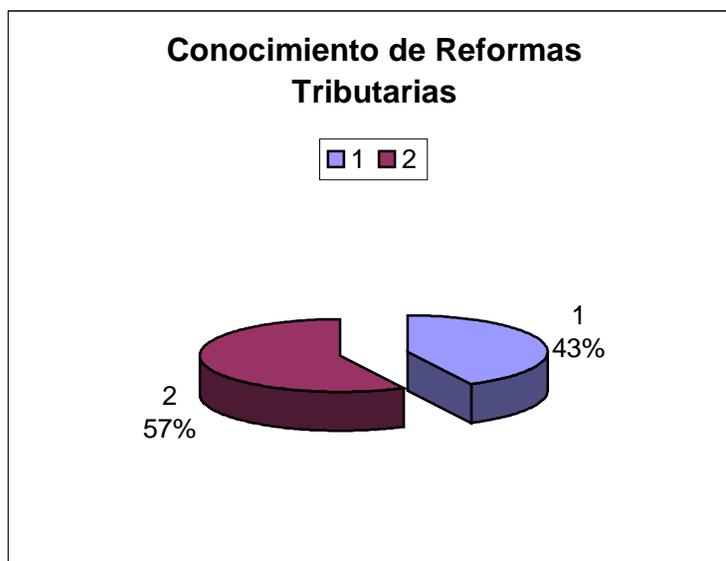
- La capacitación que se ha dado al personal de la firma ha sido enfocada al proceso de la auditoría y contabilidad, no obstante, es poca la capacitación brindada en las áreas de impuesto y computación. En las áreas de Legislación ha sido casi nula.

3. ¿ Conoce que reformas tributarias ha emprendido el actual gobierno?

Objetivo de la pregunta:

- Con esta pregunta se espera conocer si el profesional de la contaduría pública se encuentra pendiente de la actualización de las reformas tributarias.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	13	43%
NO	17	57%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:Análisis de los resultados:

- El resultado de la pregunta es que un 43 % , conoce de las reformas tributarias que el gobierno ha emprendido y un 57% las desconoce o no se encuentra interesado en actualizarse, lo que significa que los profesionales de contaduría pública, no se encuentran preocupados por el conocimiento y actualización de las reformas tributarias.

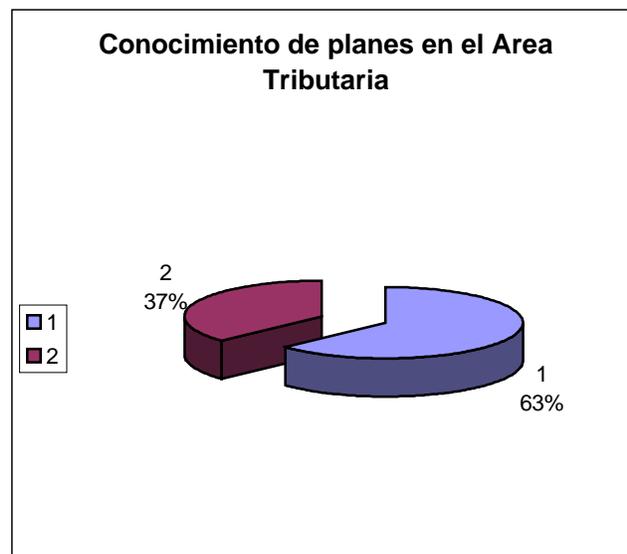
4. *¿Tiene conocimiento de los planes en el área tributaria que realiza el Ministerio de Hacienda?*

Objetivo de la pregunta:

- Indagar hasta donde está enterado el profesional de la contaduría pública acerca de la actuación y objetivos de las reformas emprendidas en el área tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	19	63%
NO	11	37%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Un 37% de los encuestados dijo desconocer la actuación y objetivos en las reformas y planes tributarios; mientras el 63% dice tener conocimiento lo que quiere decir, que la información sobre los cambios en los cuales participa el Ministerio de Hacienda no es difundida al medio de profesionales de la contaduría pública.

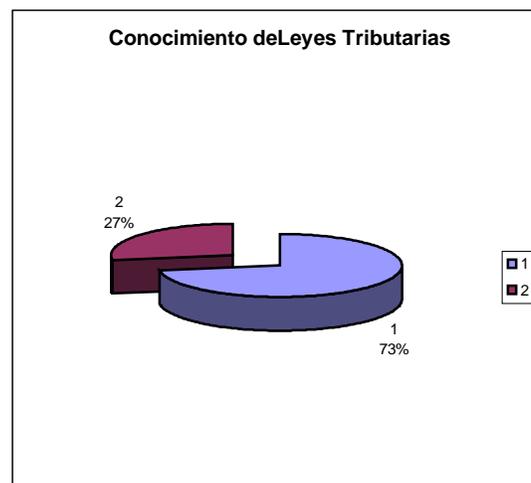
5. ¿Conoce , e interpreta las leyes tributarias existentes en el país?

Objetivo de la pregunta:

- Deducir como el profesional de la contaduría pública se aplica como investigador de áreas que resultan estar fuera del campo puramente contable, pasando a otros aspectos tales como el tributario.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	22	73%
NO	8	27%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Como se puede ver en la tabulación de los cuestionarios, 22 respondieron conocer de las leyes tributarias existentes en el país, que representa un 73% de la población cuestionada, mientras un 27% las desconce, lo cual significa que además de la preparación contable que recibe el profesional de la contaduría pública, también se interesa en conocer otros aspectos que se relacionan a su campo de acción; lo cual significa que el profesional conoce y realiza actividades encaminadas a nuevos tópicos en el área tributaria.

6. ¿ En su despacho existe personal especializado en materia tributaria?

Objetivo de la pregunta:

- Conocer la organización de las firmas de auditoría que prestan servicios de auditoría tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	8	27%
NO	22	73%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- La mayoría de firmas de auditoría no tienen unidades especializadas en el área de auditoría tributaria, ya que solo el 27% respondió que si y el resto el 73%, es decir, 22 encuestados de 30 en total dijeron que no; lo cual significa que a pesar de que han trabajado en dicho campo no ha existido la preocupación de formar un departamento exclusivo de servicios de auditoría tributaria, que dedique su atención y el servicio personalizado a los clientes que lo requieren.

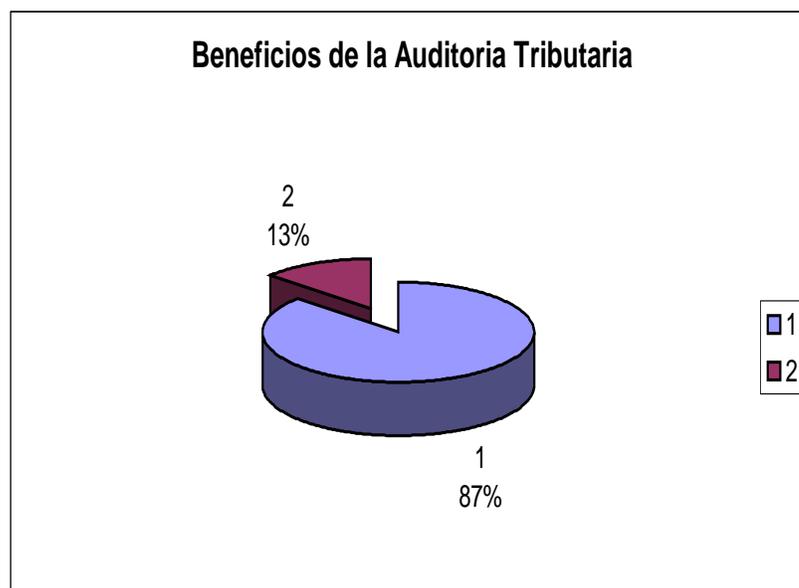
7. *¿Considera que con la prestación de servicios de Auditoría Tributaria, obtendría mejores beneficios económicos y mayor demanda de sus servicios?*

Objetivo de la pregunta:

- Evaluar el criterio y la capacidad de poder prestar los servicios de auditoría tributaria, en beneficio del despacho de auditoría.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	26	87%
NO	4	13%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- En su mayoría los despachos de auditoría piensan obtener mejores beneficios económicos, mayor demanda de servicios, mayor aptitud y especialmente conocimientos respecto al desarrollo del proceso de la auditoría tributaria.

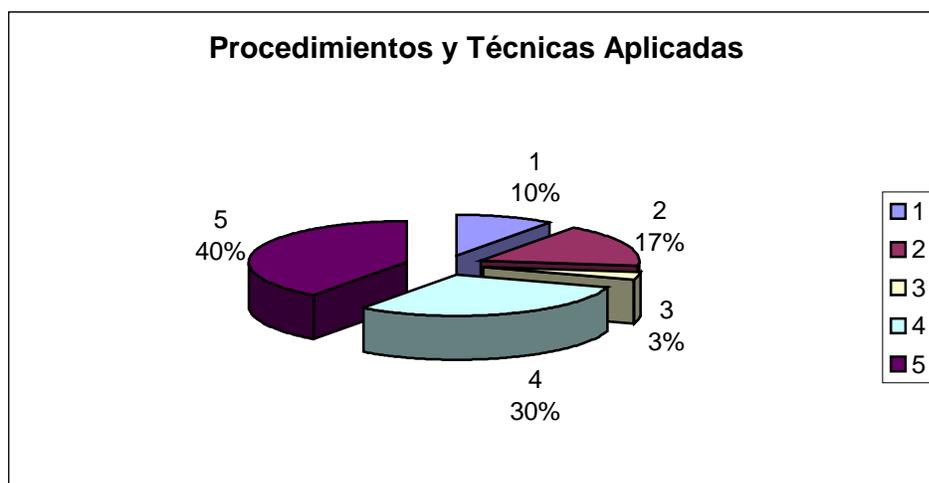
8. *¿ En la aplicación de la auditoría tributaria en su despacho, en cual de las siguientes etapas desarrolla más énfasis?.*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer acerca de la importancia y aplicación de procedimientos y técnicas que normalmente se ejecutan durante la prestación del servicio de auditoría tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Planeación y organización	3	10%
Evaluación	5	17%
Diagnóstico	1	3%
Ejecución	9	30%
Comunicación de resultados.	12	40%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- De acuerdo con la tabulación, sólo el 10% de los encuestados respondió que da mayor énfasis a la planeación y organización es decir, la mayoría respondió aplicar con más amplitud los procedimientos de ejecución y comunicación de resultados con el 30% y 40% respectivamente, nadie se preocupa por formular un diagnóstico, a pesar de existir en muchos casos la evaluación con un 17%, lo cual significa que el trabajo de auditoría tributaria no se fundamenta en normas de aplicación.

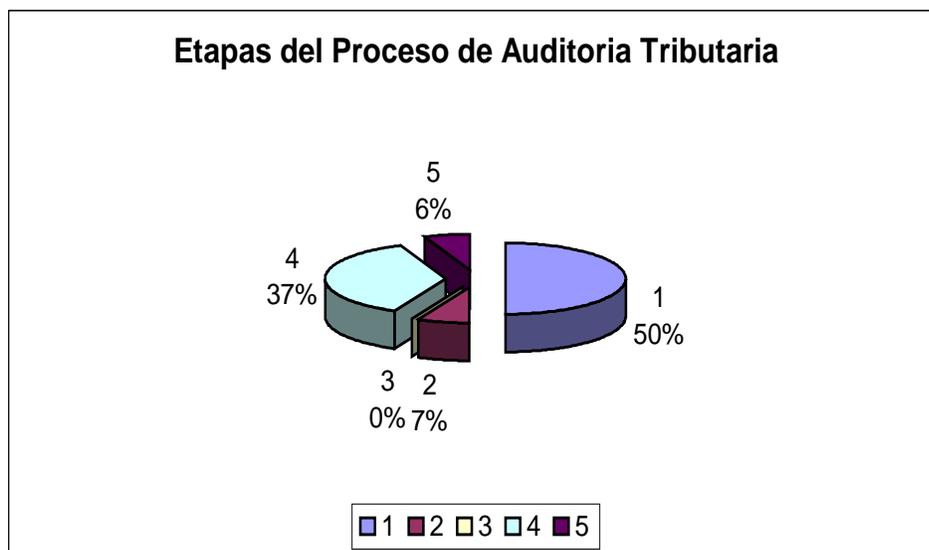
9. ¿ En que etapas de la auditoría tributaria ha tenido dificultades para su desarrollo?

Objetivo de la pregunta:

- Determinar cual de las etapas del proceso de la auditoría tributaria representa mayor dificultad para desarrollarla.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Planeación y organización	15	50%
Evaluación	2	7%
Diagnóstico	0	%
Ejecución	11	37%
Comunicación de Resultados	2	6%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Según muestra la tabulación, la etapa que presenta mayor dificultad en su formulación es la etapa de Planeación y Organización, seguidamente se encuentra mayor dificultad en la ejecución; es evidente de que al no realizar eficientemente la planeación, consecuentemente en la ejecución se presentarán dificultades en su desarrollo.

10. *¿ Para el desarrollo de las actividades de auditoria tributaria, el despacho planifica las actividades por escrito?*

Objetivo de la pregunta:

- Comprobar si los despachos de auditoria formulan la planeación de la auditoria por escrito, con la finalidad de evidenciar las actividades a realizar y ejercer control sobre las mismas.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	11	37%
NO	19	63%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- La etapa de la planeación de actividades de la auditoria Tributaria, no se da en la mayoría de los despachos de auditoria, la planeación es deficiente por que no tiene un enfoque técnico para su ejecución, y muy pocas veces se da cumplimiento a lo planificado; sea que ésta sea por escrito formal o informalmente.

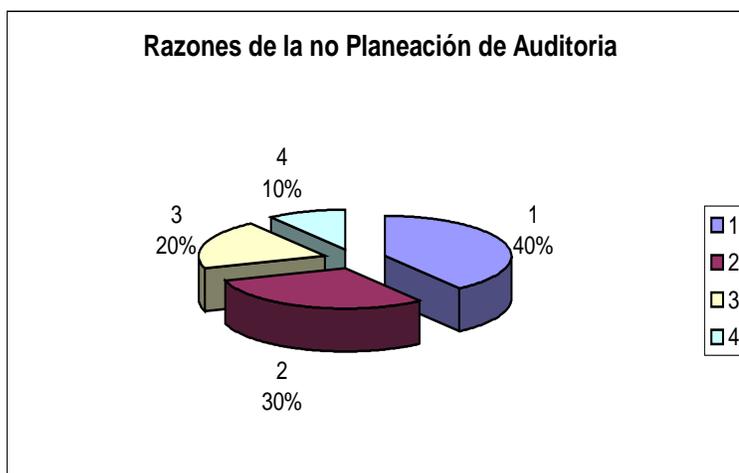
11. Si no se realiza la etapa de planeación ¿Porqué no la desarrolla?

Objetivo de la pregunta:

- Determinar la razón principal por la cual no se desarrolla la planeación en algunas Unidades de Auditoría Tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Nunca se formula la planificación.	12	40%
Desconocimiento del proceso Administrativo de Auditoría Tributaria.	9	30%
No posee los recursos necesarios.	6	20%
Otros.	3	10%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

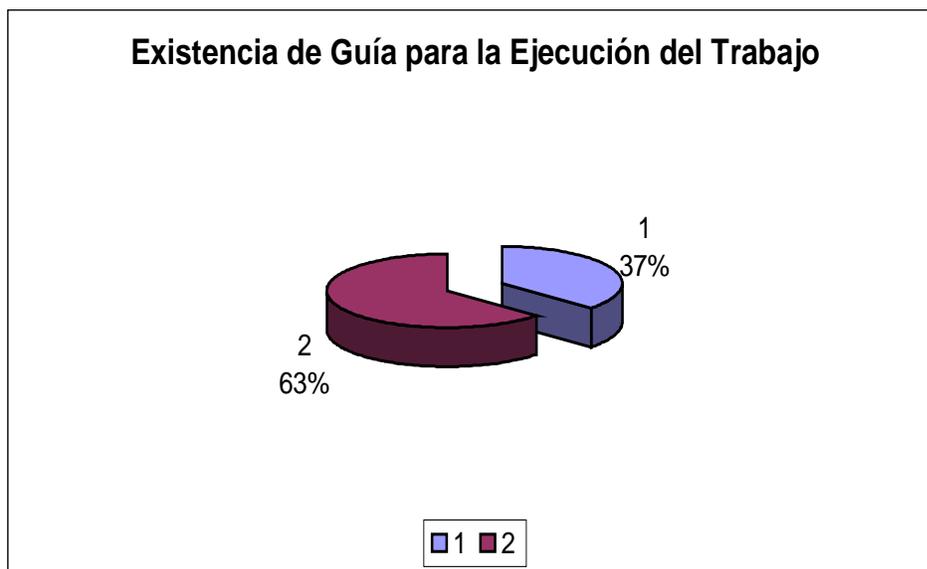
No se planean las actividades de auditoría, debido a que nunca se ha formulado un documento de planificación, existiendo dos razones fundamentales por las que no se ha realizado: se desconoce el proceso de la auditoría tributaria especialmente la etapa de planificación y organización, y en segundo lugar el recurso humano y financiero necesario es escaso.

- 12.** ¿ En el proceso de la auditoría tributaria ,su despacho dispone de algún tipo de guía que sirva para la ejecución del trabajo?.

Objetivo de la pregunta:

- Conocer si el despacho de auditoría dispone de un documento “guía” formal o informal que le indique, la secuencia lógica y coherente al desarrollo de la auditoría tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	11	37%
NO	19	63%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:Análisis de los resultados:

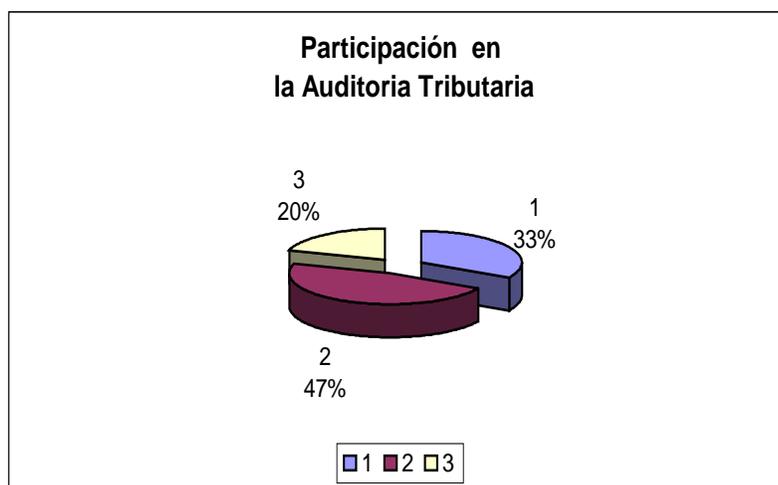
- Son pocos los despachos de auditoría que poseen una guía informal y mucho menos formal para el desarrollo de la auditoría tributaria, actualmente se guían de acuerdo a las circunstancias a la disponibilidad de tiempo, recursos y personal.

13. ¿ Quiénes participan en la formulación y desarrollo de la Auditoría Tributaria?Objetivo de la pregunta:

- Conocer el grado de integración existente entre los miembros del despacho de auditoría a efecto de realizar la auditoría tributaria de forma efectiva en beneficio de todos los miembros en el desarrollo de sus actividades.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Director del despacho	10	33%
Director y supervisores del despacho	14	47%
Todo el personal técnico del despacho	6	20%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Es el Director del despacho, quien en forma conjunta con los supervisores o coordinadores formulan y desarrollan la auditoría tributaria, en muchos despachos únicamente es el director, muy pocos despachos integran a todo personal técnico (operativo) o de campo.

14. *¿Qué período comprende la comunicación de los resultados obtenidos, en la ejecución del trabajo?*

Objetivo de la pregunta:

Conocer la periodicidad y extensión con que se comunican los resultados obtenidos en el trabajo de auditoría.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Mensual.	3	10%
Trimestral.	9	30%
Semestral.	6	20%
Anual.	12	40%
TOTAL	30	100%

Gráfico:



Análisis de los resultados:

En su mayoría los despachos comunican los resultados informalmente y para un período de un año, en segundo lugar en forma Trimestral, y el resto de los encuestados manifiesta realizarla semestralmente y algunos en forma mensual, lo que demuestra que no existe uniformidad en la comunicación de los resultados obtenidos.

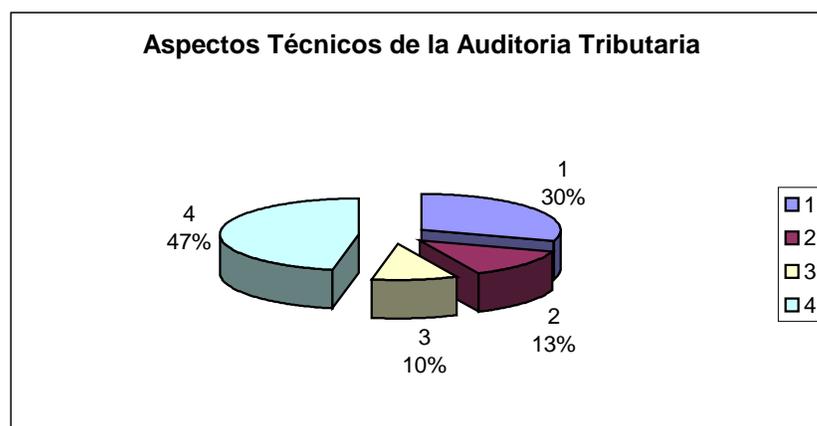
15. ¿Cuál es el soporte técnico para desarrollar la Auditoría Tributaria?

Objetivo de la pregunta:

- Conocer las bases técnicas sobre las cuales se diseña y se ejecuta la Auditoría Tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Uso de normativas internacionales de Auditoría.	9	30%
Disposiciones Tributarias	4	13%
Análisis de entorno interno y externo	3	10%
Exámenes financieros y operacionales.	14	47%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- La base técnica sobre la cual se realiza la Auditoría Tributaria son los exámenes financieros y operacionales con un 47%, en segundo lugar lo constituye el uso de Normas Internacionales de Auditoría, muy poco se usa la disposición tributaria y el análisis del entorno interno y externo de los contribuyentes.

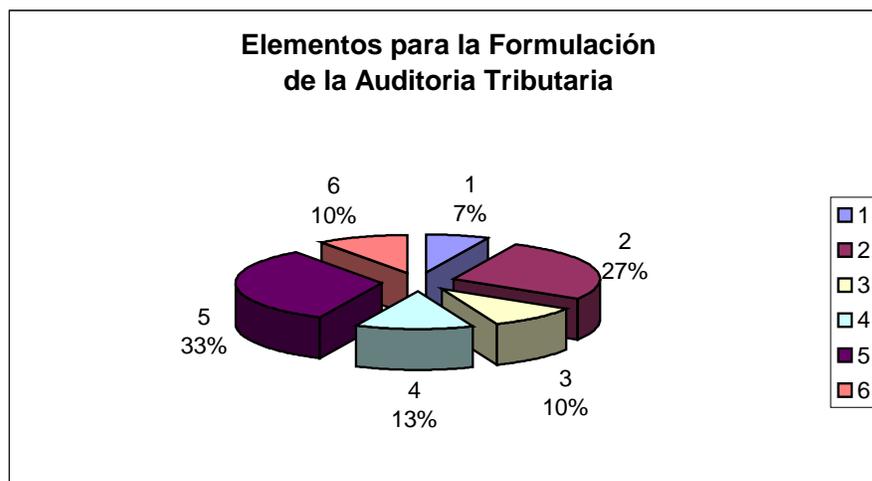
16. ¿ Cuándo se formula la Auditoría Tributaria, cuales de los siguientes elementos incluye?

Objetivo de la pregunta:

Comprobar la orientación general que se da a las actividades de auditoría tributaria y determinar el alcance.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Objetivos.	2	7%
Evaluación del control interno.	8	27%
Alcance del trabajo.	3	10%
Formulación de Programas.	4	13%
Plan de Trabajo.	10	33%
Cronograma de actividades	3	10%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- La formulación que se realiza en este tipo de auditoría básicamente está enfocada a dos áreas: Evaluación del Control Interno y el Plan de Trabajo, dejando de lado los objetivos y el alcance del trabajo; pocos despachos de auditoría formulan programas de auditoría tributaria en la medida que garantice que los procedimientos a utilizar sean efectivos.

17. ¿ Cuáles áreas considera críticas, en el desarrollo de la Auditoría Tributaria?

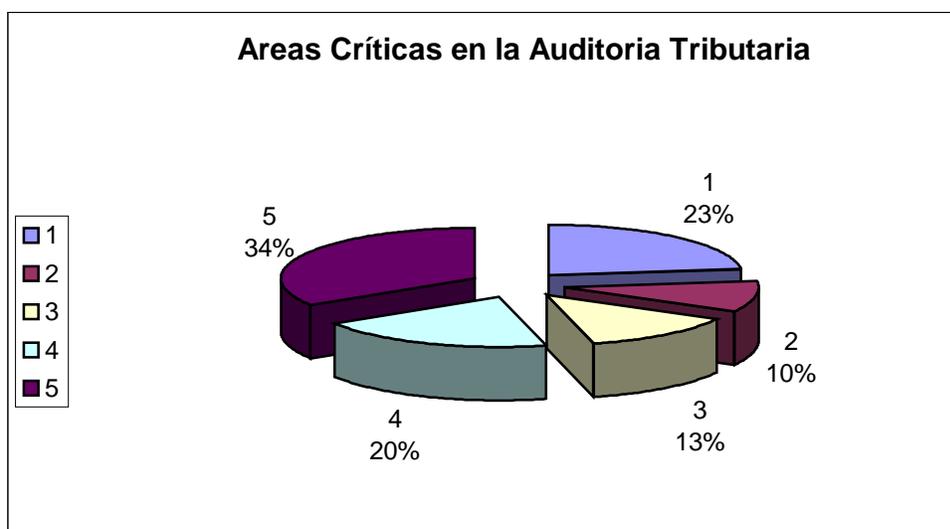
Objetivo de la pregunta:

- Indagar sobre si el despacho de auditoría identifica las áreas problemáticas de los contribuyentes.

CATEGORÍA	FRECUENCIA
-----------	------------

	ABSOLUTA	RELATIVA
Ingresos - Gastos	7	23%
Inventarios.	3	10%
Activo Fijo – Depreciación	4	13%
Compras – Ventas	6	20%
Débito Fiscal – Crédito Fiscal	10	34%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Según las respuestas obtenidas , se tienen identificadas como áreas problemáticas o críticas las de Débito y Crédito fiscal, en segundo lugar las de Ingresos – Gastos , poca importancia se da a los Inventarios , los Bienes y su depreciación.

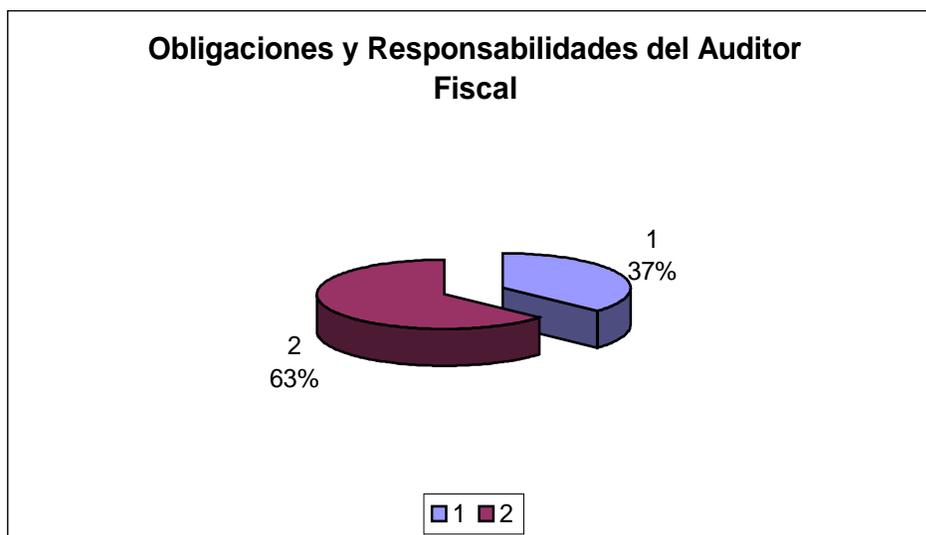
18. ¿ Conoce las obligaciones y las responsabilidades al ser nombrado como Auditor Fiscal?

Objetivo de la pregunta:

- Conocer la posición del profesional de la Contaduría Pública sobre las obligaciones y responsabilidades, una vez nombrado para emitir Dictamen e Informe Fiscal.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	11	37%
NO	19	63%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Como se observa en los resultados obtenidos, el 63 % de los encuestados manifiesta desconocer con plenitud las obligaciones y responsabilidades que atañen al profesional de la Contaduría Pública, siendo este nombrado para dictaminar fiscalmente; y solamente el 37% las conoce y las toma muy en cuenta en el desarrollo de su trabajo.

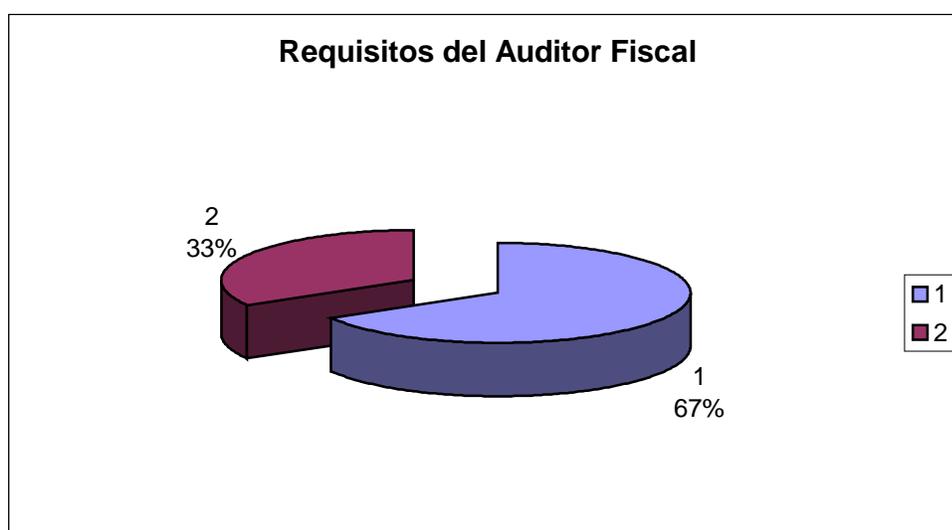
19. *¿ Conoce los requisitos que debe cumplir el aditor , para ser nombrado y poder dictaminar fiscalmente?*

Objetivo de la pregunta:

- Evaluar el criterio de los contadores públicos respecto al conocimiento pleno de lo requisitos exigibles a dichos profesionales para poder emitir y presentar Dictamen e Informe Fiscal.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	20	67%
NO	10	33%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- De los 30 profesionales encuestados, el 67% conoce los requisitos exigidos por la Administración Tributaria. Mientras únicamente el 33% ; desconoce con exactitud los distintos requisitos exigibles para poder dictaminar fiscalmente.

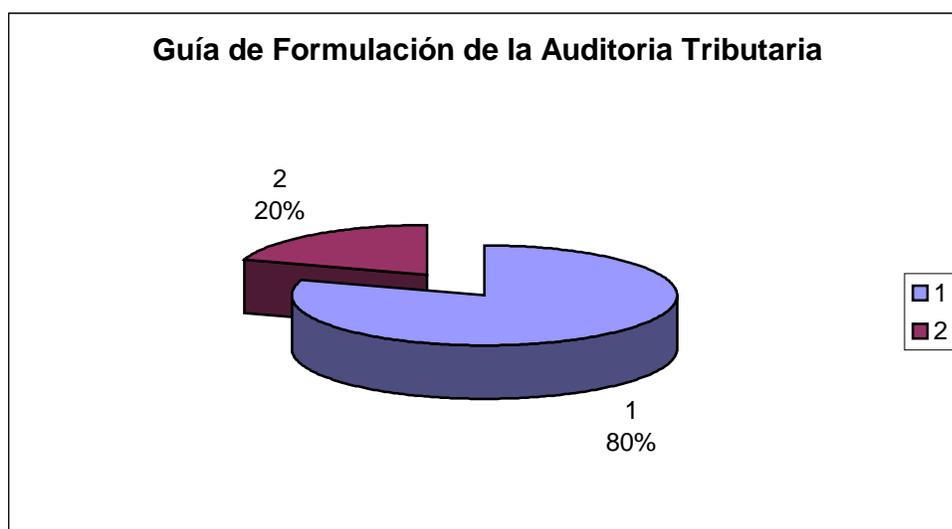
20. *¿ Considera que la elaboración de un documento que sirva de guía para la aplicación de procedimientos, técnicas y criterios en el desarrollo de la auditoría tributaria, es fundamental para emitir el Dictamen e Informe Fiscal ?*

Objetivo de la pregunta:

Determinar el grado de importancia que los auditores dedicados a la prestación del servicio de auditoría tributaria, puedan dar a un documento que sirva de guía para el desarrollo efectivo y eficaz , y poder emitir el Dictamen e Informe Fiscal de una manera más eficiente e Imparcial.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	24	80%
NO	6	20%
TOTAL	30	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

Los encuestados consideran de suma importancia la formulación de un documento que sirva de guía que proporcione los lineamientos técnicos para el desarrollo de de la auditoría tributaría, esto representa el 80%; mientras un 20% considera que no es necesario.

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A DICTAMINAR

21. ¿ Considera beneficioso el que este obligado a nombra auditor para dictaminarse fiscalmente?

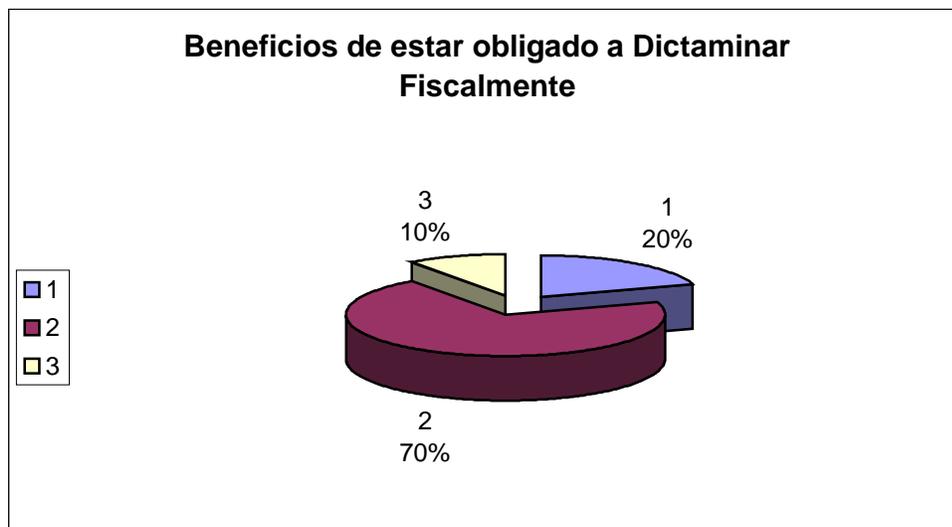
Objetivo de la pregunta:

- Conocer como ha influenciado la figura del Dictamen e Informe Fiscal en los contribuyentes.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	2	20%

NO	7	70%
NO APLICA	1	10%
TOTAL	10	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

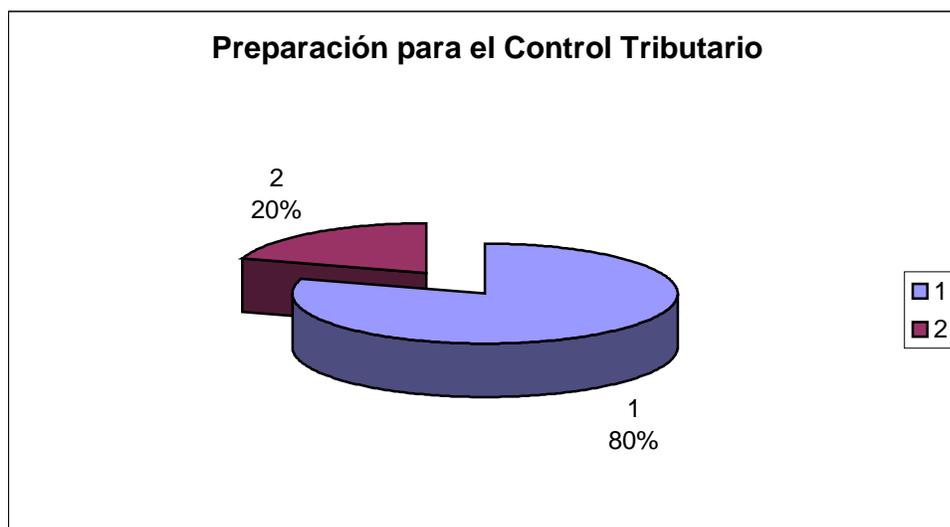
- De acuerdo con los resultados de la pregunta que se ha resumido en el cuadro de tabulación se deduce que, de 10 contribuyentes; 2 consideran que es beneficioso el estar obligados a dictaminar fiscalmente; representan un 20%, y 7 que no les trae ningún beneficio al contrario les perjudica; siendo en términos porcentuales el 70%; lo que significa que no es del agrado de los contribuyentes estar obligados a dictaminar.
- 22.** *¿ La Administración Tributaria como medida de control ha desarrollado cambios en sus planes de fiscalización, está usted preparada ante los efectos que pudieran producir dichos planes, ya que dicho control será realizado por Contadores Públicos Independientes?*

Objetivo de la pregunta:

- Se pretende conocer los efectos que produce en los contribuyentes los planes y cambios generados por la Administración Tributaria.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	8	80%
NO	2	20%
TOTAL	10	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- De los 10 contribuyentes encuestados, un total de 8 respondieron que se encuentran preparadas ante los efectos que pudieran producir dichos planes y representan el 80% de la muestra, el resto respondió que no; lo cual significa que se encuentran con deficiencias contables y administrativas ante el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los impuestos, y perceptivas ante el control tributario de los contadores públicos independientes.

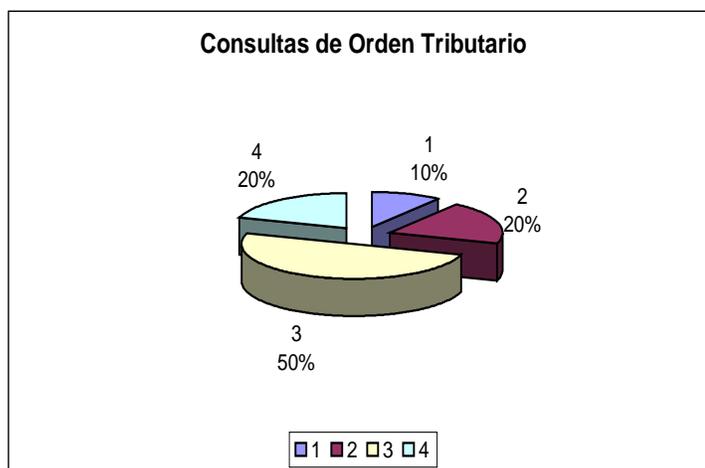
23. *¿ Normalmente , a quién recurren para las consultas que se necesitan acerca de las situaciones que estén relacionadas con impuestos y obtener alternativas de solución para evitar caer en incumplimientos?*

Objetivo de la pregunta:

- Los contribuyentes tanto interna como externamente tienen colaboradores, los cuales tienen funciones específicas, sin embargo; se pretende conocer a cual de ellos se recurre cada vez que se desea saber de impuestos o solucionar problemas de orden tributario.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Gerente financiero	1	10%
Auditor Interno	2	20%
Contador General	5	50%
Auditor Externo	2	20%
TOTAL	10	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Como se puede ver, las respuestas tendieron a decidir que los contadores de los contribuyentes, son los buscados para asesorarse de los aspectos tributarios con un nivel de resultado porcentual del 50%; en segundo lugar se encuentran el auditor externo y el auditor interno, que en muchas ocasiones actúan como asesores de impuestos, y no como un especialista en la materia, en tercer lugar las empresas buscan al gerente financiero.

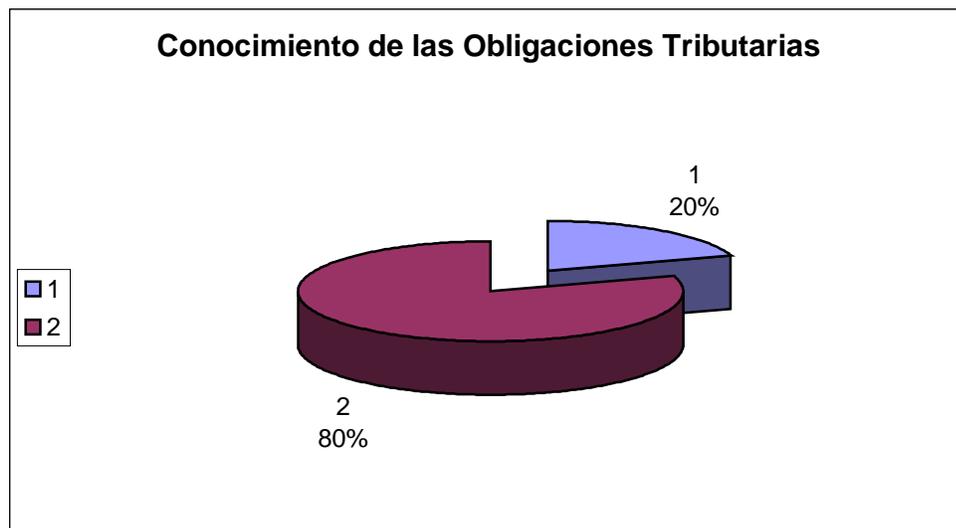
24. *¿ Conoce las obligaciones Tributarias y las respectivas sanciones por su incumplimiento según disposiciones del Código Tributario?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer el grado de importancia que los contribuyentes poseen sobre el conocimiento de las obligaciones tributarias y las respectivas sanciones por sus incumplimientos.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	2	20%
NO	8	80%
TOTAL	10	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- Según la tabulación anterior , 8 de 10 contribuyentes encuestados; desconocen las obligaciones tributarias y mucho menos las sanciones correspondientes , representando el 80%; mientras el 20% conoce y aplica las obligaciones tributarias.

25. *¿ Conoce las obligaciones y responsabilidades de nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer el nivel de importancia que le dan los contribuyentes tanto a las obligaciones y responsabilidades inmersas en la imposición de nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	6	60%
NO	4	40%
TOTAL	10	100 %

Gráfico:



Análisis de los resultados:

- El 60% respondió, que conoce el grado de responsabilidad al nombrar auditor fiscal, para que este desarrolle de manera completa los procedimientos que competen en los servicios de auditoría tributaria; y 40% le resto importancia. Lo cual significa que los contribuyentes en alguna medida conoce los controles y registros que conllevan la presentación del Dictamen e Informe Fiscal.

2.7 INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Una vez tabuladas las respuestas en sus cuadros y gráficos correspondientes, se desarrolla la interpretación de las frecuencias absolutas y relativas establecidas por cada pregunta, considerando adicionalmente los comentarios expresados por los encuestados, sobre los cuales se llevó a cabo la investigación.

Luego se realiza un análisis de manera global por cada objetivo, tomando en cuenta las repuestas con mayor frecuencia (según cada cuadro y gráfico), permitiendo un mejor análisis del fenómeno objeto de investigación.

2.8 DIAGNOSTICO

2.8.1 CONTADORES PÚBLICOS ACADÉMICOS O DESPACHOS DE AUDITORIA

1. La capacitación que se ha dado al personal de la firma ha sido enfocada al proceso de la auditoria y contabilidad, es poca la capacitación brindada en las áreas de impuestos y computación.
2. La mayoría de los encuestados no han trabajado en impuestos, gran parte de ellos desconocen la parte tributaria . Lo anterior significa que en el medio profesional existe deficiencias en cuanto a conocimiento y aplicación en la prestación de servicios de auditoria tributaria.
3. Los contadores públicos parecen conocer de las reformas tributarias que el gobierno ha emprendido, pero gran parte de ellos las desconoce o no se encuentra interesado en actualizarse.
4. La mayoría de los contadores públicos conocen las leyes tributarias existentes en el país, lo cual significa que también se interesa en conocer otros aspectos que se relacionan a su campo de acción y realiza actividades encaminadas a nuevos tópicos en el área tributaria.

5. La mayoría de firmas de auditoría no tienen personal especializado en el área de auditoría tributaria; lo cual significa que a pesar de que han trabajado en dicho campo no ha existido la preocupación de formar un departamento exclusivo de servicios de auditoría tributaria.
6. Los despachos de auditoría consideran obtener mejores beneficios económicos, y especialmente conocimientos respecto al desarrollo del proceso de la auditoría tributaria.
7. La etapa que representa mayor dificultad en su formulación es la etapa de Planeación y Organización, seguidamente se encuentra mayor dificultad en la ejecución; es evidente de que al no realizar eficientemente la planeación, consecuentemente en la ejecución se presentarán dificultades en su desarrollo.
8. No se planean las actividades de auditoría, debido a que nunca se ha formulado un documento de planificación, existiendo dos razones fundamentales por las que no se ha realizado: se desconoce el proceso de la auditoría tributaria especialmente la etapa de planificación y organización, y en segundo lugar el recurso humano y financiero no es suficiente.
9. Los despachos de auditoría no cuentan con una guía formal para el desarrollo de la auditoría tributaria, actualmente se guían de acuerdo a las circunstancias a la disponibilidad de tiempo, recursos y personal.
10. En su mayoría los despachos desarrollan la planificación informalmente y para un período de un año, en segundo lugar la planificación se formula en forma Trimestral, y el resto de los encuestados manifiesta realizarla semestralmente.

11. La planificación que se realiza en este tipo de auditoria básicamente esta enfocada a dos áreas: Evaluación del Control Interno y el Plan de Trabajo, dejando de lado los objetivos y el alcance del trabajo; pocos despachos de auditoria formulan programas de auditoria tributaria .
12. Los contadores públicos piensan que, uniformar los procedimientos para el desarrollo de la Auditoria Tributaria sería de mucho beneficio, porque la auditoria tributaria es muy especial, en el sentido que estará vigilada directamente por el Ministerio de Hacienda . Muy pocos piensan que no, porque cada contador público tiene su propio criterio y estilo de trabajo.
13. Los despachos de auditoria consideran de suma importancia la formulación de un documento que sirva de guía para que proporcione los lineamientos técnicos para la elaboración y desarrollo de la auditoría tributaria.

2.8.2 CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR FISCAL

14. Los contribuyentes piensan que la modernización tributaria no les ha afectado, lo que significa que se encontraban preparadas y no fue difícil adaptarse a las nuevas disposiciones emanadas del Ministerio de Hacienda .Una minoría se siente afectada por la modernización tributaria por tener deficiencias contables y administrativas
15. Las contribuyentes se encuentran preparados ante los efectos que pudieran producir los planes de fiscalización. Pocos manifiestan encontrarse expuestas al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los impuestos.

CAPITULO III

DESARROLLO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA PARA LA EMISION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL

3.1 NORMAS DE AUDITORIA

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos estandarizados referente a las técnicas de auditoría que deben considerarse en la ejecución del trabajo, dentro de los parámetros de calidad. Así también, rigen la conducta que el auditor tributario debe manifestarse ante terceros.

Entre los principios en que se fundamentan las Normas de Auditoría para el área tributaria, tenemos que; ésta debe desempeñarse de acuerdo a los requisitos esenciales de la técnica de auditoría, de las leyes tributarias y fundamentos éticos, que en conjunto conforman el ejercicio profesional de la auditoría tributaria. Esta tiene características y finalidades propias que le son inherentes, debido a que la evaluación consiste en la revisión imparcial e independiente de hechos o indicios que se han de documentar para emitir un informe y dictamen fiscal objetivo y profesional, como propósito esencial de la auditoría.

Las Normas de Auditoría a considerarse en la ejecución del trabajo tributario se detallan a continuación:

3.1.1 NORMAS PERSONALES

ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

El Cumplimiento de ésta norma se inicia con la educación formal que debe tener el profesional de la Contaduría Pública y se amplía con el entrenamiento técnico y la experiencia adquirida en el campo de trabajo.

El contador público es quien tiene la responsabilidad de: Garantizar que el personal que ejecuta la auditoría, posea los conocimientos y la experiencia necesaria para llevarla a cabo.

Establecer un programa de educación y capacitación continua para que el profesional de la Contaduría Pública complete por lo menos 100 horas anuales de educación y capacitación continua en materias relacionadas con el campo de trabajo, tales como: Legislación Tributaria, Auditoría, Contabilidad, Análisis y Procesamiento de Datos y Otras Afines.

INDEPENDENCIA

El auditor fiscal tienen la responsabilidad de preservar la independencia en todos los asuntos relacionados con la auditoría tributaria. En el caso de que existan impedimentos personales, externos y organizacionales que limiten la independencia para desempeñar el trabajo, el auditor debe comunicarlo a la autoridad competente.

Los auditores deberán además cumplir con fundamentos éticos para la práctica profesional, tales como: Integridad, responsabilidad, confiabilidad, confidencialidad, objetividad, competencia profesional, observancia a las disposiciones tributarias, etc.

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

El auditor deberá proceder con el debido cuidado profesional al ejecutar la auditoría a preparar el dictamen e informe correspondiente.

Que el auditor proceda con el debido cuidado profesional significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y para seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y procedimientos aplicables según la normativa tributaria, que le permiten tener una seguridad razonable del cumplimiento de las Obligaciones Tributarias de los Contribuyentes.

Los hallazgos y las conclusiones deben estar basados en una revisión objetiva y fundamentados en evidencias suficientes y competente.

3.1.2 NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO

PLANEACION ADECUADA Y OPORTUNIDAD EN LA EJECUCION DEL TRABAJO

El trabajo de auditoría deberá planearse adecuadamente para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance que se dará a las pruebas y procedimientos de auditoría; manteniendo una adecuada supervisión, desde el inicio hasta el término de la auditoría, a fin de obtener una seguridad razonable del cumplimiento de las Obligaciones Tributarias por parte del contribuyente.

Que el auditor ejecute con oportunidad su trabajo, significa que debe establecer las pruebas o procedimientos necesarios particularmente apropiados para el examen que realiza, involucrando la apropiada sincronización de su aplicación en el tiempo programado para la ejecución de la auditoría.

ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

El objeto de realizar el estudio y evaluación del control interno del contribuyente, es obtener una comprensión de las políticas y procedimientos utilizados para el registro y control de las operaciones contables, relacionadas con la actividad económica y hechos generadores de los impuestos con el fin de obtener un grado razonable de confianza del control interno, que sirva de base para delimitar el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría.

EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

Esta norma obliga al auditor a documentar suficiente y competentemente los hallazgos determinados durante el proceso de la auditoría, con la finalidad de soportar lo manifestado en dictamen e informe sobre los valores declarados por el contribuyente.

Sin embargo para efectos tributarios es necesario obtener una evidencia absoluta de los hechos y comprobar fehacientemente los hallazgos que determinen incumplimientos a las obligaciones formales y sustantivas de las leyes tributarias.

3.1.3 NORMAS DEL DICTAMEN E INFORME

El dictamen e informe de auditoría es el producto final del trabajo del auditor fiscal, en el cual expresa juicios fundamentales de las evidencias obtenidas en el desarrollo de la auditoría, sin ocultar o desvirtuar los hechos de incumplimiento.

Como resultado del trabajo de auditoría, el auditor deberá preparar un dictamen conjuntamente con el informe fiscal, donde explique en forma clara y precisa los procedimientos de auditoría utilizados y los resultados obtenidos, que le permiten concluir sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes .

En caso de determinar incumplimientos de las disposiciones tributarias, estos deberán estar soportados por evidencias documental y objetiva en los papeles de trabajo y el expediente respectivo, fundamentándose en los artículos pertinentes de las leyes tributarias para que el contribuyente no pueda contravenir el resultado de la auditoría.

3.2 TÉCNICAS Y DESARROLLO DE AUDITORIA

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor fiscal utiliza para obtener información y la comprobación necesaria para formular un informe sobre el cumplimiento o no de las Obligaciones Tributarias por parte del contribuyente. Algunas de las técnicas de auditoría que el auditor debe utilizar en el desempeño de su labor son las siguientes:

Estudio General

Es la apreciación sobre las características generales de la empresa, de los Estados Financieros, declaraciones e información financiera. Dicha operación se hace con aplicación del juicio profesional del auditor y el apoyo fundamental del supervisor, que basados en su entrenamiento técnico y experiencia profesional, puede lograrse la identificación de situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial (áreas de riesgo)

Como ejemplo, el auditor puede darse cuenta de las características fundamentales de un saldo por la lectura de los conceptos anotados en los asientos contables y/o mediante la lectura de las cuentas o subcuentas que forman parte de los anexos al Estado de Resultados, con base en ella se puede determinar el rumbo que tomará la auditoría. De igual forma, mediante la comparación de los Estados Financieros del ejercicio en estudio y el del ejercicio anterior, se pueden detectar cambios sustanciales en cuentas que puedan tener un efecto en la tributación.

Finalmente, el estudio general debe aplicarse con mucho cuidado y diligencia, recomendándose su aplicación antes de cualquier otra técnica.

3.2.1 PLANEACION DE LA AUDITORIA

La Planeación implica establecer una estrategia general, en la que se define previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cual es la extensión o alcance que va a darse, en que oportunidad se van a aplicar y como se van a documentar los resultados en el desarrollo de la auditoría, considerando que cada trabajo presentará características propias que exigirá la elección de procedimientos idóneos en cada situación. Al planificar se persiguen los objetivos básicos siguientes:

- ◆ Identificar las áreas de riesgo
- ◆ Administrar en forma adecuada el tiempo asignado de acuerdo al plan de trabajo
- ◆ Fijar el alcance de los procedimientos aplicables.

En la planeación se debe considerar los aspectos legales aplicables a la naturaleza de las operaciones del contribuyente, su ambiente de control y sus sistemas de información. Debe ser documentada como parte de los papeles de trabajo y estar sujeta a modificaciones cuando sea necesario, durante el transcurso de la auditoría.

El proceso de planificación se desarrolla a través de cuatro etapas:

3.2.1.1 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de los métodos y medidas adoptados por el contribuyente para salvaguardar sus activos, verificando su exactitud y confiabilidad de la información contable y promover la eficiencia operativa. El estudio y evaluación del Control interno concede al auditor la base para determinar riesgo existente en cada cuenta a examinar y poder conocer los controles del contribuyente, referente a lo administrativo, financiero y contable.

La evaluación debe realizarse a cada cuenta, rubro o componente para alcanzar certeza razonable del grado de seguridad e identificar posibles irregularidades fiscales o áreas de riesgo. En el estudio y evaluación, deberá considerarse que los contribuyentes efectúan diversas actividades con diferentes organizaciones y criterios administrativos, distintos sistemas contables y procedimientos de control; por consiguiente el enfoque del examen debe adaptarse a las circunstancias específicas. Para obtener una comprensión de las actividades del contribuyente, es necesario la recopilación de la información y documentación suficiente para planificar e iniciar el estudio; pudiéndose obtener de dos fuentes:

Fuente Interna

Son los datos que se encuentran en poder del contribuyente.

Fuente Externa

Es la información que se encuentra en poder de terceros.

3.2.1.2 METODOS DE EVALUACIÓN

Como técnica normativa se conocen diversos métodos de evaluación, para documentar los procedimientos utilizados por el contribuyente para realizar sus operaciones, quedando a criterio del auditor la selección y aplicación de estos de acuerdo a su conveniencia. Por ser los de mayor utilización se presentan los siguientes:

MÉTODO DESCRIPTIVO(Narrativo)

Es la narración verbal de los procesos implementados para ejecutar las actividades en las unidades que integran la empresa, que comprenden: las funciones, métodos, procedimientos y procesos. Este método no tiene procedimientos específicos, se basa en la experiencia y criterio del auditor.

El auditor deberá explicar el examen practicado por medio de CEDULAS NARRATIVAS.

MÉTODO DE CUESTIONARIO (Memorándum)

Comprende la elaboración previa de preguntas, dirigidas a conocer las funciones, métodos, procedimientos y procesos de las actividades del contribuyente.

A fin de facilitar la elaboración de un cuestionario de control interno de acuerdo al caso a estudiar.

3.2.1.3 PLANEACION DETALLADA

En el desarrollo de la estrategia de auditoría o planeación detallada, se toman decisiones con respecto a las actividades de planificación adicionales que se consideran necesarias y al enfoque de auditoría previsto para cada cuenta. Una clara comprensión de los objetivos permite concentrar los esfuerzos de planificación en áreas importantes que permitan conocer el comportamiento tributario de los contribuyentes.

El objetivo general de la planeación es desarrollar procedimientos de auditoría que permitan determinar que el contribuyente investigado ha dado cumplimiento o no a las Obligaciones Tributarias relativas a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Internos. El objetivo específico es obtener suficiente evidencia probatoria de que lo declarado está de acuerdo con los registros y documentos de soporte del contribuyente.

Cuentas a Examinar

Para efectos de la planeación, los estados financieros deben analizarse en sus partidas o cuentas de trascendencia fiscal, vista dentro del contexto de su ciclo económico; es decir, de todas las cuentas intervinientes para establecer el fenómeno causa – efecto.

Los rubros que comúnmente se examinan son:

✓ Activo

Caja y Bancos; Cuentas y Documentos por Cobrar; Inventarios, Activo Fijo; Depreciación Acumulada; Otros Activos.

✓ Pasivo y Patrimonio

Cuentas y Documentos por Pagar, Otras Obligaciones y Cuentas Patrimoniales.

✓ Resultados

Ingresos, Costo de Ventas, Gasto de Operación, Otros Gastos y Otros Ingresos.

✓ Otros Rubros

Ingresos y Débitos Fiscales, Compras y Créditos Fiscales.

Relevancia para Efectos Tributarios

Es una expresión que se refiere a la significatividad o materialidad de eventos o hechos que afectan el interés fiscal.

Para cada cuenta se realiza una evaluación de riesgo inherente, de control y de detección utilizando el conocimiento del auditor fiscal, el apoyo efectivo del supervisor y la información obtenida durante el estudio y evaluación preliminar del control interno. El riesgo es evaluado en función de la estimación preliminar de significatividad para los estados financieros en su conjunto.

Riesgos

El riesgo de la auditoria es la evaluación de la posibilidad de que lo declarado por el contribuyente contenga error o irregularidad significativa no detectada, una vez que la revisión ha sido completada.

No obstante , se debe de reconocer que un mayor trabajo no siempre reduce el riesgo del error o irregularidad significativa a un nivel adecuadamente bajo.

3.3 ANALISIS E INDICES FINANCIEROS-TRIBUTARIOS

Es la interpretación de la información financiera o de los valores declarados por los contribuyentes, donde se buscan las causas de los hechos con suficiencia y competencia, para medir el comportamiento y/o riesgo tributario en un período determinado.

De la objetividad de las operaciones se obtiene la interpretación que determinan las decisiones en el empleo de procedimientos de auditoria.

Formas de Análisis

La técnica contempla múltiples métodos de análisis, que otorgan como resultado la información más objetiva posible; en nuestro caso, los análisis para obtener conocimiento de los elementos que dan garantía en el cumplimiento de las leyes tributarias. Entre las formas de análisis más utilizadas se encuentran los métodos comparativos vertical y horizontal.

Análisis vertical:

Son comparaciones que se hacen entre los estados financieros pertenecientes a un mismo ejercicio (Método de relación porcentual de los componentes con respecto al universo).

Análisis horizontal:

Son comparaciones que se hacen entre estados financieros que corresponden a varios ejercicios (Método de Aumento o disminuciones)

Sin embargo, debido a la importancia de esta etapa en el proceso de la auditoria y considerando los métodos de trabajo de las nuevas exigencias de la Administración Tributaria, este análisis también puede basarse en la importancia y el riesgo tributario.

3.3.1 IMPORTANCIA TRIBUTARIA:

La importancia tributaria dependerá de los montos totales de ingresos declarados. Los montos declarados determinan la incidencia tributaria que pueden presentar los contribuyentes.

Mientras más altos sean los ingresos obtenidos mayor es la importancia tributaria, y en la medida que éstos se vean disminuidos menor será esta.

3.3.2 RIESGO TRIBUTARIO:

Es el hecho de que las contribuciones tributarias reflejadas en las declaraciones de impuestos sean más bajas de lo que debieron ser de acuerdo a los hechos generadores.

El control en conjunto de la importancia tributaria y el riesgo tributario, requiere realizar un análisis de los factores que influyen en el riesgo.

Al evaluar el riesgo tributario se busca medir el grado probable de evasión.

3.3.3 INDICES DE EVALUACION DEL RIESGO TRIBUTARIO:

Algunos índices para evaluar el riesgo tributario en el proceso de fiscalización son:

1. Indicadores por Relaciones Tributarias:

Presentan la relación entre sí de ingresos, costos y gastos, ventas, compras, débitos y créditos.

CRITERIOS A EVALUAR
IVA
Relación Débito - Crédito = $\text{DEB. FISC.} / \text{CRED. FISC.}$
Relación Ventas - Compras = $\text{VTAS. TOTALES} / \text{COMP. TOTALES}$
Relación Exportaciones - Ventas = $\text{EXPORT.} / \text{VTAS. TOTALES}$
Relación Exentas - Ventas = $\text{VTAS. EXEN.} / \text{VTAS. TOTALES}$
Importancia del Remanente de Crédito
Porcentaje del Impuesto Determinado
RENTA
Índice de Utilidad de Operación = $\text{RTA. IMP.} / \text{TOTAL RTAS. GRVDAS.}$
Rentabilidad de la Inversión = $\text{RTA. IMP.} / \text{TOTAL ACTIVO}$
Rendimiento Impositivo = $\text{IMP. COMP.} / \text{TOTAL TAS. GRVDAS.}$
Importancia Costos - Gastos = $\text{CTOS. Y GTOS. DEDUC.} / \text{TOTAL RTAS. GRVDAS}$
Índice de Utilidad Bruta = $\text{VTAS. TOTALES} - \text{COST. DE VTAS.}$
Importancia de la Devolución Renta
IVA - RENTA
Diferencia en Compras Renta e IVA
Diferencia en Ingresos Renta e IVA

2. Indicadores de Crecimiento operativo y de Tributación:

Cantidad de ingresos, costos y gastos, ventas, compras, créditos y débitos

Con relación al año anterior.

CRITERIOS A EVALUAR
<p>IVA</p> <p>Crecimiento de las Ventas Totales Crecimiento de las Compras Totales Crecimiento de los Débitos Totales Crecimiento de los Créditos Totales Crecimiento de las Exportaciones Crecimiento de las Ventas Exentas Crecimiento del remanente de Crédito Crecimiento del Impuesto Pagado</p> <p>RENTA</p> <p>Crecimiento Renta Gravada Crecimiento de Costos y Gastos Totales Crecimiento de Gastos de Administración Crecimiento de Gastos de Venta Crecimiento de Gastos Financieros Crecimiento de Renta Imponible Crecimiento del Impuesto Computado Crecimiento Devolución Renta</p>

3. Indicadores de Comportamiento Tributario:

Indica las infracciones tributarias cometidas por el contribuyente por incumplimiento a las obligaciones formales y sustantivas impuestas por la Ley, y las correcciones a las deficiencias realizadas en forma voluntaria.

CRITERIOS A EVALUAR
<p>IVA Y RENTA</p> <p>Deficiencia sustantiva Deficiencia Formal Sin Deficiencia Corrigió No Corrigió Corrigió Parcialmente</p>

4. Indicadores de Cumplimiento Tributario

Indica si el contribuyente presentó o no su declaración, en cada período tributario

CRITERIOS A EVALUAR
IVA Omisión IVA
RENTA Omisión Renta Omisión Pago a Cuenta - Impuesto Retenido

Mientras más alto sea el riesgo que cause un contribuyente, mayor será la atención que deberá considerarse en él, dependiendo de la cartera a la que pertenezca.

Para estos tipos de análisis, deberá considerarse también la información contenida en la Hoja del Contribuyente (H/C), contenida en los papeles de trabajo y expediente del contribuyente.

3.4 PAPELES DE TRABAJO

3.4.1 DEFINICION

Los papeles de trabajo son aquellos registros documentados que proporcionan el soporte principal del informe de auditoría, incluyendo observaciones, hechos, argumentos y todo tipo de prueba objetiva de la información obtenida; constituyéndose en evidencia probatoria recopilada por el auditor para mostrar el trabajo que ha efectuado, los métodos y procedimientos que ha seguido y las conclusiones u objeciones que ha determinado.

- ✓ Evidenciar los procedimientos, técnicas y resultados de Auditoría
- ✓ Documentar y explicar en forma detallada las conclusiones y hallazgos sobre el cumplimiento de las disposiciones tributarias.
- ✓ Ser prueba sólida del trabajo realizado por el auditor
- ✓ Servir como base para la preparación del dictamen e informe de auditoría
- ✓ Servir de consulta para futuros estudios y de guía en la inducción del personal nuevo.

3.4.2 CONTENIDO Y ESTRUCTURA

3.4.2.1 CONTENIDO

El contenido, cantidad y tipo de los papeles de trabajo se diseñan según las circunstancias, las necesidades de cada auditor en particular, de cada caso y del asunto que se está examinando.

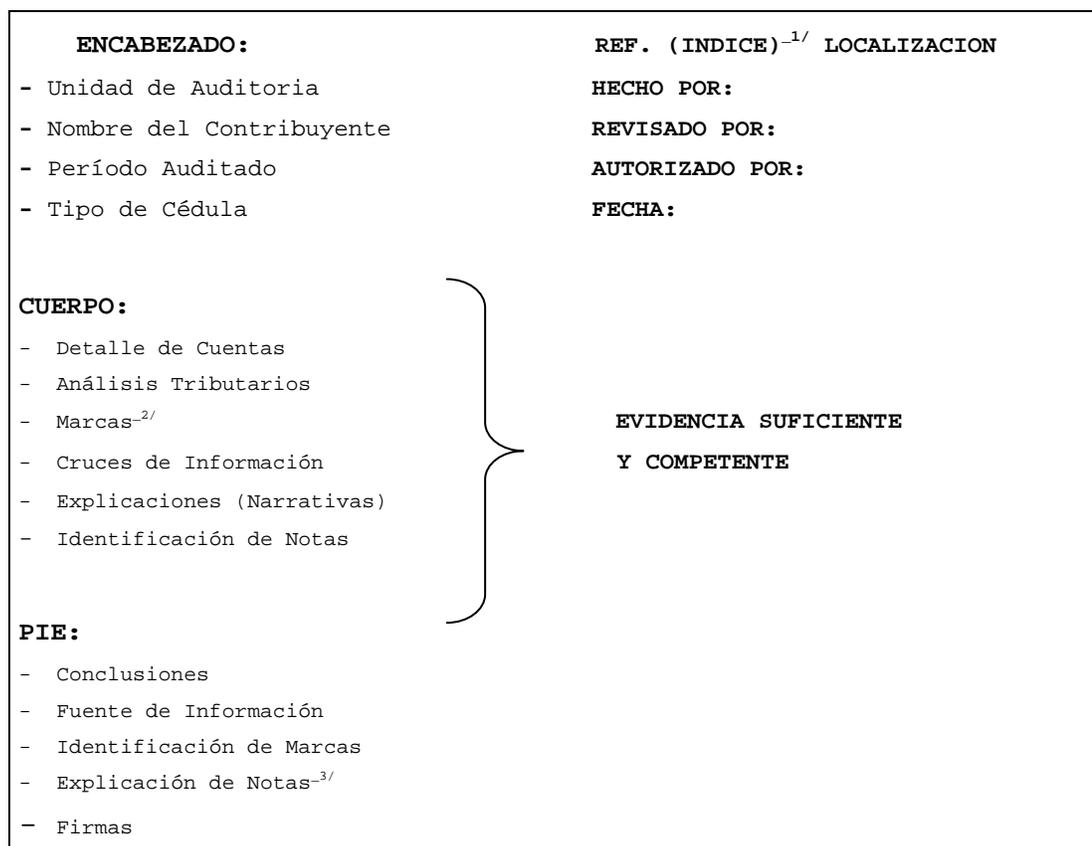
Los papeles de trabajo deben incluir documentación que muestre:

- Que el trabajo ha sido planeado y supervisado adecuadamente
- Que el sistema de control interno ha sido suficientemente estudiado y evaluado para determinar si deben utilizarse otros procedimientos de auditoría.
- Proporcionar suficiente evidencia probatoria para soportar las situaciones expresadas en el informe.
- Los papeles de trabajo deben contener una conclusión en relación con el trabajo realizado y la base legal correspondiente. La conclusión debe hacerse en cédulas sumarias y por excepción en cualquier otra.

3.4.2.2 ESTRUCTURA

Para que una cédula o papel de trabajo cumpla con su objetivo, es necesario que contenga una serie de requisitos básicos:

ESTRUCTURA DE CEDULA



_1/ = Código alfanumérico preestablecido que se utiliza para identificar los papeles de trabajo y efectuar los cruces necesarios para facilitar la búsqueda de la información.

_2/ = Sistema de símbolos, utilizado para facilitar el entendimiento adecuado de los papeles de trabajo e indican los diferentes procedimientos utilizados en el desarrollo de la auditoría. Las marcas utilizadas se pueden plasmar al pie de cada cédula o resumirse en una cédula de marcas (14 columnas) la cual formará parte de los papeles de trabajo.

_3/ = Explicaciones necesarias para aclarar diferencias, explica hechos generados y posibles hallazgos de acuerdo a su materialidad y otros hechos que ameriten mayor aclaración.

3.4.2.3 CLASIFICACIÓN

Los papeles de trabajo se pueden clasificar de la siguiente manera:

CEDULAS ELABORADAS POR EL AUDITOR

Entre las más comunes tenemos:

Hoja de Trabajo (HT)

Es una cédula que refleja los saldos de los rubros de los Estados Financieros o Declaraciones de los Impuestos sujetos a examen; así también contiene columnas para los ajustes y saldos determinados en la auditoría. Su función es vincular los estados Financieros con los registros contables y las pruebas efectuadas por el auditor. Por lo general se elaboran en hojas de catorce columnas.

Cédula Sumaria

Resumen o clasificación de las cuentas de mayor o valores declarados, y a partir de ellas se preparan cédulas homogéneas. Estas contiene columnas específicas para ajustes y saldos determinados, generalmente contiene la conclusión en relación con el trabajo realizado y la base legal correspondiente.

Cédula de Detalle o Descriptiva

Son preparadas con la finalidad de detallar los saldos de las subcuentas de Mayor, reflejadas en la cédula sumaria.

Cédula Analítica.

Son cédulas que revelan el trabajo del auditor en cuanto a la profundidad del análisis y de las evidencias probatorias, ellas facilitan los cálculos, verificaciones, tomas de inventarios, conciliaciones de saldos y otros procedimientos de auditoría.

Cédula de Pendientes

Esta clase de cédulas puede ser de dos tipos:

La elaborada por el Auditor, conteniendo las interrogantes que se presentan en el desarrollo de la auditoría y que requieren de alguna explicación o detalle de documentación no proporcionada por el contribuyente y;

La elaborada por el Supervisor, para documentar las situaciones que no quedan claras durante la revisión , documentación que no ha sido obtenida por el auditor para documentar los hallazgos.

Cédula de Hallazgos

Las cédulas de hallazgos contienen todos los incumplimientos determinados durante la ejecución del trabajo. Dependiendo de la materialidad de los hallazgos, sirven de fundamento en la elaboración de cartas de sugerencias, informes de auditoría e informes de infracción.

Estas pueden ser:

- ❖ A favor del contribuyente: Reconocimiento de Ingresos, Costos y Gastos.
- ❖ En contra del contribuyente: Ingresos y Débitos Omitidos, Objeciones a Compras y Créditos fiscales, Costo y Gastos, etc.

Debe contener como mínimo: Referencia a los Papeles de Trabajo: condición del hallazgo, es decir una explicación suficiente de cada incumplimiento, detalle de los documentos, valores, fechas, etc. que sustenten cada hallazgo y su Base Legal tanto de los artículos infringidos como los sancionatorios.

Cédula Narrativa o de Memorandum

Esta puede contener información obtenida mediante entrevistas con el contribuyente o sus empleados y otras fuentes, sobre diversos aspectos, entre ellos: respuestas al cuestionario de control interno, investigación efectuada en Alcaldías, Corte Suprema de Justicia y otras Instituciones. Su finalidad es dejar evidencia de las situaciones mencionadas.

CEDULAS PREPARADAS POR EL CONTRIBUYENTE

Son las preparadas y/o proporcionadas por el contribuyente a requerimiento del auditor, una vez recibida se le coloca con lápiz rojo las siglas CPC (cédula preparada por el contribuyente) y su información debe cruzarse o validarse con los registros o documentos.

CEDULAS OBTENIDAS DE OTRAS FUENTES

Son todos aquellos documentos preparados u obtenidos de fuentes que son independientes del contribuyente y del auditor mismo y se identificarán con las siglas CPT.

3.5 PRUEBA TRIBUTARIA

CONCEPTO

Medio por el cual se persigue la demostración de la verdad o exactitud de un hecho, del cual depende la existencia de un derecho. La prueba constituye una base fundamental en los procesos de liquidación y sancionatorio, dado que ella permite que se garantice la veracidad de los hechos que constituyen el resultado de la investigación.

Según el “ **Código de Procedimientos Civiles** “Prueba es el medio determinado por la ley para establecer la verdad de un hecho controvertido”. Esta disposición marca el sistema estrictamente legalista que rige en materia probatoria y que debe observarse en todo el proceso. Este Código, establece los medios de los cuales las partes pueden valerse para establecer en juicio sus pretensiones manifestadas en la demanda y contestación, tales como: Instrumentos, información de testigos, relaciones de peritos, con vista de los lugares o inspección ocular de ellos o de las cosas, con el juramento o la confesión contraria y con presunciones.

En materia tributaria la prueba es la demostración de un hecho o circunstancias que le corresponden probar al sujeto pasivo (los hechos declarados, los hechos que alegue en su favor o a la administración tributaria, los hechos no declarados que se imputen al contribuyente y las presunciones).

En cuanto a los medios probatorios aportados a los expedientes, el funcionario deduce motivos o razones que lo lleven al conocimiento de los hechos legales, los cuales le dan la certeza para proferir una decisión en determinado sentido.

3.5.2 MODOS O MEDIOS DE PRUEBA

Entre los modos o medios de prueba se encuentran los siguientes:

LA CONFESION

Una definición de este medio probatorio enfocado directamente a la materia tributaria puede darse expresando lo siguiente: “Es la manifestación escrita efectuada por un contribuyente legalmente capaz, en la cual informe la existencia de un hecho físicamente posible que incida en la obligación tributaria y que lo perjudique”.

LOS INDICIOS Y PRESUNCIONES

Son técnicas legales utilizadas con carácter general en el Derecho, siendo igualmente legítima su aplicación dentro del Derecho Tributario, entre otras razones, por la dificultad de obtener pruebas directas, por la proliferación de comportamientos evasivo y por la simplificación en la configuración legislativa de hechos punibles.

Indicios:

Cualquier hecho conocido o comprobado, que puede llevarnos por vía de inferencia al conocimiento de otro hecho desconocido, mediante una operación lógica basada en normas generales de la experiencia o en métodos científicos o técnicos especiales.

Presunciones:

Es un juicio lógico en virtud de lo cual se considera como cierto o probable un hecho con fundamento en las máximas generales de la experiencia, que le indican cual es el modo normal como suceden las cosas y los hechos.

La Presunción es la prueba y el indicio es medio probatorio.

3.5.3 LA PRUEBA DOCUMENTAL

El auditor debe de obtener la evidencia suficiente y competente previa al acto de emitir su informe o dictamen. Evidencia que habrá de alcanzarse mediante la aplicación y evaluación de los hechos que constituyan el entorno de la situación tributaria de los contribuyentes.

Las pruebas son los medios que sustentan la evidencia, entre los cuales podemos mencionar:

- ◆ **La Contabilidad**
- ◆ **Muestreo estadístico y no estadístico.**

La prueba adquiere una importancia decisiva en el acto de emitir la opinión correspondiente sobre el resultado de la auditoria; en consecuencia es de advertir la importancia de la evidencia obtenida previo a la emisión de los informes y dictámenes respectivos; dado que estos, basados en una evidencia incompleta traerían aparejada como una consecuencia inevitable la ineficacia de todo el proceso del trabajo en la determinación de hallazgos.

Se requiere en todo informe o dictamen, que las pruebas que lo soportan sean concluyentes y evidentes. Solo así la opinión vertida en estos será sólida e irrevocable frente a los argumentos y posibles pruebas presentadas por el contribuyente. Es importante mencionar que el auditor debe tomar en cuenta que la inexistencia total o parcial de prueba (registros contables, documentos, etc.) en poder del contribuyente, no significa en lo absoluto la inexistencia de evidencia, siempre que esta pueda obtenerse por otros medios.

Es necesario agregar a los expedientes de los contribuyentes, la documentación probatoria que soporte, ya sea de los ingresos no declarados, costos y gastos objetados y en general los incumplimientos determinados en el proceso de la auditoria.

Entre esta documentación de soporte se puede mencionar: Fotocopias de registros contables, comprobantes de diario, documentos (facturas, comprobantes de Crédito Fiscal, recibos, notas de abono, notas de crédito, notas de Débito, etc.) en poder del contribuyente, dejando constancia por medio de sello de la empresa o escrito por remisión de información, que dicha documentación fue entregada por el mismo contribuyente o personal a su cargo, asimismo se puede utilizar información y documentación de terceros y declaraciones de impuesto debidamente confrontadas cuando las haya. Al respecto es oportuno mencionar, que la documentación probatoria debe ser recopilada dentro del proceso de la auditoria

3.5.4 CLASES DE DOCUMENTOS

Los documentos pueden ser declarativos, representativos, auténticos, públicos, originales o ser contratos a éstos, falsos, privados o copias.

Dispositivos o Declarativos

Cuando contienen una manifestación de voluntad declarativa de una o varias personas. Ejemplo: un contrato, una factura.

Representativos

Cuando señalan hechos objetivos, Ejemplo: un estado de cuenta corriente.

Auténticos

Cuando exista certeza sobre el autor del documento y su origen. Ejemplo: la copia de una escritura pública debidamente expedida por notario, la respuesta de un requerimiento presentado por el contribuyente, las copias de documentos registrados en archivos públicos.

Públicos

Cuando han sido otorgados por funcionario público en ejercicio de su cargo ante notario o juez incorporado en protocolo o registro público o con su intervención. Ejemplo: Certificación de la cámara de Comercio, un acta que contiene una visita tributaria efectuada por funcionario autorizados mediante auto de designación.

Originales

Si se presentan en su forma original. Ejemplo: original de la declaración ya sea de impuesto sobre la Renta o del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, etc.

3.6 NORMATIVA LEGAL TRIBUTARIA

La dirección General de impuestos Internos, según Decreto Legislativo No. 451 de fecha 22 de febrero de 1990, es el órgano adscrito al ramo de Hacienda que tiene competencia de todas las actividades administrativas relacionadas con los impuestos generados por toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades, cualquiera que sea su origen

La Dirección General es un organismo de carácter técnico independiente que tiene como funciones básicas aplicar y hacer cumplir las Leyes referentes a los impuestos, tasas, contribuciones especiales, recepción y fiscalización de las declaraciones y el registro y control de los contribuyentes, etc.

Para que dicha institución desempeñe la función fiscalizadora , cuenta con un cuerpo técnico de auditores, los cuales verifican el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en las diferentes Leyes, Reglamentos e Instructivos Tributarios y otras relacionadas, dentro de las cuales se pueden mencionar:

- ✓ **Código Tributario y su Reglamento**
- ✓ **Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento**
- ✓ **Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su Reglamento**
- ✓ **Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces**
- ✓ **Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización**
- ✓ **Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro**
- ✓ **Ley General de Asociaciones Cooperativas**
- ✓ **Ley de Mercado de Valores**

- ✓ **Ley de Bancos**
- ✓ **Ley de Catastro**
- ✓ **Ley de Reactivación de las Exportaciones**
- ✓ **Ley de Simplificación Aduanera**
- ✓ **Ley del Régimen Aduanero de Tiendas Libres**
- ✓ **Ley de Impuesto de Cigarrillos**
- ✓ **Ley de Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas**
- ✓ **Ley Reguladora de Producción y comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas**
- ✓ **Ley de Inversiones**
- ✓ **Código de Comercio**
- ✓ **Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles**
- ✓ **Ley de Registro de Comercio**
- ✓ **Ley de Administración de Fondos de Pensiones**
- ✓ **El Código de Trabajo. Entre otras.**

Los auditores designados para la práctica de la inspección, tienen las facultades que de conformidad a las leyes tributarias, les asigne la Dirección General de Impuestos Internos.

Los auditores al concluir su trabajo, deberán formular un dictamen e informe dirigido a la Dirección General.

Tales informes podrán ser ampliados por los mismos auditores o por otros diferentes, a juicio de la mencionada Dirección, cuando encuentre que dichos informes son diminutos, o podrá ordenar otros nuevos cuando adolezcan de deficiencias y no le instruyan suficientemente para una justa tasación, o cuando estime que el informe no está ajustado a la realidad de la investigación que se practique. En consecuencia, la tasación, podría basarse en el dictamen e informe fiscal presentado a la Administración Tributaria, los que serán transcritos íntegramente para el conocimiento del contribuyente.

Como producto de la auditoria, se pueden generar inconformidades o agravios por parte del contribuyente; sin embargo, el marco legal tributario le concede a éste el derecho de manifestarse contra las actuaciones de la Dirección General, pudiendo presentar pruebas de descargo que justifiquen su inconformidad en las instancias donde se conocerá la controversia alegada, las instancias a las que puede recurrir son:

- **Unidad de Defensoría del Contribuyente**
- **Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas**
- **Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos**
- **Sala de lo Contencioso Administrativo**
- **Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.**

3.7 ETAPAS DEL DESARROLLO DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

3.7.1 OBJETIVOS

General

Verificar y comprobar el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias de los contribuyentes contenidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y otros impuestos que administra la Dirección General, a fin de mejorar los niveles de recaudación que contribuyan a financiar el desarrollo sostenible del estado.

Específicos

Generar un efecto multiplicador en los contribuyentes que permita minimizar incumplimientos en la aplicación de disposiciones formales y sustantivas de las leyes tributarias, que permitan combatir la evasión fiscal.

Obtener información de los contribuyentes, a fin de proporcionar a la dirección General de Impuestos Internos, datos de interés tributario.

Informar y sensibilizar a los contribuyentes sobre sus derechos y obligaciones tributarias

Verificar que el impuesto declarado y pagado sea el correspondiente a las operaciones reales.

3.7.2 ESTRATEGIAS

- Aplicar las normas de auditoría generalmente aceptadas en el desarrollo del trabajo. Asegurar por medio del análisis correcto y el trabajo en equipo, que todos los casos de imposición tributaria sean consistentes. Incluyendo en la designación de personal integro con mayor experiencia y/o especialización
- Unificación de criterios para la aplicación de las normas de ejecución y procedimientos de auditoria.
- Capacitar permanentemente a los auditores fiscales en aspectos contables, de auditoría, legales y otros que sean de importancia.

3.7.3 POLITICAS DE EJECUCION

- Todos los casos programados de evaluación de los contribuyentes, deberán ejecutarse en las horas asignadas, caso contrario justificar el tiempo adicional.
- Los programas y procedimientos de auditoría tendrán un grado de uniformidad por cada uno de los sectores económicos, los cuales se definirán con base a los factores de riesgo.
- Capacitación y actualización de los aspectos tributarios a todo el personal involucrado en el desarrollo de la auditoria.
- Proporcionar el apoyo técnico necesario para desarrollar con eficiencia y eficacia el trabajo.

3.7.4 FINALIDAD Y RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR FISCAL

El auditor fiscal por ser la persona designada para dictaminar fiscalmente, tiene la finalidad de practicar auditorías integrales, específicas, resolver peticiones presentadas por los contribuyentes y otros exámenes, a fin de cumplir y hacer cumplir las Leyes y reglamentos tributarios.

Para que el auditor pueda ejecutar apropiadamente su trabajo es fundamental su conocimiento de las Leyes Tributarias y de las Normas de Auditoría, por ser éstas las que guían las cualidades y diligencia del auditor en su trabajo.

La responsabilidad de la auditoría fiscal se clasifica en dos clases: responsabilidad Técnica y Responsabilidad Administrativa.

Responsabilidad Técnica.

La responsabilidad técnica esta dividida entre el auditor, supervisor y coordinador. Las actividades principales a realizar por cada uno de ellos son las siguientes:

Auditor Fiscal

Desarrollar su trabajo con calidad y productividad estandarizada, informar y sensibilizar, al contribuyente a fin de que todos los sujetos del impuesto cumplan correctamente sus obligaciones tributarias.

Tareas Típicas del Auditor Fiscal

- ✓ Planificar la ejecución de las actividades asignadas
- ✓ Revisar antecedentes del contribuyente
- ✓ Efectuar auditorias basándose en el programa de trabajo previamente elaborado.
- ✓ Presentar informes escritos y verbales de su trabajo a jefe inmediato.
- ✓ Custodiar y mantener ordenados los papeles de trabajo, producto de la ejecución de la auditoría y/o los solicitados al archivo.
- ✓ Asegurarse que los papeles de trabajo, registros y documentos del contribuyente, se conserven apropiadamente, mientras estén en su poder.
- ✓ Preparar y firmar en forma ordenada y completa los papeles de trabajo.
- ✓ Realizar las inspecciones necesarias para resolver peticiones de contribuyentes.

Supervisor Tributario

Supervisar las actividades que se ejecuten bajo la responsabilidad de la Auditoria Tributaria.

Tareas Típicas

- ✓ Dirigir, programar y controlar la ejecución de los distintos casos que les son asignados
- ✓ Supervisar y revisar las hojas de trabajo elaboradas por los auditores
- ✓ Elaborar informes consolidados de casos investigados
- ✓ Coordinar asignación de casos, a auditores con jefe inmediato.
- ✓ Control de itinerario que debe realizar el auditor visitando contribuyentes
- ✓ Revisar y autorizar salidas de auditores a las empresas.
- ✓ Atender consultas de contribuyentes
- ✓ Mantener seguimiento de planes y casos asignados
- ✓ Aprobar y firmar informes de auditoría, preparado por auditores
- ✓ Efectuar reuniones periódicas con auditores para establecer el avance de los casos asignados, e informar al coordinador para solicitar nuevos casos
- ✓ Elaborar y Trasladar informe de casos de auditoría concluidos al Coordinador.
- ✓ Tomar decisiones sobre aspectos técnicos y legales.
- ✓ Elaborar informes de rendimientos mensuales.
- ✓ Llevar controles de los trabajos asignados a cada auditor.
- ✓ Presentar informes escritos y verbales de su trabajo al jefe inmediato, según sea requerido.
- ✓ Comunicar las políticas y estrategias establecidas por la firma de auditoria.
- ✓ Evaluar de forma objetiva el desempeño de los auditores al finalizar cada auditoría.

Coordinador de Grupos

Su responsabilidad consiste en planear, organizar, dirigir, coordinar y controlar los grupos de trabajo con el objeto de ejecutar en forma eficaz y eficiente los trabajos de auditoría.

Tareas Típicas

- ✓ Organizar, dirigir y controlar la ejecución de planes y programas de la auditoría.
- ✓ Recibir expedientes y listados de contribuyentes según plan de trabajo.
- ✓ Asignar adecuadamente la carga de trabajo de los supervisores, auditores y de la naturaleza de cada plan.
- ✓ Dar seguimiento a los planes de ejecución.
- ✓ Evaluar los resultados de los planes y programas desarrollados.
- ✓ Revisar expedientes y firmar informes aprobados por los supervisores.
- ✓ Elaborar informes mensuales sobre los planes ejecutados y sobre los resultados obtenidos.

Responsabilidad Administrativa

Finalizada la etapa técnica del trabajo, se pasa a la administrativa, la responsabilidad en este sentido se encuentra dividida en tres cargos:

Subdirector o Jefe

Responsable directo de cumplir con los objetivos de la firma de auditoría, además de planificar, controlar y dirigir las actividades de control.

Áreas Típicas

Dirigir, coordinar y controlar la ejecución de programas, autorizar con su firma y sello, las actuaciones administrativas y/o resoluciones que tengan que proveerse en aplicación a las distintas Leyes Tributarias que administra la DGII.

Coordinar con las autoridades respectivas, la unificación de criterios utilizados en la Dirección General sobre la aplicación de leyes tributarias, aspectos técnico-contable-administrativos.

Jefe de División Fiscalización

Puesto ejecutivo de importancia y complejidad, responsable directo de cumplir con los objetivos de la firma de auditoría, además de planificar y dirigir las actividades de la materia tributaria.

Tareas Típicas.

- ✓ Elaborar plan anual
- ✓ Organizar, dirigir, coordinar y controlar la ejecución de programas
- ✓ Dirigir la interpretación y aplicación de políticas establecidas por la firma.
- ✓ Coordinar con el Departamento de informática las especificaciones y requerimientos de sistemas computacionales que faciliten el trabajo.
- ✓ Elaborar informe mensual de labores desarrolladas

3.7.5 ELABORACION Y PROGRAMACION DE PLANES DE TRABAJO

3.7.5.1 OBJETIVO GENERAL

Efectuar estudios de los contribuyentes y sectores económicos, tomando de base la información recopilada en materia que se posea, con el objeto de diseñar, elaborar, programar y evaluar planes con acciones preventivas, correctivas y de seguimiento, para que los contribuyentes que presentan incumplimientos o distorsiones en los valores declarados, cumplan voluntariamente las Obligaciones Tributarias, incrementando la sensación de riesgo subjetivo en los contribuyentes, maximizando la probabilidad de detección en incumplimientos y dando a conocer en forma oportuna para obligarlo a cumplir.

3.7.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

Crear instrumentos técnicos que mejoren la capacidad de detección de contribuyentes que muestren un mayor riesgo al incumplimiento de las Obligaciones Tributarias

Enfocar los esfuerzos en los contribuyentes con mayor importancia fiscal y un alto nivel de riesgo tributario para realizar estudios sobre el cumplimiento tributario de los mismos.

3.7.5.3 POLITICAS

Una vez detectando el incumplimiento en los estudios programados, deberán seguirse todos los procedimientos para inducir al contribuyente a corregir voluntariamente su deficiencia, mejorando la efectividad en los estudios, y haciendo sentir al contribuyente que la Administración Tributaria, hará uso de las facultades sancionatorias conferidas en las Leyes respectivas, en casos extremos, para que cumpla con sus obligaciones tributarias.

Los programas de auditoría deberán ser elaborados por los auditores, apegados al contribuyente obligado a dictaminar fiscalmente, de acuerdo a los factores de riesgo determinados.

3.7.5.4 MEMORANDUM DE PLANEACION

El Memorandum de Planeación describe los procedimientos y consideraciones generales de la auditoría, no requiere de un formato específico, además no necesita ser muy extenso. Puede construirse como una narración concisa que documente la consideración de los factores que afectan el plan de auditoría, áreas importantes de análisis en el trabajo e información necesaria para administrar el mismo.

De acuerdo a lo establecido en los Procedimientos Técnicos sugeridos es responsabilidad del supervisor y auditor la elaboración del memorandum de planeación.

3.7.5.4.1 FASES DE LA PLANEACION

Para la elaboración de un **MEMORANDUM DE PLANEACION DETALLADA ESTRATEGICA** se debe tomar en cuenta como mínimo los siguiente:

INFORMACION BASICA

A. CRITERIOS DE SELECCION

Describir las bases técnica que se utilizan ,para seleccionar los contribuyente que se encuentran en la cartera a dictaminarse, en un ejercicio impositivo o período fiscal, entre los cuales podemos mencionar: diferencias IVA/RENTA, débito/crédito, ventas/compras, remanente acumulado, devolución de renta, no inscritos en IVA y renta, Contribuyentes Omisos (IVA, Renta, Pago a Cuenta y Retenciones) y otros.

OBJETIVOS DE DICTAMINAR

Estos deben ser considerados por el auditor en forma general y específica, lo cual dependerá del enfoque de la auditoría y basados en los requerimientos de la administración.

BASE LEGAL

Impuesto y Períodos a dictaminar

Se debe detallar los impuestos y períodos en los que se ha designado realizar la auditoria, los cuales pueden ser:

- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios
- Impuestos Específicos
- Otros impuestos que administran la Dirección General de Impuestos Internos.

Los períodos son lapsos que comprenden meses calendarios; y los ejercicios son lapsos que comprenden años calendarios.

ANTECEDENTES DEL CONTRIBUYENTE

Es la recopilación de todos los datos posibles que puedan dar una idea de la magnitud y complejidad de la empresa del contribuyente, tales como:

En caso de las personas naturales, investigar y detallar:

- ❖ Si lleva Contabilidad Formal
- ❖ Si poseen matrículas de comercio
- ❖ Patentes

En lo referente a las personas jurídicas, obtener de la escritura de constitución:

- ❖ Fecha de Constitución
- ❖ Nacionalidad
- ❖ Finalidad Principal
- ❖ Representación Legal
- ❖ Detalle de accionistas y su participación en el capital social.

Así también, es muy importante indicar los antecedentes fiscales del contribuyente.

ACTIVIDAD ECONOMICA

Se presenta una descripción detallada de las actividades que la empresa desarrolla principalmente, detallándose por orden de importancia, con sus principales productos que comercializa.

- ❖ Ubicación de matriz, sucursales, bodegas y otros
- ❖ Detalle de principales clientes y proveedores

LEGISLACION APLICABLE

Legislación que afecta a la empresa, al capital o riqueza, al consumo, a la producción (Leyes Mercantiles, Tributarias y otras relacionadas).

SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE Y DE CONTROL

Aquí deben considerarse los tipos de reportes que fluyen dentro del área a examinar, así como la reforma en que esos son presentados.

- ❖ Adicional a lo anterior, debe considerarse cual es el sistema de contabilidad que se aplica, verificar que los registros contables utilizados estén autorizados por la autoridad competente; así como las principales políticas contables.
- ❖ Describir brevemente los factores claves relativos a los sistema de información del contribuyente, incluyendo su complejidad y el grado de dependencia de los sistema computarizados, destacando los cambios que se produjeron desde la última visita.
- ❖ Verificar que los registros IVA estén de cuerdo a los formatos aprobados por la Dirección General de Impuestos Internos.

UBICACIÓN

Se indica la dirección en que se ubican las oficinas administrativas en la actualidad, así como las sucursales que posee.

AMBIENTE ECONOMICO Y ASPECTOS COMERCIALES

Se presentan los resultados de la investigación del auditor referente al tipo de mercado en que opera, los clientes locales, las líneas principales de comercialización, según su actividad económica.

ESTRUCTURA JURIDICA Y OPERATIVA DE LA EMPRESA

Se documenta bajo que régimen opera la empresa y la estructura ejecutiva y administrativa clave de la empresa, detallando puesto que desempeñan y sus nombres completos, así:

- ❖ Credencial de Junta Directiva o Administrador Unico en Funciones
- ❖ Presidente :
- ❖ Director Secretario :
- ❖ Director Vocal

Niveles Jerárquicos Principales

- ❖ Gerente General :
- ❖ Gerente Administrativo :

Adicional a lo anterior se debe de proceder a documentar los siguientes datos:

- ❖ Accionistas principales
- ❖ Nombre de las Compañías Afiliadas
- ❖ Porcentaje de Composición del Capital por Accionista
- ❖ Variaciones Patrimoniales
- ❖ Casa Matriz y Sucursales
- ❖ Otros

TENDENCIAS FINANCIERAS

Se analizará la información proporcionada por la hoja del contribuyente, la cual contiene información relativa a valores declarados por el contribuyente en el período o ejercicios sujetos a estudio; Además, se preparará un cuadro analítico comparativo de los estados financieros del período auditado con el año anterior, que permita analizar los aumentos o disminuciones que se ha registrado.

A través del cálculo de porcentaje se procede a analizar, con el propósito de visualizar áreas críticas y decidir sobre el énfasis de la auditoría, en lo relativo a su alcance.

También es conveniente analizar los estados financieros del año en estudio en forma vertical, con mayor énfasis en el Estado de Resultados con el propósito de analizar su representatividad porcentual que tiene cada una de las cuentas con respecto a las ventas totales.

3.7.5.4.2 PLANILLA DE DECISIONES PRELIMINARES

AREAS SUJETAS A DICTAMINAR

Estas deben determinarse de acuerdo a los objetivos fijados y deberán estar considerados dentro de los rubros a examinar. Para determinarlas se debe tomar en cuenta: el estudio y evaluación del control interno, el análisis de estados financieros y aquellos antecedentes fiscales que se tengan en los expedientes y libretas de trabajo.

DETERMINACION DE FACTORES DE RIESGO

Aquí deben considerarse los riesgos inherentes, de control y de detección a los que están expuestos los diferentes componentes en la auditoría a realizar.

DETERMINACION DEL RIESGO DE LA AUDITORIA

El auditor y supervisor determinarán, con base a la información y datos obtenidos con anterioridad, cual es el riesgo que presentan el área sujeta a examen, considerando la importancia y riesgo tributario.

Los riesgos son determinados de acuerdo a la ausencia, deficiencia o fortaleza de los controles por cada área, identificados en la evaluación de la estructura de control interno.

El análisis de riesgo basado en la importancia y el riesgo tributario, busca medir el grado probable de evasión; por lo que la determinación del riesgo debe clasificarse en: Alto, Medio y Bajo, comprendiendo los conceptos siguientes:

- ◆ **ALTO:** Cuando los elementos evaluados presentan ausencia o deficiencias significativas en la evaluación del control interno, que generan la evasión de impuesto.
- ◆ **MEDIO:** Corresponde al riesgo observado al evaluar la estructura de control interno, de algunos incumplimientos o deficiencias que puedan o no provocar evasión.
- ◆ **BAJO:** Se califica bajo cuando la estructura de control interno, se estima satisfactoria y garantiza razonablemente los fines impositivos.

PROCEDENCIA DE AUDITORIA

Se detallan los procedimientos a utilizar, dependiendo de los factores de riesgo probable y la evaluación de éste. Estos procedimientos pueden ser suspendidos en su desarrollo cuando se evalué la necesidad de aplicar otros en forma alterna.

ALCANCE DEL TRABAJO

El auditor emplea el nivel evaluado de riesgo de control, el nivel aceptable de riesgo inherente, el nivel de riesgo de detección, para determinar la naturaleza, oportuna y alcance de los procedimientos de auditoría, que se emplearán para probar los valores acumulados que muestran los ciclos económicos, cuenta a examinar o valores declarados.

ADMINISTRACION DEL TRABAJO

Uno de los pasos más importantes en la planeación de una auditoria lo constituye la forma como se administrará el trabajo que se va a realizar; en ese sentido el auditor debe considerar los aspectos siguientes:

Se presentará cronológicamente una distribución del tiempo técnico y administrativo, asignado para la ejecución del trabajo a los auditores legalmente facultados, con base a las horas-hombres determinadas en cada unidad respectiva.

INFORMES DE AUDITORIA

Se elaboran los informes en concordancia a los impuestos que se haya designado dictaminar, indicando los períodos o ejercicios facultados; según la Ley de Impuesto sobre la Renta y la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Además el informe que se incorpora a la Libreta de Papeles de Trabajo debe ser referenciado a los folios de esta y especialmente donde se encuentra soportada las objeciones.

PERSONAL CLAVE DEL CONTRIBUYENTE

En la planeación se debe considerar quien o quienes tendrán a su cargo facilitar la información y aclarar inquietudes .

ALCANCE DE LA AUDITORIA

Para efectos tributarios, el tiempo programado de una auditoria se establece dependiendo de los ejercicio impositivos o períodos tributarios sujetos a dictaminar, Sin embargo, el auditor es quien decidirá en base al estudio preliminar el presupuesto de tiempo a emplear en cada área sujeta a examen y la extensión que dará a los procedimientos de los programas de auditoría.

El alcance en el que se aplican los procedimientos, depende de las consideraciones siguientes:

- ✓ Conocimiento de las prácticas contables y de información.
- ✓ Conocimiento respecto a las debilidades del control interno.
- ✓ Conocimiento de los cambios en la naturaleza o volumen de actividad o cambios contables
- ✓ Registros contables mantenidos en diferentes sitios
- ✓ Preguntas que surgen al realizar otros procedimientos
- ✓ Modificación de los procedimientos de revisión.

PROCEDIMIENTO PARA AMPLIAR EL ALCANCE DE LA AUDITORIA

El auditor podrá solicitar tiempo adicional para ampliar las pruebas; al detectar un alto riesgo de evasión y elusión tributaria.

Dicha ampliación deberá sujetarse a los siguientes pasos:

El auditor considerará la magnitud, frecuencia y tipo de deficiencias establecidas con las pruebas iniciales, a fin de justificar la ampliación de la auditoría, y propondrá al supervisor los términos en que solicita la ampliación, para que éste se la traslade al coordinador.

El coordinador decidirá si conviene o no ponerla en práctica, total o parcialmente, teniendo en cuenta los argumentos del auditor, la carga de trabajo de su coordinación y el costo/beneficio esperado.

3.8 LINEAMIENTOS GENERALES PARA LA ELABORACION DE PROGRAMAS DE AUDITORIA

Los lineamientos expresados son la finalidad de toda planeación en la auditoría, que se ve reflejada en los programas de trabajo que el auditor deberá ejecutar.

3.8.1 OBJETIVO

Dichos lineamientos emiten, las siguientes instrucciones con el propósito de establecer normas y procedimientos sobre la estructuración de los programas de auditorias, a fin de presentar un trabajo con calidad y productividad estandarizada

3.8.2 JUSTIFICACION

Conscientes de que la preparación de un programa de auditoría no es un proceso estático, sino dinámico e interactivo, y con el objeto de no limitar al auditor en su acuciosidad por la particularidad de cada contribuyente, se ha dado la facultad al auditor de elaborar los programas de auditoría; estableciendo únicamente procedimientos generales, de forma que sirvan de guía para la elaboración de los mismos; y

Solamente en aquellos planes que por la intervención de personal técnico y por la naturaleza del mismo sea necesario, utilizar los planes anuales los programas necesarios para su desarrollo.

PROCEDIMIENTOS GENERALES DE CONTROL

Se utilizará el sistema de control de gestión para la auditoria para cada caso, con el fin de ejercer control en cada uno de los casos programados, siendo responsabilidad de las unidades de auditoria dar apertura a los expedientes de los contribuyentes, registrar los avances y el cierre en el sistema informático.

3.8.3 PROCEDIMIENTOS GENERALES

Los auditores elaborarán el programa de auditoría para cada caso, considerando el tipo de impuesto a dictaminar , además deberá elaborar el informe respectivo al final de la ejecución de cada caso.

3.9 EJECUCION DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

El auditor deberá desarrollar todos los procedimientos; además deberá considerar el alcance que dará a las pruebas de acuerdo a los resultados obtenidos en el estudio y evaluación del Control Interno.

Con el objeto de detectar incumplimientos a obligaciones formales y deficiencias sustantivas, de acuerdo al tipo de plan que se está ejecutando, el auditor utilizará los registros y documentación del contribuyente sujeto a fiscalización; además, deberá auxiliarse de técnicas y procedimientos de auditoría tales como: investigación de hechos generadores, cuestionarios, entrevistas, evaluación de los sistemas contables e informáticos, a fin de comprobar que estos no riñen con la Ley ni con la técnica contable, etc.; asimismo deberá, efectuar análisis financiero-tributario de la información contenida en la Hoja del Contribuyente (H/C) .

3.9.1 PASOS BASICOS A SEGUIR

- ✓ Requerir al contribuyente la información necesaria para efectuar el trabajo
- ✓ Revisión de datos del contribuyente a dictaminar.
- ✓ Solicitar y consultar expediente de Auditoría.
- ✓ Consultar las declaraciones por impuesto y período o ejercicio a auditar.
- ✓ Analizar la información en la H/C
- ✓ Elaborar requerimiento de información a contribuyente
- ✓ Entregar y/o notificar designación del auditor fiscal juntamente con el requerimiento de información.

- ✓ Entrevista preliminar con el contribuyente y/o Evaluación de control Interno, confirmando hasta donde sea posible la confiabilidad de los registros. En caso de establecer debilidades, profundizar en esas áreas
- ✓ Inspeccionar físicamente las instalaciones.
- ✓ Elaborar el Programa de auditoría acorde al tipo de plan y contribuyente
- ✓ Desarrollar el programa de auditoría.
- ✓ Confirmación de saldos con terceros (compulsas).
- ✓ Elaborar en forma completa las cédulas de trabajo con su Índice o referencia y marcas de auditoría.
- ✓ Dar respuesta a los datos contenidos en la hoja del contribuyente
- ✓ Elaborar carta sugerencia por los incumplimientos determinados.
- ✓ Entregar carta sugerencia al contribuyente.
- ✓ Analizar las pruebas presentadas por el contribuyente.
- ✓ Elaborar informe de auditoría e informe de infracción

3.9.2 TECNICAS DE ELABORACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

En la elaboración de los papeles de trabajo, el auditor deberá considerar las técnicas y procedimientos necesarios para obtener evidencia suficiente y competente, que le permitan establecer si los contribuyente han cumplido o no con las Obligaciones Tributarias.

Los papeles de trabajo no deben limitarse únicamente a mostrar información cuantitativa; también deben de incluir notas y explicaciones que describan el trabajo desarrollado, los procedimientos adoptados, las conclusiones y hallazgos respecto a los resultados obtenidos.

Los papeles de trabajo deben prepararse a lápiz, en una forma sencilla, con claridad y nitidez, de tal manera que sea fácil su comprensión; la información que contenga debe ser exacta, sin errores, con letra legible y que se expliquen por sí solos, para su preparación hay que tener en cuenta aspectos tales como:

- ◆ Usar formatos estándar
- ◆ Usar papel rayado y multi-columnar (tamaño estándar en hojas de 7 y 14 columnas).
- ◆ El rayado de las hojas en que se elaboran los papeles de trabajo debe ser adecuadamente espaciado, de manera que las anotaciones sean legibles y perfectamente separadas, facilitando la adición de frases o palabras.
- ◆ Respecto al color del papel es aconsejable usar aquellos colores que no afecten la visión como el verde pálido.
- ◆ Es recomendable que los papeles de trabajo sean preparados a lápiz, así se facilita borrar y se evita la destrucción del papel. Sin embargo, la tinta se puede usar en algunos casos para cumplir exigencias específicas del trabajo.
- ◆ Al prepararse los papeles de trabajo únicamente deben hacerse anotaciones en el anverso, ya que si se utiliza el reverso puede no tomarse las anotaciones que allí se hacen y considerar que la información esta incompleta.
- ◆ Toda anotación en los papeles de trabajo debe incluir únicamente información relativa al área que se esta analizando.

Es esencial que las cédulas sean debidamente terminadas; no deben contener preguntas o comentarios que requieran de contestaciones o aclaraciones posteriores.

El auditor elaborará las cédulas de trabajo que considere necesarias por cada punto del programa referente a:

Renta:

- Generalidades
- Ingresos, Costos y Gastos
- Hallazgos y Conclusiones
- Otras

IVA:

- Generalidades
- Ingresos-Débitos, Compras Créditos
- Hallazgos y Conclusiones
- Otras

Antes de preparar una cédula de trabajo, el auditor debe considerar como mínimo lo siguiente:

- ✓ Los objetivos a lograr con los procedimientos a aplicar
- ✓ Información que deben contener las cédulas de trabajo, para evitar incluir información no útil en los objetivos de la auditoría.
- ✓ Forma de referenciar las cédulas de ingresos, costos y gastos con otras áreas relacionadas que son sujetas a fiscalización.
- ✓ La claridad, exactitud y ordenamiento de las cédulas de trabajo a elaborar.
- ✓ Referenciar adecuadamente cada cédula con el programa de auditoría. Esto debe hacerse anotando en la columna correspondiente a “Ref. Pts.”, la letra usada como índice o referencia (X, Y, Z, etc.) de las cédulas relacionadas con el numeral o literal del programa que se está ejecutando o desarrollando.
- ✓ Considerar que la información que contiene cada cédula de trabajo constituye prueba o evidencia que sustentará el trabajo realizado y los hallazgos incluidos en carta sugerencia e informe de auditoría.

3.9.2.1 REFERENCIACION

La referenciación es una técnica que utiliza el auditor en el desarrollo de cualquier examen de auditoría, la cual consiste en la identificación de cada papel de trabajo por medio de códigos que pueden ser letras, números o una combinación de ambos, con el propósito de llevar un orden que facilite el trabajo al revisarlo y en algunos casos la consulta de terceros.

Dentro de los métodos más utilizados se encuentran el numérico, alfabético y alfanumérico. Siendo este último el método utilizado en la auditoría tributaria, así: para la Libreta de Papeles de Trabajo el alfabético y para el Expediente del Contribuyente el numérico (folio).

Cada cédula debe contener con lápiz rojo una referencia en la esquina superior derecha; las cédulas de detalle o de apoyo deben estar referenciadas en coordinación con la cédula sumaria y éstas a su vez con los estados financieros del contribuyente o la Hoja de Trabajo obtenida de los valores declarados.

El método consiste en asignar a los papeles de trabajo , una letra y un número correlativo, por lo general las letras que se utilizan son:

Una sola letra separada a cada grupo principal de las cuentas de activo, por ejemplo:

Activo

◆ Caja y Bancos	A
◆ Cuentas y Documentos por Cobrar	B
◆ Inventarios	C
◆ Propiedad, Planta y Equipo	D
◆ Depreciación Acumulada	E
◆ Otros Activos	F

Letras dobles separadas, para cada grupo principal de las cuentas de pasivo y capital contable, ejemplo de ello son:

Pasivo y Capital Contable

◆ Cuentas y Documentos por Pagar a Corto Plazo	AA
◆ Cuentas y Documentos por Pagar a Largo Plazo	BB

Y finalmente, para la cuentas de resultado, las últimas letras del Alfabeto:

Resultado

Ingresos	X
Costo de Venta (Compras)	Y
Gasto de operación	Z
Otras Cuentas de Resultado	W

Aunque estas referencias se utilizan en auditoría integrales, para las auditorías puntuales, se utilizarán las referencias descritas en las cuentas de resultado, adicionando la letra “G” para las GENERALIDADES; y en aquellos casos que de acuerdo a la naturaleza del plan sea necesario realizar otro tipo de análisis, también podrán adicionarse otras letras del alfabeto.

3.9.2.2 REFERENCIAS EN CRUCES DE CIFRAS

Cada cifra que se cruce de una cédula a otras cédula se hará de la siguiente manera:

Al lado derecho de la cifra se colocara la referencia de la cédula hacia donde se envía el dato (destino), así:

\$ 25,600 A₁₀

En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la derecha, se puede optar en referencia al lado derecho inferior, Así:

\$ 25,600

A₁₀

Al lado izquierdo de la cifra se colocará la referencia de la cédula de donde esta recibiendo el dato (origen), así:

A₁₀ \$ 25,600

En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la izquierda de la cifra, se puede optar en referencias al lado superior izquierdo, así:

A₁₀

\$ 25,600

3.9.2.3 MARCAS DE AUDITORIA

Las marcas de auditoría son símbolos convencionales usados por el auditor, para indicar la naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados en circunstancias específicas, y si se usan adecuadamente, para facilitar la revisión de los papeles de trabajo.

Las marcas deben ser uniformes, simples, distinguibles y claras, de manera que el auditor pueda rápidamente escribir y sea fácilmente identificadas por el supervisor.

Las marcas se pueden plasmar en cada cédula, al final de cada libreta en una cédula resumen de marcas, detallándolas con su significado en la últimas 6 columnas de una cédula de 14, de tal manera que sea exclusiva de marcas y su lectura sea fácil.

Para estandarizar el control y distinción entre las fases de elaboración y revisión de los papeles de trabajo, los colores utilizados en las marcas de auditoría, son el rojo para el auditor y el azul para el supervisor.

La forma e interpretación de las marcas de auditoría deben mostrar consistencia.

A continuación se detallan algunas de las marcas sugeridas a ser utilizadas.

<u>SIGNIFICADO O INTERPRETACION</u>	<u>MARCA</u>
❖ Obtenido de los Estados Financieros	
❖ Obtenido de Libros Legalizados	
❖ Obtenido de Documento del Contribuyente	
❖ Obtenido de Libros de IVA	
❖ Obtenido de Comprobante	
❖ Obtenido de Declaraciones	
❖ Cotejado al Libro de IVA	
❖ Confirmado Físicamente	
❖ Sumado Vertical	
❖ Sumado Horizontal	
❖ Verificado Cálculo	

Conscientes de que la forma o significado de las marcas de auditoría no puede ser establecida en forma rigurosa o limitada por la particularidad de cada caso; queda a criterio del auditor utilizar otras marcas , siempre y cuando las plasme el pie de cada cédula donde las utiliza o las incluya en una cédula resumen de marcas.

3.9.2.4 NOTAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO

Es una explicación a situaciones relevantes que deben quedar claras, exponentes en forma breve una situación significativa que debe conocerse detalladamente y que puede afectar en algún momento la revisión y/o la información declarada por el contribuyente.

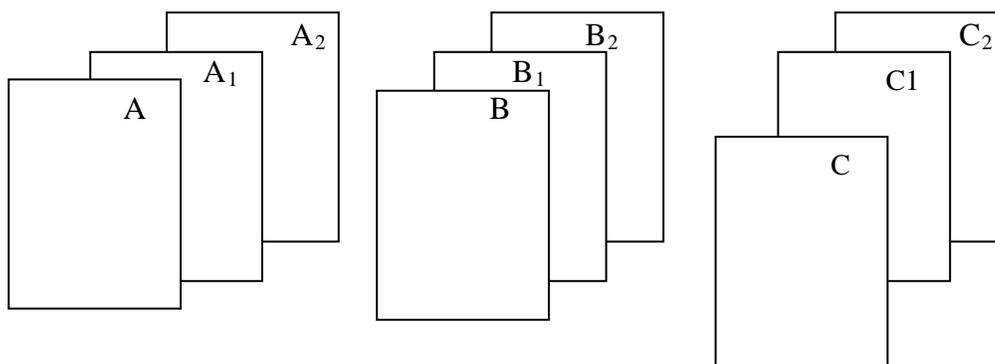
Las notas se indican con lápiz rojo, con una letra minúscula (cuando se trata de cifras) y/o con un número (cuando se trata de texto) ambos rodeados de un círculo.

3.9.2.5 MANEJO Y ORDENAMIENTO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Es responsabilidad del auditor, el manejo de los los papeles de trabajo, de los expedientes del contribuyente ante el desarrollo de la auditoría.

Es responsabilidad del supervisor, velar porque el auditor cumpla con los procedimientos establecidos para el manejo de archivos de los papeles de trabajo y del expediente.

Para el ordenamiento de dichos archivos, deberá seguirse lo establecido en los procedimientos técnicos, no obstante las cédulas de trabajo se sugiere ordenarlas de acuerdo al índice o referencia establecido para cada área o cuenta examinada, ejemplo:



CONTENIDO DE LAS CEDULAS

A = Contiene el valor total de ingresos del ejercicio

A₁ = Detalla las diferentes fuentes principales de ingresos

A₂ = Análisis mensual de las diferentes fuentes de ingresos

B = Contiene el valor total del costo de ventas

B₁ = Detalla los diferentes componentes del costo de ventas

B₂ = Análisis mensual de cada componente del costo de acuerdo a su importancia.

C = Contiene el valor total de los gastos de operación.

C₁ = Detalla las cuentas que componen un rubro de gastos de operación.

C₂ = Análisis mensual del comportamiento de las cuentas de un rubro de gastos o subcuentas.

3.10 ASPECTOS SUSTANCIALES DEL INFORME DE AUDITORIA

Los informes de auditoría, por tipo de impuesto y apartados que lo integran, deberán contener, entre otros los siguientes aspectos:

3.10.1 INFORME DE AUDITORIA DE IVA

CORRESPONDENCIA:

Citar la hora y fecha exacta, lugar y nombre de la persona a quien se le efectuó la la información a que diere lugar el proceso de la audiroeia

INVESTIGACIÓN:

Establecer claramente las fuentes de la investigación, incluyendo los indicios utilizados si es el caso, de tal manera que en este apartado, se revele la información utilizada para el desarrollo de la auditoria.

INGRESOS Y DEBITOS NO DECLARADOS:

En este apartado se debe plasmar los procedimientos que se realizaron para determinar los ingresos y débitos no declarados, detallando en forma clara los conceptos que dieron origen a dichos ingresos, relacionando los registros y documentos que sirvieron para determinar el hallazgo (incumplimiento), asimismo es necesario dejar constancia de las

operaciones matemáticas realizadas para determinar el monto de los ingresos no declarados, y si es el caso, detallar cada documento no declarado, separando los montos determinados por período tributario. Por otra parte, toda determinación de ingresos no declarados debe descansar sobre una base legal, es decir debe ser realizada al amparo del marco legal pertinente para poder ser exigible; en consecuencia, en este apartado debe relacionarse y explicarse ampliamente las operaciones económicas que configuren el hecho generador, así como determinar el momento en que se causó el impuesto, establecer la base imponible y otros elementos que fueron utilizados para la determinación de dichos ingresos, todo ello con la respectiva base legal.

COMPRAS Y CREDITOS FISCALES OBJETADOS:

Este apartado debe reflejar los procedimientos realizados para determinar las compras y créditos fiscales objetados, detallando en forma clara la razón por la cual se hace tal objeción

Así también debe señalarse el número de cada documento que ampara la objeción efectuada, su fecha de emisión, el valor de la compra o gasto, con quién se realizó la operación, el tipo de bienes adquiridos y el crédito fiscal correspondiente relacionando además la base legal que soporta tal objeción.

CONCLUSION:

Establecer una breve, pero concreta conclusión sobre los resultados obtenidos en la auditoria, estableciendo si el contribuyente cumplió o no con las obligaciones formales y sustantivas de la Ley; si es el caso que se hayan determinado incumplimientos, detallarlos brevemente con su respectiva base legal infringida.

3.10.2 INFORME DE INFRACCION DE IVA

Establecer claramente las fuentes de la investigación, de tal manera que revele la información utilizada para el desarrollo de la auditoria.

INCUMPLIMIENTOS:

En este apartado es recomendable considerar que las infracciones debe detallarse tal como lo establece la Ley de impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, relacionando los hechos que dieron origen al incumplimiento.

Asimismo debe relacionarse en forma idónea, los artículos infraccionarios, considerando su relación con los incumplimientos y que establezcan un orden o prohibición, no así los artículos puramente enunciativos de procedimientos .

Es importante mencionar, que los informes no deben limitarse simplemente a la enunciación de la infracción y la sanción pertinente, sino que deben ser ilustrativos y describir todos aquellos hechos que contribuyan en la configuración de los incumplimientos.

3.10.3 INFORME DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA**INVESTIGACIÓN:**

Establecer claramente las fuentes de la investigación, incluyendo los indicios utilizados si es el caso, de tal manera que en este apartado, se revele la información utilizada para el desarrollo de la auditoria.

Asimismo en los casos que sean utilizados los métodos estimativos o indicios, debe existir un justificante real de la adopción de tal método para la determinación del impuesto, debiendo en todo caso señalar las circunstancias que motivaron transitar sobre la base indicial y el acto administrativo que autorizó su uso.

INGRESOS NO DECLARADOS:

En este apartado se debe plasmar los procedimientos que se realizaron para determinar los ingresos no declarados, haciendo referencia a los conceptos que dieron origen a dichos ingresos, así como a los registros contables y documentos que sirvieron para determinar el hallazgo dejando constancia de las operaciones matemáticas realizadas para determinar el monto de los ingresos. Asimismo toda determinación efectuada de ingresos no declarados, debe descansar sobre una base legal, por lo que resulta necesario que se delimite en forma precisa el hecho generador determinado como omitido.

Además debe detallarse los ingresos no declarados por su naturaleza y fuente.

COSTOS Y GASTOS OBJETADOS:

Es necesario que en este apartado, se establezcan en una forma clara y concisa los procedimientos de auditoría realizados para determinar la deducibilidad de los costos y gastos, u otras erogaciones, definiendo primeramente si dichos conceptos constituyen egresos necesarios para la generación de ingresos gravables o para la conservación de su fuente, detallando de la misma manera causales jurídicas de las objeciones realizadas a estos rubros. Es importante que los conceptos de las objeciones que se realicen, se detallen de la misma manera en que son contabilizados, relacionando la base legal que soportan dichas objeciones.

CONCLUSION:

Establecer una breve, pero concreta conclusión sobre los resultados obtenidos, estableciendo si el contribuyente cumplió o no con las obligaciones formales y sustantivas de la Ley; si es el caso que se hayan determinado incumplimientos, detallarlos brevemente con su respectiva base legal infringida.

Deberá acompañar al informe de IVA o Renta una carátula, la cual contendrá un resumen de las operaciones y resultados determinados en el proceso de auditoría.

Los auditores cuando concluyan la verificación y control de cumplimiento de las obligaciones tributarias, también deben formular un informe, el cual contendrá los apartados pertinentes y necesarios

En el proceso de la auditoría tributaria, como resultado de esta pueden darse las siguientes situaciones:

- Que no se encuentren deficiencias. En el informe se concluirá que dio cumplimiento a las obligaciones tributarias
- Que se encuentren deficiencias. Deberá elaborarse carta de sugerencia señalando las diferentes deficiencias encontradas.

- Que el contribuyente corrija y proporcione las pruebas de descargo. Deberá describirse en el apartado de Resultados del informe, las correcciones efectuadas por el contribuyente, concluyendo que dio cumplimiento a las obligaciones tributarias.
- Que el contribuyente no corrija. Deberá constar en el informe que no dio cumplimiento a las obligaciones tributarias.

Los informes deberán contener entre otros los siguientes apartados:

INFORMES DE IVA-RENTA

GENERALIDADES

INVESTIGACION

ACTIVIDAD ECONOMICA

CONTABILIDAD Y REGISTROS IVA

INGRESOS Y DEBITOS FISCALES

COSTOS, GASTOS Y CREDITOS FISCALES

RETENCION IVA, RENTA Y PAGO A CUENTA

RESULTADOS

CONCLUSION

Para efectos prácticos en el anexo del presente trabajo se señalan algunos modelos de informes de auditoría relativos al Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los cuales contienen los **ELEMENTOS MINIMOS** que el auditor designado debe considerar al momento de confeccionar su informe.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

A CONTADORES PÚBLICOS Y DESPACHOS DE AUDITORIA.

- a. La capacitación que se ha dado al personal de la firmas de auditoria ha sido enfocada al proceso de la auditoría y contabilidad, no obstante, es poca la capacitación brindada en las áreas de impuesto y computación.
- b. La mayoría de los encuestados han trabajado en impuestos, sin embargo gran parte de ellos desconocen la parte tributaria en el área de auditoría. Lo anterior significa que en el medio profesional existen deficiencias en cuanto a conocimiento y aplicación en la prestación de servicios de auditoría tributaria.
- c. Los contadores públicos parecen conocer de las reformas tributarias que el gobierno ha emprendido, pero gran parte de ellos no se encuentran interesados en actualizarse.
- d. Gran parte de los contadores públicos desconocen la actuación y objetivos en la auditoria tributaria en base a reformas y planes tributarios para los impuestos internos.
- e. La mayoría de los contadores públicos conocen las leyes tributarias existentes en el país, lo cual significa que también se interesa en conocer otros aspectos que se relacionan a su campo de acción y realiza actividades encaminadas a nuevos tópicos en el área tributaria.

- f. La mayoría de firmas de auditoría no tienen personal especializada en el área de auditoría tributaria; lo cual significa que a pesar de que han trabajado en dicho campo no ha existido la preocupación de formar un departamento exclusivo de servicios de auditoría tributaria.
- g. Los despachos de auditoría consideran obtener mejores beneficios económicos, y especialmente conocimientos respecto al desarrollo del proceso de la auditoría tributaria.

DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

- a. Una mínima parte de los contadores públicos da mayor énfasis a la planeación y organización, es decir, la mayoría respondió aplicar con más amplitud los procedimientos de ejecución y comunicación, nadie se preocupa por formular un diagnóstico, lo cual significa que el trabajo de auditoría tributaria no se fundamenta en normas relacionadas con la misma.
- b. La etapa que representa mayor dificultad en el desarrollo de la auditoria tributaria es la Planeación y Organización, seguidamente se encuentra mayor dificultad en la ejecución; es evidente de que al no realizar eficientemente la planeación, consecuentemente en la ejecución se presentarán dificultades en su desarrollo.
- c. La etapa de la planificación de la auditoría tributaria , no se da en la mayoría de los despachos de auditoría, la planificación es deficiente por que no tiene un enfoque técnico para el desarrollo y ejecución del trabajo; muy pocas veces se da cumplimiento a lo planificado.

- d. No se planean las actividades de auditoría, debido a que nunca se ha formulado un documento de planificación, existiendo dos razones fundamentales por las que no se ha realizado: se desconoce el proceso de la auditoría tributaria especialmente la etapa de planificación y organización, y en segundo lugar el recurso humano y financiero no es suficiente.
- e. Los despachos de auditoría no cuentan con una guía formal para el desarrollo de la auditoría tributaria, actualmente se guían de acuerdo a las circunstancias a la disponibilidad de tiempo, recursos y personal.
- f. En su mayoría los despachos desarrollan la planificación informalmente y para un período de un año, en segundo lugar la planificación se formula en forma Trimestral, y el resto de los encuestados manifiesta realizarla semestralmente.
- g. La base técnica sobre las cuales se realiza la planificación son los resultados de las auditorías financieras y evaluaciones de control interno ya realizadas, en segundo lugar lo constituye el uso de normas internacionales de auditoría, muy poco se usa la revisión analítica y el análisis del entorno interno y externo de la empresa.
- h. La planificación que se realiza en este tipo de auditoría básicamente esta enfocada a dos áreas: Evaluación del Control Interno y el Plan de Trabajo, dejando de lado los objetivos y el alcance del trabajo; pocos despachos de auditoría formulan programas de auditoría tributaria a la medida que garantice en alguna medida que los procedimientos a utilizar sean efectivos.

RECOMENDACIONES

A CONTADORES PÚBLICOS Y DESPACHOS DE AUDITORIA.

- a. En el ejercicio de su profesión, el contador público debe aplicar las normas, principios, leyes reglamentos, ética profesional; que regulan su accionar en el campo técnico, civil, Tributario y penal, siendo la finalidad de prestar un servicio adecuado al público y de esta manera poder determinar credibilidad por parte de la sociedad a la profesión de la contaduría pública.
- b. Es necesario la integración de los diversos gremios que representan en El Salvador a la profesión de la contaduría pública; con el fin de ser partícipes de las diferentes problemáticas emanadas de leyes en materia tributaria en donde se encuentre inmerso la responsabilidad del profesional, involucrando su accionar en las diferentes áreas que de desempeña. (charlas, seminarios , información general)
- c. A profesionales y Estudiantes de la profesión de la contaduría pública, el seguimiento y fortalecimiento a la metamorfosis profesional en el campo tributario, recalando credibilidad y relevancia ante la sociedad.

DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

- a. Uniformar procedimientos para el desarrollo de la auditoria tributaria, ya que ésta , será vigilada directamente por la Administración Tributaria. recomendación, aunque se piense que no, porque cada contador público tiene su propio criterio y juicio profesional.
- b. La formulación de un documento que sirva de guía para la aplicación de los lineamientos técnicos para la elaboración de la auditoria tributaria, se recomienda al gremio que representa a la profesión y al Ministerio de Hacienda mayor esfuerzo conjunto en la búsqueda de alternativas viables pra que el contador público que dictamine fiscalmente y los beneficiarios sean, el fisco, los contribuyentes y el profesional de la Contaduría Pública.

BIBLIOGRAFIA.

- VASQUES LOPEZ, LUIS (2001) RECOPIACION DE LEYES EN MATERIA TRIBUTARIA 4a EDICION , EDITORIAL LIS, EL SALVADOR.
- DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, MINISTERIO DE HACIENDA (AÑO 2001) DG-001/2001 GUIA DE ORIENTACION GENERAL PARA LA ELABORACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL, EL SALVADOR.
- DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, MINISTERIO DE HACIENDA (AÑO 2000) MANUAL DE FISCALIZACION, EL SALVADOR.
- TELLEZ TREJO BENJAMIN ROLANDO (1999) EL DICTAMEN EN LA CONTADURIA PUBLICA TOMO I y II SEPTIMA EDICION EDITORIAL ECAFSA, MEXICO.
- MILLER (1998) GUIA DE AUDITORIA 1a EDICION, EDITORIAL HARCOURT. BRACE, ESPAÑA.
- MC GRAW-HILL (1997) GUIA DE AUDITORIA 1a EDICION, LITOGRAFIEROS, S.A. DE C.V., MEXICO.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS (1996) NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA 16a. EDICION, MEXICO.
- THEODORE MOCK Y JERRY L. TURNER (1997) EVALUACION Y JUICIO DEL AUDITOR EN RELACION CON EL CONTROL INTERNO CONTABLE. PRIMERA EDICION MEXICO.
- ELIZONDO LOPEZ, ARTURO (1997), METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION CONTABLE, EDITORIAL ECAFSA MEXICO .
- CALDERON JAIME ROBERTO GONZALEZ CHORO, FACUNDO, LEIVA POCASANGRE NICOLAS ANIBAL (1996) “ LAS RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR PUBLICO ANTE LA EVACION FISCAL DE EL SALVADOR ” .
- COTO MELENDEZ, CARLOS EDUARDO, LIMA PASCACIO, OSCAR EDUARDO Y SICILIANO CANIZALEZ NATANAEL ANTONIO (1997) “ DESARROLLO DE UN MODELO DE PLANIFICAION PARA UNA AUDITORIA FISCAL SECTOR COMERCIO ”.

ANEXOS

ANEXO I

TIPOS DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
DE LOS SUJETOS PASIVOS.

ANEXO I

TIPOS DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

DE LOS SUJETOS PASIVOS

Nº	Cumplimiento de Obligación	Artículo del Código Tributario	Tipo de obligación		Plazo
			F	S	
1	<p>Obligación de inscribirse en el Registro de contribuyentes e informar.</p> <p>Deberán inscribirse en el Registro los sujetos pasivos que de conformidad a los supuestos establecidos en el código tributario o en leyes tributarias respectivas, resulten obligados al pago de los diferentes impuestos administrados por la Administración Tributaria, incluyendo exportadores e importadores habituales.</p>	86	X		<ul style="list-style-type: none"> ◆ Todo sujeto pasivo dentro de 15 días siguientes a la iniciación de las actividades. ◆ Las personas jurídicas, fideicomisos, sucesiones y los entes colectivos sin personalidad jurídica, están obligadas desde la fecha de su constitución, surgimiento, apertura o establecimiento. ◆ Por los cambios en datos básicos proporcionados al registro, dentro de los 5 días hábiles siguientes de realizado el cambio. ◆ En caso de disolución, liquidación, fusión, transformación y cualquier modificación dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que ocurra cada uno de los casos mencionados.
2	<p>Obligación de Acreditar la inscripción:</p> <p>Los contribuyentes inscritos deberán indicar en todo escrito o documento que presenten ante la Administración Tributaria o en toda actuación que ante ella realicen, el Número de Identificación Tributaria o en toda actuación que ante ella realicen.</p>	88	X		<ul style="list-style-type: none"> ◆ En el momento en que proceda.
3	<p>Obligación de señalar lugar para recibir notificaciones y de informar cambio de dirección para recibir notificaciones.</p> <p>El sujeto pasivo está obligado a fijar dentro del territorio de la República para todo efecto tributario en el acto del registro, por medio de formulario respectivo, lugar para recibir notificaciones, el que en ningún caso podrá ser un apartado postal.</p>	90	X		<ul style="list-style-type: none"> ◆ Los sujetos pasivos tienen obligación de informar cualquier cambio e lugar para recibir notificaciones mediante formulario, dentro del plazo de 5 días hábiles siguientes de suscitado el cambio. ◆ El sujeto pasivo que salga del país conservará la dirección que conste en los registros de la Administración tributaria y estará obligado a dar aviso con diez días de antelación a su retiro. Si el sujeto pasivo no lo hiciera el apoderado o encargado deberá dar aviso de tal circunstancia dentro de los diez días siguientes al de la asistecia.

4	<p>Obligación de presentar declaración.</p> <p>Obligación de declarar para los sujetos excluidos del impuesto sobre la renta.</p>	<p>91 100</p>	<p>x</p>		<ul style="list-style-type: none"> ◆ Deberán presentarse en los lugares y plazos establecidos en leyes tributarias respectivas. (Art. 94 CT) ◆ El período tributario según la ley del IVA será de un mes calendario. (Art. 93 del IVA) ◆ El período de declaración de los tributos internos que se establezcan como mensual comprenderán desde el primero hasta el último día del mes calendario correspondiente. (Art. 97)
5	<p>Obligación de la emisión y entrega de documentos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Emisión de Comprobantes de crédito Fiscal, Facturas, ◆ Emisión de Comprobante de liquidación. ◆ Nota de Remisión ◆ Notas de Crédito y Débito ◆ Comprobante de Retención 	<p>Sección 5a 107 108 109 110 112</p>	<p>x</p>		<ul style="list-style-type: none"> ◆ La emisión de los documentos se hará cuando se cause el impuesto respectivo. ◆ El comprobante de liquidación será emitido dentro de cada período tributario, al menos un comprobante de liquidación de todas las transferencias o prestaciones efectuadas por su cuenta. En caso sean varias liquidaciones deberá hacerse una liquidación mensual que resuma las liquidaciones parciales realizadas dentro del mismo período.
6	<p>Obligación relacionada con la impresión de documentos.</p> <p>El control de Imprentas: Todas las personas naturales o jurídicas autorizadas por la Administración Tributaria para imprimir los documentos esta obligadas a consignar en el comprobante de Crédito Fiscal el nombre, denominación, o razón social, NIT y NRC de la persona natural o jurídica o entidad que contrato el servicio.</p> <p>Además especificarán el tipo de cada uno de los documentos impresos, su cantidad, números de series correlativos asignados en el tiraje, expresados bajo el concepto "desde-hasta"</p> <p>Y otras formalidades estipuladas en el Código de Comercio.</p>	<p>116</p>	<p>x</p>		<ul style="list-style-type: none"> ◆ Las Notas de Remisión se entregarán al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de los bienes. ◆ Por otra parte las Notas de Débito y Crédito se emitirán en el momento en que existan ajustes o diferencias en los precios, descuentos, intereses devengados, bonificaciones y otras modificaciones en la operación o en el momento en que se produzcan devoluciones de dinero, de bienes, envases o depósitos o se anulen o rescindan operaciones efectuadas; estas se emitirán según correspondan cada caso. <p>No establece plazo alguno.</p>

7	<p>Obligación de Informar.</p> <p>Todas las autoridades, entidades administrativas y judiciales, personas particulares naturales o jurídicas tienen obligación de proporcionar datos e informes que la Administración Tributaria o sus Dependencias requieran.</p> <p>Se exceptúan aquellas personas para las cuáles constituya delito de conformidad con las leyes penales.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Información del Centro Nacional de Registro y Municipalidades. ◆ Información y obligación de notarios y jueces. ◆ Obligación de Remitir informe de retenciones. ◆ Informe sobre accionistas y utilidades ◆ Información de proveedores, clientes, acreedores y deudores 	120, 121, 122, 123, 124, 125	x	<ul style="list-style-type: none"> ◆ La obligación subsistirá durante el periodo de prescripción establecido en el Código Tributario. ◆ El centro nacional de Registros deberá informar semestralmente dentro de los dos meses subsiguientes de finalizado cada uno de los semestres del año calendario. ◆ Las municipalidades deberán informar dentro del mismo plazo señalado para el centro nacional de registros, respecto de cada uno de los semestres del año calendario anterior. ◆ Los jueces de la República que tengan conocimiento de juicios ejecutivos de cualquier naturaleza, en los que se resuelva adjudicar pago por reclamación de deudas, algún bien mueble o inmueble informará dentro de los 15 días siguientes de efectuada la adjudicación la identificación de las partes acreedoras y deudoras. ◆ Las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos que efectúen retenciones del Impuesto sobre la renta tienen la obligación de remitir dentro del mes de enero un informe por medios manuales, magnéticos, o electrónicos de las personas naturales o jurídicas, a las que les haya realizado retenciones de dicho impuesto. ◆ Las personas naturales o jurídicas que distribuyan dividendos excedentes de utilidades deberán informar en el formulario respectivo a la Administración Tributaria dentro del mes de enero todas las distribuciones efectuadas en el año inmediato anterior. ◆ Las personas naturales, jurídicas entidades, que en el año calendario anterior hayan realizado transferencias de bienes, derechos o prestaciones de servicios, deberán suministrar: Identificación de los proveedores y cada valor acumulado mensualmente por cada proveedor, No estipula en que plazo.
---	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------	---	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

8	<p>Obligación de llevar contabilidad formal registros, registros especiales:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Contabilidad Formal: Están obligados a llevar contabilidad los sujetos pasivos que de acuerdo al Código de Comercio o en leyes estén obligados a ello. Esta deberá complementarse con libros auxiliares de cuentas necesarias y respaldarse con la documentación legal que sustente los registros que permita establecer suficiente orden y claridad los hechos generadores. ◆ Registros Especiales: todos Todos los sujetos pasivos (Contribuyentes) están obligados a llevar con la debida documentación, registros especiales para establecer su situación Tributaria. Están excluidas de lo anterior las personas naturales cuyos ingresos provengan exclusivamente de salarios, sueldos y otras compensaciones de carácter similar. ◆ Registro para contribuyentes inscritos en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios: Estos deberán llevar libros de compras y de ventas relativas al control del referido impuesto, así como registros y archivos especiales y adicionales que sean necesarios y abrir cuentas especiales requeridas para el control del cumplimiento de dicho impuesto. 	139,140, 141	X	
---	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------	---	--

<p>9</p>	<p>Obligación de llevar control de inventarios y Métodos de valuación:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Los obligados para llevar registros de control de inventarios son aquellos sujetos pasivos, que realicen operaciones en transferencias de bienes muebles corporales. Estos inventarios reflejaran el movimiento, su valuación, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados, descripción, características de bienes inventariados, para individualizarlo e identificarlos. Se hará un detalle y agrupar los bienes a su naturaleza, indicándose cantidad, unidad de medida, denominación del bien, descripción, precio unitario neto e IVA, valor total de las unidades. ◆ Se consignará un inventario, utilizando cualesquiera de los métodos a opción del contribuyente, que técnicamente sean apropiados para el negocio, Aplicando: <p>Costo de Adquisición: valor principal mas fletes, seguros, derechos de importación y demás desembolsos.</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Costo según última compra: La existencia total de los bienes, se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron. b) Costo promedio por aligación directa: La suma del valor total entre las cinco últimas compras, ó entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido. c) Costo promedio: Determinado a partir del promedio ponderado del costo de las unidades en existencia al principio de un período y el costo de las unidades compradas o producidas en el período. d) PEPS: Las unidades que fueron compradas o producidas primero sean vendidas primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad, de acuerdo a la fecha de operación. e) En caso de frutos y productos agrícolas se sumará el total de todos los insumos que intervengan. El ganado de cría será consignado al costo acumulado de su desarrollo, costo que tenga al mayoreo y contado en el mercado de la localidad. Ganado de engorde será valuado al costo de adquisición o precio al por mayor, y contado en mercado de la región. 	<p>142, 143</p>	<p>x</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Los sujetos que tengan ingresos gravables en la manufactura o elaboración, transformación, ganadería, producción, extracción, adquisición, enajenación (venta) de materias primas, mercaderías, productos o frutos naturales, o cualquier otro bien, está obligado a presentar el inventario físico al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo.
----------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------	----------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

10	<p>Otros deberes formales:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Obligación de informar cese definitivo de actividades. ◆ Obligación de expedir constancia de Retención del Impuesto sobre la Renta. ◆ Obligación de informar toda donación para efectos del Impuesto sobre la renta. ◆ Obligación de conservar informaciones y pruebas ◆ Obligación de exigir la identificación Tributaria ◆ Obligación de informar extravío de documentos y registros. 	144, 145, 146, 147, 148, 149	x	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Los sujetos pasivos que cesen definitivamente en la realización de actividades o pongan término a su negocio deberán informar por escrito a la Administración Tributaria dentro de los 15 días siguientes a su ocurrencia debiendo presentar los comprobantes de pago respectivo; el mismo plazo aplica para casos de disolución, liquidación, fusión de sociedades o de otros entes jurídicos. ◆ Cuando se trate de retención en remuneraciones por servicios de carácter permanentemente, el agente de retención está obligado a entregar al titular de la remuneración a más tardar un mes después que se le haya efectuado la última retención del ejercicio, una constancia. ◆ También está obligado a entregar constancia al sujeto pasivo al momento de efectuar la retención. ◆ Las entidades (El Estado, las municipalidades, corporaciones y fundaciones de derecho público y las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, están obligadas de informar de toda donación que se les efectúe dentro de los 10 primeros días hábiles del mes siguiente. ◆ Las personas o entidades, tengan o no el carácter de contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción deberán conservar por un período de 5 años contados a partir de su emisión o recibo la documentación, información y pruebas de la contabilidad y otros. ◆ Por pérdida de registros de contabilidad, archivos y documentos legales el contribuyente deberá informar a la Administración Tributaria dentro de los 5 días siguientes y Reconstruir la contabilidad dentro del plazo y conforme a las normas que fije la administración Tributaria que no podrá ser inferior a 10 días.
----	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------	---	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

11	<p>Obligación de presentar o exhibir la información y de permitir el control:</p> <p>Están obligados a exhibir: declaraciones, balances, inventarios físicos valuados y los registrados contablemente con ajustes que tuviere, informes, documentos, archivos y registros, comprobantes de crédito fiscal, facturas, comprobantes de origen de las mercaderías, lista de precios y demás.</p> <p>Están obligados a Permitírles que examine: la contabilidad, registros y documentos, determinar la base imponible, liquidar el impuesto, cerciorarse del pago del impuesto y el adecuado cumplimiento de las obligaciones establecidas en el código Tributario.</p> <p>A Facilitar: las fiscalizaciones, inspecciones y verificaciones de cualquier lugar, dar aclaraciones y exhibir los libros o registros contables exigidos en este código y los que resulten obligados a llevar de conformidad a otras leyes.</p>	120, 126.	x		No establece, por lo que se asume que será cuando la Administración Tributaria lo considere oportuno.
12	<p>Obligación de enterar las retenciones y percepciones efectuadas:</p> <p>Los agentes de retención y percepción deberán enterar íntegramente al fisco, el impuesto retenido o percibido sin deducción alguna de crédito fiscal.</p>	164		x	Para efectos de IVA se presentará la declaración dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente.
13	<p>Obligación de anticipo a cuenta:</p> <p>El sistema de recaudación del impuesto sobre la Renta por medio del pago o anticipo a cuenta, consiste en enteros obligatorios hechos por personas jurídicas de derecho privado y público domiciliadas para efectos tributarios, exceptuando las que se dedican a actividades agrícolas (explotación animal y de la tierra) y ganaderas, aunque en el ejercicio anterior no hayan computado impuesto en su liquidación de renta. Pero estos podrán obtener una autorización de la Administración Tributaria, para hacer uso de este sistema, y optar por utilizar un porcentaje mayor a enterar; a menos que el código establezca alguna forma específica.</p>	151		x	<p>◆ Los enteros se determinarán por períodos mensuales. Dichos enteros deberán certificarse a más tardar dentro de los diez días hábiles que sigan al cierre del período mensual correspondiente, a través de formularios.</p>

14	<p>Obligación de presentar dictamen e informe fiscal:</p> <p>Para efectos del código tributario se entiende por dictamen el documento en el que conste la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado.</p> <p>Por informe fiscal se entenderá el documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el dictamen fiscal.</p> <p>Ambos deben cumplir con los requisitos del Artículo 132 y obligaciones estipuladas en el 135 del código Tributario.</p>	129, 130,	x		<ul style="list-style-type: none"> ◆ El auditor nombrado deberá presentar a la administración tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal a mas tardar el 31 de mayo del año siguiente al periodo que se dictamine. ◆ En caso de sociedades en liquidación o proceso de fusión el auditor deberá presentar a la Administración Tributaria por el periodo y ejercicio que corresponda dentro de los seis meses siguientes contados a partir de la fecha de inscripción del acuerdo o sentencia de disolución o acuerdo de fusión y si antes de este plazo se realiza el procede se liquidación o fusión deberá presentarlo previa solicitud de inscripción de la escritura pública de liquidación o fusión en el Registro de Comercio.
15	<p>Obligación a contribuyentes de nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente:</p> <p>Están obligados todos aquellos contribuyentes cuyo activo total al 31 de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine sea superior a 10 millones de colones y un total de ingresos superiores a 5 millones de colones; así como las personas jurídicas resultantes de fusión o transformación de sociedades y aquellas que se encuentren en liquidación.</p>	131	x		<ul style="list-style-type: none"> ◆ Deberá nombrarse en el periodo anual a dictaminarse a mas tardar dentro de los 5 meses siguientes de finalizado el periodo anterior y para los casos de liquidación, fusión o transformación el nombramiento deberá efectuarse en la misma fecha en que se tome el acuerdo de transformación fusión o disolución del ente jurídico.
16	<p>Intervenciones obligatorias de los Contadores Públicos</p> <p>En el artículo 17 de la Ley de la Contaduría Pública se establece cuáles son las intervenciones obligatorias del Contador Público, en el lit. c), d), k) exponiendo que debe dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales debiendo observar a los comerciantes, dictaminar basados en normas de auditoria internacionalmente aceptados y aprobados por el consejo, Estados Financieros Sociedades, Asociaciones, Cooperativas, instituciones Autónomas, sindicatos, etc. Además de dictaminar o certificar liquidaciones para el pago de Regalías, utilidades, o retorno de Capitales.</p>	135	x		<ul style="list-style-type: none"> ◆ El auditor nombrado deberá presentar a la administración tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal a mas tardar el 31 de mayo del año siguiente al periodo que se dictamine. (Según Código Tributario)

	<p>Otro aspecto importante que se menciona en la Ley de la Contaduría lo encontramos en el Artículo 20, los dictámenes, informes y opiniones deben llevar la firma y sello del Contador Público responsable.</p> <p>Por último el artículo 22 de la mencionada ley prohíbe expresamente al Contador Público emitir dictámenes e informes sobre registros contables, Estados Financieros u otros documentos contable legal que no tenga respaldo en libros o documentos que no estén de acorde con la realidad, además de que avalen actos u operaciones inexistentes, que no hayan examinado directamente; asuntos que sean encomendados por ley o voluntad del interesado en términos falsos, maliciosos, inexactos, etc.</p>				
17	<p>Obligación de pago:</p> <p>Autoliquidado: A falta de liquidación del contribuyente la Administración Tributaria liquidara de manera oficiosa.</p>	150		x	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Para el caso de Renta deberá efectuarse dentro del plazo de cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate. (51, 117, 121, 122) ◆ Para el caso de IVA estos deberán pagarse dentro del plazo de dos meses contados a partir de la fecha en que quede firme la resolución liquidatoria del impuesto, estos se harán por medio de la Dirección General de Impuestos Internos y la Dirección de renta de aduanas. (81 de la Ley del IVA)

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

F= FORMAL 

S= SUSTANTIVOS 

SUJETOS OBLIGADOS.

PASIVOS

CONTRIBUYENTES

ANEXO II

REGIMEN SANCIONATORIO

POR INCUMPLIMIENTOS A LAS
OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS
CODIGO TRIBUTARIO.

ANEXO II

REGIMEN SANCIONATORIO
POR INCUMPLIMIENTOS
A LAS OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS

N°	Incumplimientos a las Obligaciones Tributarias	Art.	Sanciones según Disposiciones del Código Tributario	Tipo de Disposición Legal		
				N	M	D
1	<p>Incumplimiento de la obligación de inscribirse</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ No inscribirse en el Registro de contribuyentes estando obligado a ello. ◆ Inscribirse fuera del plazo establecido para tal efecto. ◆ No comunicar dentro del plazo, en el caso de cambios básicos del registro. ◆ No dar aviso a la Administración Tributaria en el caso de disolución, fusión, transformación o cualquier modificación dentro del plazo señalado en el Artículo 86. ◆ Suministrar información errónea en formularios o documentos anexos a la solicitud de inscripción. ◆ Obtener un mismo contribuyente 2 o más números de inscripción diferentes para un mismo registro. 	235	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 3 salarios mínimos mensuales ◆ 2 salarios mínimos mensuales ◆ 3 salarios mínimos mensuales 	X	X	
2	<p>Incumplimiento de la obligación de acreditar la inscripción.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Omitir el número de inscripción en los documentos o en actuaciones de la Administración Tributaria, en casos que exija hacerlo. ◆ Presentar una constancia o número falso de inscripción. ◆ Utilizar en los casos exigidos por el Código Tributario o por leyes tributarias respectivas mas de un número o números diferentes del que corresponda al contribuyente o responsable. 	236	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 2 salarios mínimos mensuales ◆ 4 salarios mínimos mensuales ◆ 4 salarios mínimos mensuales. 		X	
3	<p>Incumplimiento de la obligación de fijar lugar para recibir notificaciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ No fijar lugar para recibir notificaciones. ◆ No informar o informar fuera del plazo correspondiente, el cambio en el lugar para recibir notificaciones. ◆ Fijar o informar lugar para recibir notificaciones falso, inexistente o incompleta. 	237	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 9 salarios mínimos mensuales ◆ 4 salarios mínimos mensuales ◆ 9 salarios mínimos mensuales 	X		X

5	<p>Incumplimiento de la obligación de emitir y entregar documentos.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Omitir la emisión o entrega de documentos exigidos por el Código Tributario. ◆ Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con los requisitos o especificaciones formales exigidas. ◆ Emitir comprobante de Crédito fiscal por la transferencia de alimentos y víveres a contribuyentes cuyo giro ordinario no sea la venta de comida en restaurantes o empresas similares. ◆ Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada. ◆ Emitir tickets en sustitución de facturas por medio de máquinas registradoras o sistemas computarizados o electrónicos no autorizados por la Administración Tributaria. ◆ Mantener máquinas registradoras de control interno en los establecimientos en que tengan máquinas registradoras autorizadas. 	239	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 50% de la operación en cada documento, no podrá ser inferior a 490 colones. ◆ 30% del monto de la operación no podrá ser inferior a 490 colones. ◆ 10% del monto de la operación, no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. ◆ 25% del monto de la cantidad u operación no declarada por cada documento, y no podrá ser inferior a 490 colones. ◆ Cuatro mil novecientos setenta colones por cada máquina registradora o sistema no autorizado. ◆ 4 salarios mínimos mensuales. 	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	
6	<p>Incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la impresión de documentos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Emitir el comprobante de crédito fiscal sin consignar los requisitos o especificaciones siguientes: <ul style="list-style-type: none"> - Nombre, denominación, o razón social, NIT y NC de persona jurídica o natural que contrató el servicio; - Tipo de documento, cantidad, números de serie correlativos; - La copia del cliente al que le imprimió los documentos, que deberá contener el nombre, denominación o razón social, NIT, y NRC de la persona natural o jurídica o entidad que contrató el servicio y estar debidamente firmada por representante legal apoderado o persona autorizada. ◆ Imprimir documentos legales sin cumplir con los requisitos y formalidades establecidos en Código Tributario ◆ No remitir o remitir fuera del plazo a la Administración tributaria 	240	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 4 Salarios Mínimos mensuales ◆ 4 Salarios mínimos mensuales ◆ 4 Salarios mínimos mensuales 	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	
7	<p>Incumplimiento de la obligación de informar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Negarse a proporcionar la información requerida por la administración Tributaria sobre hechos que esté obligado a conocer con sus propias actividades o actividades de terceros. ◆ No proporcionar u ocultar la información, documentación, explicaciones, constancias, datos y ampliaciones que sean requeridas por la Administración Tributaria. 	241	<p>Multa de;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 0.5% sobre el patrimonio o Capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. ◆ 0.5% sobre el patrimonio o Capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. 	<p>X</p>	<p>X</p>	

<ul style="list-style-type: none"> ◆ Proporcionar información sin cumplir con los requisitos y especificaciones requeridas por el Código o por la Administración Tributaria o suministrarla por medios distintos de los establecidos por ellas. ◆ Suministrar a la Administración Tributaria datos, documentos o información falsa, inexistente, incompleta, alterada o simulada. ◆ No remitir, en forma extemporánea o remitir sin cumplir con las especificaciones siguientes: (Art. 123) <ul style="list-style-type: none"> - Emitir el informe en el mes de Enero - A través de medios magnéticos, manuales o electrónicos. - Contenido: Nombre, denominación o razón social; NIT, monto sujeto a retención; impuesto retenido. ◆ No dar aviso de la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad, registros especiales, archivos, documentación de respaldo, libros o registros del IVA y documentos legales que establece el código. ◆ No informar el cese definitivo de actividades o el término de negocio. ◆ No remitir, remitir en forma extemporánea, o remitir sin cumplir con las especificaciones siguientes: (Art. 124) <ul style="list-style-type: none"> - Emitir el informe dentro del mes de Enero - Todas las distribuciones efectuadas en el año - El valor de las acciones, aportes o derechos, al igual que el valor de los dividendos, excedentes o utilidades de cualquier tipo de denominación que hayan sido distribuidas - Remitir el listado de las personas que tengan la calidad de socio, accionista o cooperado de la persona jurídica se les haya o no efectuado distribución de dividendos, excedentes o utilidades. ◆ No informar a la Administración Tributaria en el plazo establecido el lugar del territorio nacional en que se mantendrá físicamente los libros o registros contables, libros del IVA. <p>Nota: Para el caso de las sanciones en que se toma el Balance General, este se entiende corresponde al año calendario inmediato anterior, cuando se trate de incumplimientos con obligaciones tributarias de períodos mensuales y ejercicios o períodos de imposición al cierre del ejercicio impositivo fiscalizado</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Para el caso en el que no exista balance General. 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 0.5% sobre el patrimonio o Capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. ◆ 0.5% sobre el patrimonio o Capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. ◆ 4 Salarios Mínimos mensuales ◆ Salarios mínimos mensuales ◆ 4 salarios mínimos mensuales. ◆ 4 salarios mínimos mensuales ◆ 4 Salarios Mínimos ◆ 8 salarios mínimos mensuales 	<ul style="list-style-type: none"> X X X X X X 	<ul style="list-style-type: none"> X X 	
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

<p>8</p>	<p>Incumplimiento de obligaciones sobre Registros contables, Registros especiales y Registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Omitir llevar o llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad así como los registros especiales y libros de Compras, y de Ventas del impuesto a la Transferencia de Bienes muebles y a la prestación de servicios. ◆ Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos. ◆ Atrasos en efectuar las anotaciones en los libros o Registros en el caso del impuesto sobre la Renta el atraso en la contabilidad no podrá ser mayor a dos meses, aplicable en obligación de llevar libros especiales. ◆ Atraso en efectuar anotaciones en los libros o Registros, en el caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios, el atraso no podrá ser superior a 15 días calendario, contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos. ◆ Atraso en efectuar anotaciones en los libros o registros al utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documento falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones en libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios. ◆ Mantener los libros, registros, documentos contables y archivos manuales o computarizados, registros especiales, así como los relativos al impuesto a la transferencia de Bienes muebles y a la Prestación de Servicios en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria. ◆ No presentar o no exhibir los libros o registros especiales, de contabilidad o del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de servicio a requerimiento de la AT dentro del plazo que ésta conceda. El balance a que se refiere esta disposición se refiere a periodos tributarios mensuales y deberá corresponder al año calendario inmediato anterior y cuando sea relativa a periodos de imposición al efectuado cierre del ejercicio fiscalizado. ◆ Cuando no exista Balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en éste. 	<p>242</p>	<p>Multa de;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 4 Salarios Mínimos ◆ 9 salarios mínimos ◆ 4,970 colones, con incremento de 70 colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado. ◆ 4,970 colones con incremento de 490 colones por cada día de cierre del período, no serán ser superior a 9 salarios mínimos mensuales. ◆ 30% del monto de la operación consignada en documentos falsos, simulados o alterados, no podrá ser inferior a 9 salarios mínimos. ◆ De 9 a 16 salarios mínimos mensuales. ◆ 0.5 por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a 20 salarios mínimos. ◆ 9 Salarios mínimos mensuales. 	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p>	<p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p>
----------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ No presentar o no exhibir a la Administración tributaria, las declaraciones, balances, inventarios, información, documentos, archivos y registros, comprobantes de crédito fiscal, facturas comprobantes de origen de mercaderías, listas de precios, libros o registros exigidos por este código y demás informes relacionados con los hechos generadores del impuesto. ◆ No proporcionar a la Administración Tributaria el lugar en el que mantendrá físicamente los libros o registros exigidos por este código dentro del plazo estipulado. ◆ No informar en el plazo establecido en el código de comercio el cese definitivo de actividades por venta del negocio, liquidación, permuta, disolución de sociedad u otra causa. <p>Nota: El balance a que se refiere esta disposición se refiere a períodos tributarios mensuales y deberá corresponder al año calendario inmediato anterior y cuando sea relativa a períodos de imposición al efectuado cierre del ejercicio fiscalizado.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Cuando no exista Balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en éste. 		<ul style="list-style-type: none"> ◆ 4 salarios mínimos mensuales. ◆ 0.05% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a 20 salarios mínimos mensuales. ◆ 4 salarios mínimos mensuales. ◆ 9 salarios mínimos mensuales. 	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>		
11	<p>Incumplimiento de la obligación de permitir el control</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Negarse, oponerse, dificultar o no facilitar la verificación, la inspección pericial y de control o no permitir el inicio, desarrollo o finalización de la misma. ◆ Por reitero en la negativa u oposición. ◆ Ocultar o destruir antecedentes, bienes, documentos u otros medios de prueba o de control de cumplimiento de las correspondientes obligaciones, con excepción de la destrucción de registros contables y documentos anexos. ◆ No permitir el acceso a los negocios, establecimientos y oficinas, en los que haya de practicarse la verificación, inspección pericial y de control, o a los lugares en los que se encuentren los registros, libros y comprobantes que respalden las operaciones realizadas, o en aquellos en que se haya informado que se mantendrían. ◆ No conservar o destruir anticipadamente al plazo establecido en el código tributario, los libros o registros de contabilidad y documentos anexos, sistemas o programas computarizados de contabilidad, soportes magnéticos, libros del impuesto a la Transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, documentos legales del aludido impuesto y demás documentación exigida en el mencionado código. 	245	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 1% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no puede ser inferior a 9 salarios mínimos. ◆ Arresto del infractor a través de la Fiscalía General de la República, por 5 días, que será suspendido tan pronto se acceda a la verificación y control. ◆ 2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo no realizado, no siendo inferior a 9 salarios mínimos. ◆ 1% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a 9 salarios mínimos mensuales. ◆ 2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado la que no podrá ser inferior a 9 salarios mínimos mensuales. 	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ No conservar en forma ordenada los libros de contabilidad, los libros del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios, registros especiales, archivos y registros contables manuales, mecánicos, y computarizados, así como documentos de respaldo de las operaciones, recibos, facturas, comprobantes de crédito fiscal, soportes magnéticos, antecedentes de las operaciones y actividades. <p>Nota: El balance a que se refiere esta disposición se refiere a períodos tributarios mensuales y deberá corresponder al año calendario inmediato anterior y cuando sea relativa a períodos de imposición al efectuado cierre del ejercicio fiscalizado.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Cuando no exista Balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en éste. 		<ul style="list-style-type: none"> ◆ 2 Salarios mínimos mensuales. <ul style="list-style-type: none"> ◆ 9 salarios mínimos mensuales 	<p>X</p>		
<p>12</p>	<p>Incumplimiento de la obligación de Retener y percibir:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente. ◆ No retener o no percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello. ◆ Retener o percibir y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo. ◆ Retener o percibir y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal. ◆ Todo lo mencionado anteriormente no podrá ser inferior a: <p>Los responsables del pago del impuesto que incurra en los ilícitos cuando retengan o perciban y no enteren, o retengan o perciban suma inferior a la que corresponde a dicho impuesto, se aplicaran las respectivas sanciones sin perjuicio de la sanción penal que corresponda.</p>	<p>246</p>	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la administración tributaria fije. ◆ 75% sobre la suma dejada de retener. ◆ 50% de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente. ◆ 30% sobre el monto no enterado dentro del lazo legal. ◆ 980 colones. 	<p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	
<p>13</p>	<p>Incumplimiento de la obligación de enterar a cuenta.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. ◆ Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido ◆ No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta. ◆ Omítir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta. ◆ Todas las multas mencionadas no podrán ser inferiores de: 	<p>247</p>	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 75% de la suma dejada de enterar ◆ 50% de la suma enterada extemporáneamente. ◆ 30% sobre el monto no enterado en el término prescrito. ◆ 50% de la suma dejada de enterar. ◆ 980 colones aun cuando no exista entero a cuenta a efectuar 	<p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	

16	<p>Infracción por Defraudación:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ La ocultación, simulación, maniobra o cualquier otra forma de fraude que induce en error al fisco, del que resulta un provecho indebido para el contribuyente o un tercero y un perjuicio para el fisco en su derecho a la percepción íntegra del impuesto establecido en el Código Tributario. <p>Se presume Dolo:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶▶ Se lleven dos o más juegos de libros o registros contables para una misma contabilidad, con distintos asientos; ▶▶ Exista contradicción evidente entre los libros, documentos, registros computarizados o demás antecedentes contables con datos consignados en declaraciones o informaciones ▶▶ No se lleven o no se exhiban libros, documentos, archivos o registros computarizados soportes magnéticos u otros antecedentes contables y relativos al impuesto del IVA. ▶▶ Se destruyan los registros contables, documentos anexos, sistemas o programas de contabilidad computarizados o los soportes magnéticos así como los correspondientes al IVA ▶▶ Se omita: A) la información sobre hechos generadores de los impuestos; B) la emisión en forma reiterada de documentos comprobantes exigidos por el Código Tributario ▶▶ Se incurra en falsedad o inexactitud en: 1) la inscripción en el registro de Contribuyentes; 2) la presentación de liquidaciones informaciones que sirven de base para la determinación de los impuestos; 3) anotaciones, cifras, hechos, o datos que se consignen en los registros contables, archivos computarizados, soportes magnéticos, balances, declaraciones, libros o registros del IVA u otros documentos sobre operaciones realizadas; 4) Comprobantes para respaldar operaciones anotadas en los registros y archivos; 5) Emisión de comprobantes de crédito fiscal, facturas y demás documentos que deben otorgarse para comprobar las operaciones realizadas. ▶▶ Se oculten: 1) Bienes, especies que son objeto de actividades del contribuyente o utilizadas en ella, 2) La realización de actividades o negocios gravados con los impuestos correspondientes; 3) documentos u otros antecedentes que están vinculados con la liquidación del impuesto. ▶▶ Cuando en un medio de transporte o en un local o depósito se hallaren bienes de terceros cuya tenencia no pudiere justificarse. ▶▶ Solicitar indebidamente reintegro o devolución del impuesto invocando la realización de exportador u otras causas. ▶▶ Cuando se declare como valor o cantidad de mercaderías, producción o monto de las ventas, una suma inferior en más de un quince por ciento a lo que realmente corresponde. 	250 251 252	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 100% del impuesto defraudado, sin perjuicio de las sanciones penales que correspondan. 	x		
----	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---	--	--

17	<p>Evasión no Intencional:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Toda evasión del impuesto no prevista en el Artículo 254 del Código Tributario en que se incurra por no presentar la declaración o porque la presentada es incorrecta, cuando la Administración Tributaria proceda a determinar la base imponible del impuesto del contribuyente. 	253	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 25% del impuesto omitido que se determine, toda vez que la evasión no deba atribuirse a error excusable en la aplicación al caso de las disposiciones legales. Dicha ésta no podrá ser inferior a 4,970 colones 		X	
18	<p>Evasión Intencional:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ El contribuyente que intentare producir, o el tercero que facilitare la evasión total o parcial del impuesto, por omisión aserción, simulación, ocultación, maniobra o cualquier medio o hecho cualquiera de las siguientes circunstancias: <ul style="list-style-type: none"> ▶▶ No llevar contabilidad teniendo obligación legal de ello o llevar múltiple contabilidad ▶▶ Contradicción entre libros, documentos o demás antecedentes con datos que surjan de las declaraciones. ▶▶ Declaraciones que contengan datos falsos. ▶▶ No suministrar o suministrar falsos, los avisos, datos, informes, ampliaciones y explicaciones, existiendo obligación legal de hacerlo. ▶▶ Exclusión de algún bien actividad, u operación que implique una declaración incompleta de la materia imponible salvo cuando pueda calificarse como olvido excusable. ▶▶ Suministro de informaciones inexactas sobre las actividades y negocios concernientes a ventas, compras, existencias o valuación de mercaderías, capital invertido o cualquier otro factor de carácter similar. ▶▶ Cuando el contribuyente, su representante o apoderado se valiere de cualquier maniobra para evadir notificación de cualquier actuación ▶▶ No presentar la declaración. Se entiende omitida la declaración, cuando ésta fuere presentada después de notificado el acto que ordena la fiscalización. ▶▶ Ocultación o destrucción de documentos. 	254	<p>Multa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 50% del impuesto evadido o tratado de evadir, sin que en ningún caso dicha multa pueda ser menor de 9 salarios mínimos. 		X	
19	<p>Infracción por comercio clandestino, violación de cierre y sustracción de especies:</p> <p>Constituye infracción y se presume dolo en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Comerciar, circular o transportar clandestinamente u ocultamente dentro del territorio nacional, productos o mercancías sin que se pague el impuesto o sin encontradas amparadas a comprobantes de Crédito Fiscal, facturas, notas de remisión, de movilización o de libre tránsito o documentos semejantes. ◆ Violar el cierre o medidas de control de un establecimiento, negocio, local u oficina, dispuestas para el juez respectivo, destruir, romper o dañar cerraduras, sellos puestos por la autoridad competente en cualquier almacén, local, depósito, oficina, mueble o edificio o sin romper o dañar los sellos o cerraduras, se abran éstos o parte de los mismos o se extraiga el contenido, documentos o bienes allí existentes sin estar investido de autoridad para ello. ◆ Sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del infractor, cuando se embarguen o se apliquen medidas precautorias. 	255 256	<p>Sanción de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Decomiso de las mercaderías, productos y demás efectos utilizados en la comisión de la infracción y con arresto del infractor hasta por cinco días continuos. 		X	

20	Reincidentes en la comisión de infracciones de la obligación de emitir y entregar documentos: Comprobantes de Crédito fiscal Notas de Crédito y Débito Comprobantes de Liquidación Comprobantes de retención y otros.	257	Sanción de: Cierre temporal de establecimientos, empresas, locales, negocios y oficinas.		x	
21	Sanción Genérica. Multa mínima: ♦ Las infracciones a las disposiciones de este código que establecen obligaciones que no tengan sanción específica señalada. ♦ Si la infracción tuviere como consecuencia la omisión en el pago del impuesto.	258	Multa de: ♦ 980 colones a 4970 colones. ♦ 50% del impuesto omitido, pero no podrá ser inferior a 980 colones.		x x	
22	Competencia: ♦ Las violaciones que se hagan tendrán el procedimiento para cada caso.	259	Sanción: ♦ A través de resolución razonada, salvo excepciones expresamente señaladas.		x	
23	Atenuantes de Sanciones: ♦ Cuando subsanare en forma voluntaria los incumplimientos, u omisiones o inexactitudes en que hubiera incurrido, toda vez que la administración Tributaria no le hubiere incurrido, toda vez que la Administración Tributaria no le hubiere requerido. ♦ Cuando el infractor subsane su incumplimiento dentro del plazo que la Administración Tributaria señale para hacerlo, al haberlo requerido emplazado u otorgado audiencia. ♦ Cuando el infractor lo subsane fuera del plazo señalado para ello, pero antes de que la DUI inicie las sanciones para obtener el cumplimiento forzado ♦ Si la corrección se efectuare transcurrido el plazo dispuesto en el punto anterior.	261	Sanción atenuada: ♦ Hasta en un 75% ♦ Hasta en un 30% ♦ No habrá lugar a la aplicación de las atenuantes aludidas.		x x x x	
24	Circunstancias agravantes de sanciones: ♦ Cuando exista reincidencia: Se entenderá que hay reincidencia cuando el infractor sancionado por sentencia o resolución firme incurra nuevamente en infracción respecto de la misma obligación, dentro del plazo de caducidad de la facultad sancionatoria. ♦ Cuando exista reiteración: Entendiéndose como tal, cuando se vuelve a incumplir una misma obligación sin que el infractor hubiere sido sancionado por resolución firme por las anteriores.	262	Sanción: ♦ Se incrementará en un 75%. ♦ Se incrementará en un 50%. No será aplicable en ambos casos el artículo 261 del mismo Código Tributario, es decir, atenuantes de sanciones.		x x	

TIPOS DE DISPOSICIONES LEGALES

N=NUEVA M= MODIFICADA D= DEROGADA

ANEXO III

MODELO DE PRESENTACION DEL
DICTAMEN E INFORME FISCAL
SUS MODELOS , DIAGNOSTICOS Y
FORMULARIOS TRIBUTARIOS

San Salvador, 3 de julio de 2001

MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
Departamento de Asuntos Internos y Dictámenes Fiscales

PRESENTE:

Estimados señores:

Por este medio nos permitimos informarles para su conocimiento y efectos legales consiguientes, el acuerdo tomado en **Acta No. 15 De Junta General Ordinaria de Accionistas**, celebrada en San Salvador; el día **18 de mayo de 2001**, se tomó el siguiente acuerdo: **Nombrar Auditor para Dictaminar Fiscalmente de la Sociedad EL MORRAL, S.A. de C.V. a la firma Lazo, Medrano, Ramírez Asociados Auditores-Consultores**, para el Ejercicio Fiscal a dictaminarse correspondiente del 1° de enero al 31 de diciembre de dos mil uno .

Lo anterior se ha realizado en cumplimiento a:

- I- El artículo 131 literal a) y b) del Código Tributario, vigente a partir del 1°. De enero del corriente año.
- II- En base al inciso segundo, literal d), del numeral A3 nombramiento del auditor de las Disposiciones Generales en su Aspecto Normativo; señalados en la **Guía de Orientación general autorizada para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal No. DG-001/2001 de fecha 30 de mayo de 2001**, emitidos por la Dirección General de Impuestos Internos,.

Con el objeto de informarles sobre su nombramiento como Auditores para Dictaminar Fiscalmente a la Sociedad y de informar a la Administración Tributaria del nombramiento respectivo quedamos de ustedes.

Atentamente:

Lic. Edgardo Cordoba Sendero
Representante Legal.

San Salvador, 29 de junio de 2001

**LAZO, MEDRANO, RAMIREZ ASOCIADOS
AUDITORES-CONSULTORES EXTERNOS
INSCRIPCION No. 94035**

PRESENTE:

Estimados señores:

Por este medio nos permitimos informarles para su conocimiento y efectos legales consiguientes, el acuerdo tomado en **Acta No. 15 De Junta General Ordinaria de Accionistas**, celebrada en San Salvador; el día **18 de mayo de 2001**, se tomó el siguiente acuerdo: **Nombrar Auditor para Dictaminar Fiscalmente de la Sociedad EL MORRAL, S.A. de C.V. a la firma Lazo, Medrano, Ramírez Asociados Auditores-Consultores**, para el Ejercicio Fiscal a dictaminarse correspondiente del 1° de enero al 31 de diciembre de dos mil uno .

Lo anterior se ha realizado en cumplimiento a:

- I- El artículo 131 literal a) y b) del Código Tributario, vigente a partir del 1°. De enero del corriente año.
- II- En base al inciso segundo, literal d), del numeral A3 nombramiento del auditor de las Disposiciones Generales en su Aspecto Normativo; señalados en la **Guía de Orientación general autorizada para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal No. DG-001/2001 de fecha 30 de mayo de 2001**, emitidos por la Dirección General de Impuestos Internos,.

Con el objeto de informarles sobre su nombramiento como Auditores para Dictaminar Fiscalmente a la Sociedad y de informar a la Administración Tributaria del nombramiento respectivo quedamos de ustedes.

Atentamente:

**Lic. Edgardo Cordoba Sendero
Representante Legal.**

CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL.

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos

Departamento de Asuntos Internos y Dictámenes Fiscales

Presente:

Nosotros **Lazo, Medrano, Ramírez Asoc. Auditores NIT: 0614-031086-102-3 NRC: 1012-2** y Registro del Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría No. **94035**, nombrados como auditores fiscales por la sociedad **EL MORRAL, S.A. de C.V** acuerdo tomado en **Acta No. 15 De Junta General Ordinaria de Accionistas**, celebrada en San Salvador; el día **18 de mayo de 2001**, y en cumplimiento a lo establecido en el Art. 134 del Código Tributario en relación con el inciso segundo, literal d), del numeral A3 nombramiento del auditor fiscal según las Disposiciones Generales en su Aspecto Normativo; señalados en la **Guía de Orientación general autorizada para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal No. DG-001/2001 de fecha 30 de mayo de 2001**, emitidos por la Dirección General de Impuestos Internos,.

Siendo nombrados como auditores fiscales por la sociedad **EL MORRAL, S. A. DE C. V.**, con **NIT:0614-121292-104-7** y **NRC: 102-9**, cuya actividad y giro principal es la fabricación de productos plásticos, se presentan Dictamen Fiscal conjuntamente con el Informe y demás documentos que le son útiles para la comprensión de la información, que corresponde al ejercicio **Impositivo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2001**.

En espera que la información cumpla con las condiciones técnicas y legales, utilizándose exclusivamente para los requerimientos control tributario que sean necesarios.

Atentamente:

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

San Salvador, 31 de mayo de 2002

**DICTAMEN FISCAL
DEL AUDITOR INDEPENDIENTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001**

Señores
Ministerio de Hacienda
Dirección General de Impuestos Internos
Departamento de Asuntos Internos y Dictámenes Fiscales
Presente:

Hemos auditado el cumplimiento de la sociedad **EL MORRAL, S. A. DE C. V.**, de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos vigentes correspondientes al ejercicio impositivo de 2001, inclusive el balance general que se acompaña de la sociedad **EL MORRAL, S. A. DE C. V.**, al 31 de diciembre de 2001, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo para el año que se terminó a esa fecha, que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones de las operaciones efectuadas en el año referido, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes de los impuestos mencionados. Los estados financieros y declaraciones tributarias son responsabilidad de la Administración de la sociedad. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y garantizar que las cifras de los referidos estados y declaraciones tributarias están respaldadas de conformidad a lo establecido en el artículo 135 literal d) del Código Tributario.

Realizamos la auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aplicables a auditoría de cumplimiento. Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener bases técnicas que permitan fundamentar si la sociedad **EL MORRAL, S. A. DE C. V.**, ha cumplido con las obligaciones tributarias contenidas en las leyes antes mencionadas. Una auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias incluye examinar evidencia apropiada, sobre una base de pruebas del cumplimiento de dichas obligaciones. Asimismo también incluye, examinar y evaluar la evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros base para la elaboración de las declaraciones tributarias, los principios de contabilidad usados los ajustes contables y las estimaciones importantes hechas por la administración (especialmente en materia de estimaciones de obsolescencia de inventarios y cuentas de dudoso cobro y otro tipo de estimaciones), que tengan incidencia tributaria.

Consideramos que nuestro examen proporciona una base para sustentar nuestra opinión. Los estados financieros mencionados en el párrafo precedente que sirvieron de base para la elaboración de las declaraciones tributarias, han sido preparados para ser utilizados por la Dirección General de Impuestos Internos, y por lo tanto, se han presentado y clasificado conforme a los formatos que para tal efecto ha emitido esa Dirección General.

En nuestra opinión la sociedad **EL MORRAL, S. A. DE C.V.**, ha dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos.

Este dictamen se elabora exclusivamente para los efectos que requiere la Dirección General de Impuestos Internos.

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor
REG. 94035

San Salvador, 31 de mayo de 2002

EL MORRAL, S. A. DE C. V.

**INFORME FISCAL
DEL AUDITOR INDEPENDIENTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001**

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos

Departamento de Asuntos Internos y Dictámenes Fiscales

Presente:

- I. Emitimos el presente informe con base a lo dispuesto en el Título III, sección séptima, Arts. del 129 al 138 del Código Tributario y disposiciones aplicables de su Reglamento, y en relación con la auditoría que hemos practicado, conforme a las Normas de Auditoría Internacionales aplicables a auditoría de cumplimiento, con el objeto de expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos vigentes correspondientes al ejercicio impositivo de 2001, inclusive el balance general que se acompaña de la sociedad **EL MORRAL, S. A. DE C. V.**, al 31 de diciembre de 2001, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y flujos de efectivo para el año que terminó a esa fecha, que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones efectuadas en el año referido, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes de los impuestos mencionados, opinión que emitimos en nuestro dictamen de fecha 31 de mayo de 2002. La información financiera examinada para efectos tributarios a la que se refiere nuestro dictamen antes señalado, fue reclasificada y está presentada de acuerdo a los formatos contenidos en los anexos adjuntos.

- II. Como parte de nuestro examen, se planificó y evaluó la estructura de control interno, a fin de determinar las áreas de riesgo fiscal, se revisó la información y documentación adicional sobre una base selectiva preparada por la sociedad que se adjunta a la carta de presentación del dictamen fiscal; la información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances que se juzgaron técnicamente necesarios para poder expresar nuestra opinión, de acuerdo con las Normas de Auditoría Internacionales aplicables a auditorías de cumplimiento. Dentro de nuestros procedimientos se llevaron a cabo los siguientes:

- a.** Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos de las cuentas incluidas en los anexos adjuntos a la carta de presentación del dictamen fiscal, el anexo _____ contiene un resumen de las adiciones, bajas y retiros de activos fijos y su correspondiente cálculo de su depreciación acumulada y gastos por depreciación anual, este último gasto se encuentra incorporado en las subcuentas de gastos correspondientes detallados en los anexos del _____ al _____ referidos; comprobando que son necesarias para la conservación o producción de las fuentes generadoras de rentas gravadas de acuerdo a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y por tanto son deducibles.
- b.** Revisamos el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la de la sociedad como agente de retención de los Impuestos sobre la Renta y a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, las cuales están contenidas en el anexo _____ agregada a la carta de presentación del dictamen fiscal.
- c.** Nos cercioramos de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estuvieren debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos y prestados respectivamente; pero no determinamos si los precios pagados por ellos son razonables de acuerdo a las condiciones del mercado (en caso que no haya sido posible ya que se requiere encuestas de valuación).
- d.** Revisamos, en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) la conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta; y b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, anexos _____ y _____ respectivamente.
- e.** Revisamos las declaraciones tributarias presentadas durante el período dictaminado habiéndose comprobado su apego a las disposiciones fiscales, inclusive las declaraciones complementarias presentadas por las diferencias de impuesto dictaminadas en el ejercicio . Durante el período anual dictaminado no se presentaron declaraciones complementarias que modifiquen las ya presentadas para los diferentes tributos, de períodos o ejercicios anteriores al dictaminado.

- f.** Durante el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2001, la empresa no obtuvo incentivos fiscales, ni recibió resoluciones de las autoridades fiscales por reintegro I.V.A. a exportador o pago indebido I.V.A. (En caso de haber recibido se menciona que se verificaron los cálculos de las devoluciones recibidas los cuales se muestran en anexo _____; en este anexo se asume que los créditos fiscales no pueden identificarse en forma directa, en caso que la empresa registre separadamente los créditos fiscales debe evaluarse los cálculos conforme lo dispuesto en el Art. _____ del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios).
- g.** Se revisaron los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en la Nota _____ a los estados financieros, que se contiene en el anexo _____ adjunto a la carta de presentación del dictamen fiscal, a fin de verificar su incidencia tributaria.
- h.** Durante el período examinado la sociedad realizó ventas exentas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios por la cantidad de \$ _____ dólares de los Estados Unidos de América), no aplicando el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal, identificando directamente los créditos fiscales vinculados a dichas operaciones exentas los cuales no fueron deducidos. (Si se hubiere efectuado el cálculo se relacionaría el anexo _____).
- i.** La sociedad no está sujeta a ninguna de las leyes de Impuestos Ad valorem y Específico que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas, o cigarrillos. (Si estuviere sujeto el contribuyente se redactaría procedimiento utilizado para su verificación y se relacionaría el anexo _____).
- j.** Se efectuó verificación física de los inventarios al 31 de diciembre de 2001, realizando un detalle comparativo de las cifras de inventarios físicos observadas contra las registradas por el contribuyente, cálculos de su valoración conforme al método de valuación legal utilizado, determinando diferencias por faltantes de inventarios las que fueron gravadas para efectos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios de conformidad al Art. _____ de la Ley del Impuesto referido. Los valores examinados se relacionan en anexo _____.

- k. Se examinaron las cuentas por cobrar a clientes llevadas a gastos por incobrabilidad para efectos del Impuesto sobre la Renta, para lo cual se verificó la cédula de antigüedad de saldos realizada por el contribuyente, determinándose que la cantidad de \$ _____netas de I.V.A. fueron deducidas como incobrables y cumple con los requisitos del Art. 31 Num. 2) de la Ley del impuesto referido y Art. 37 del Reglamento de dicha Ley. La estimación para cuentas de dudoso cobro no fue deducida en la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio dictaminado. Las cifras examinadas se muestran en anexo _____ a este informe.
- l. Verificamos el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- III. Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales de **EL MORRAL, S. A. DE C. V.**, no se determinaron diferencias en los tributos que constan en las declaraciones tributarias presentadas de las leyes tributarias antes referidas, con las cifras acumuladas de operaciones sujetas a tributo que se muestran en los estados financieros y registros legales, no existen omisiones en el pago de los correspondientes tributos, y además no se determinaron incumplimientos a las obligaciones formales de los diferentes tributos.
- IV. La información adjunta a la carta de presentación del dictamen fiscal, está presentada de acuerdo a las bases de agrupación y revelación establecidas por la Dirección General de Impuestos Internos. Dicha información adicional, que se refiere al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2001, se incluye exclusivamente para los efectos que requiere la citada Dirección General y no constituye una parte integral de los estados financieros que sea necesaria para interpretar la presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable y de los flujos de efectivo.

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

1-2

CONCEPTO	2001	2000	VARIACIONES
DISPONIBILIDADES			
Caja			
Caja Chica			
Caja chica – Depto de Ventas			
Fondo Circulante			
Fondo para Cambios			
Bancos Cuentas Corrientes			
Bancos Cuentas de Ahorro			
Bancos Cuenta Plazo Fijo			
Subtotal Caja y Bancos			
CUENTAS POR COBRAR			
Clientes Nacionales			
Otros Deudores			
Subtotal Cuentas por Cobrar			
INVENTARIOS			
Existencia de Mercaderías			
Otras mercaderías y accesorios			
Subtotal Inventarios			
FIJO			
Terrenos y Edificaciones			
Mobiliario y Equipo Administrativo			
Mobiliario y Equipo de Distribución			
Otros Bienes Muebles			
Depreciación Acumulada			
Subtotal Activo Fijo			
OTROS ACTIVOS			
Proveeduría			
Seguros por Amortizar			
Otros			
Otros Cargos Diferidos			
Pago a Cuenta			
IVA – Crédito Fiscal			
Cuentas por liquidar			
Pedidos en Tránsito			
Subtotal Otros Activos			
Total Activo			

EL MORRAL, S.A. DE C.V

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

2-2

CONCEPTO	2001	2000	VARIACIONES
PASIVO Y PATRIMONIO			
CUENTAS POR PAGAR			
Préstamos por Pagar			
Documentos por Pagar			
Retenciones Laborales			
Proveedores			
Cuotas Patronales			
Acreedores Varios			
Subtotal Cuentas por Pagar			
OBLIGACIONES A LARGO PLAZO			
Banco Agrícola			
Banco de Comercio			
Banco Cuscatlán			
Banco Salvadoreño			
Banco Promérica			
Unibanco			
Banco Capital			
Banco de Fomento Agropecuario			
Subtotal Obligaciones a Largo Plazo			
OTROS PASIVOS			
Cuentas por Liquidar			
IVA – Débito Fiscal			
Subtotal Otros Pasivos			
PATRIMONIO			
Capital			
Donaciones			
Superávit por Revaluación			
Resultados de Ejercicios Anteriores			
Resultados del Período			
Subtotal Patrimonio			
Total Pasivo y Patrimonio			

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V

ESTADO DE RESULTADOS

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

CONCEPTO	2001	2000
VENTAS NETAS		
INGRESOS POR SERVICIOS		
OTROS INGRESOS		
TOTAL		
COSTO DE VENTAS		
PERDIDA BRUTA		
UTILIDAD BRUTA		
GASTOS DE OPERACIÓN		
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		
GASTOS DE VENTAS		
GASTOS GENERALES		
TOTAL		
PERDIDA DE OPERACIÓN		
UTILIDAD DE OPERACIÓN		
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		
INTERESES GANADOS		
INTERESES INCURRIDOS		
UTILIDAD CAMBIARIA		
PÉRDIDA CAMBIARIA		
COMISIONES BANCARIAS		
TOTAL		
OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS		
OTROS GASTOS		
OTROS PRODUCTOS		
TOTAL		
PÉRDIDA ANTES DE UTILIDADES, RESERVAS, E I.S.R.		
UTILIDAD ANTES DE UTILIDADES RESERVAS, E I.S.R.		
DISMINUCIÓN A LAS UTILIDADES		
PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES		
RESERVA LEGAL		
RESERVAS ESTATUTARIAS		
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
TOTAL		
PERDIDA DEL EJERCICIO		
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V

ESTADO DEL FLUJOS DE EFECTIVO

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

	CONCEPTO	2001	2000
<u>FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES OPERATIVAS</u>			
UTILIDADES POR APLICAR DEL EJERCICIO ACTUAL			
CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD NETA Y EL EFECTIVO NETO PREVISTO			
<u>POR ACTIVIDADES OPERATIVAS</u>			
	DEPRECIACIONES		
	PROVISION DE RESERVAS		
	CUENTAS POR COBRAR		
	INVENTARIOS		
	CREDITO FISCAL - IVA		
	CUENTAS TRANSITORIAS (ACTIVO)		
	PROVEEDORES LOCALES		
	DIVIDENDOS POR PAGAR		
	RETENCIONES POR PAGAR		
	GASTOS POR PAGAR		
	TARJETAS DE CREDITO		
	PROVEEDORES DEL EXTERIOR		
	IMPUESTOS POR PAGAR		
EFFECTIVO NETO PREVISTO POR ACTIVIDADES OPERATIVAS			
<u>FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSION</u>			
	TERRENOS		
	EDIFICACIONES (REVALUACION)		
	EDIFICACIONES (ADAPTACIONES Y MEJORAS)		
	MOBILIARIO Y EQUIPO		
	EQUIPO DE TRANSPORTE		
	MAQUINARIA Y EQUIPO		
	HERRAMIENTA Y EQUIPO PEQUEÑO		
EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE INVERSION			
<u>FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</u>			
	PRESTAMOS BANCARIOS		
	PRESTAMOS A LARGO PLAZO		
	AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL		
	UTILIDADES DE EJERCICIOS ANTERIORES		
EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO			
<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO DEL PERIODO</u>			
<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO AL INICIO DEL PERIODO</u>			
<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO</u>			

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V

ESTADO DEL CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

	SALDOS AL 31	EJERCICIO 2000		SALDOS AL 31	EJERCICIO 2001		SALDOS AL 31
	DE DICIEMBRE	AUMENTOS	DISMINUCIONES	DE DICIEMBRE	AUMENTOS	DISMINUCIONES	DE DICIEMBRE
PATRIMONIO	DE 1999			DE 2000			DE 2001
CAPITAL SOCIAL							
CAPITAL MINIMO							
CAPITAL VARIABLE							
RESERVAS							
RESERVA LEGAL							
RESERVA LABORAL							
UTILIDADES POR APLICAR							
EJERCICIOS ANTERIORES							
EJERCICIO ACTUAL							
SUPERAVIT POR REVALUACION							
TERRENOS							
EDIFICACIONES							
TOTAL PATRIMONIO							
TOTAL DE ACCIONES							
VALOR NOMINAL DE CADA ACCION							
VALOR CONTABLE DE CADA ACCION							

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V

ESTADO DEL COSTO DE LO VENDIDO

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001	2000
<u>INV. INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO</u>		
CONSUMO DE MATERIA PRIMA		
MATERIA PRIMA DISPONIBLE		
INV. INICIAL DE MATERIA PRIMA		
<u>MAS:</u>		
COMPRAS DE MATERIA PRIMA		
<u>MENOS:</u>		
INV. FINAL DE MATERIA PRIMA		
MANO DE OBRA DIRECTA		
<u>COSTO DIRECTO</u>		
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION		
<u>COSTO INCURRIDO</u>		
<u>PRODUCCION PUESTA A PROCESO</u>		
<u>MENOS:</u>		
<u>INV. FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO</u>		
<u>COSTO DE PRODUCCION</u>		
<u>MAS:</u>		
<u>INV. INICIAL DE PRODUCTOS TERMINADOS</u>		
COMPRAS DE PRODUCTO TERMINADO		
<u>PRODUCTOS DISPONIBLES PARA LA VENTA</u>		
<u>MENOS:</u>		
<u>INV. FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS</u>		
<u>COSTO DE LO VENDIDO</u>		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

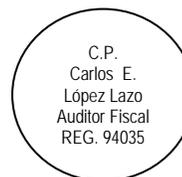
C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V
ESTADO DEL COSTO DE LO VENDIDO

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

CONCEPTO	2001	2000
<u>INVENTARIO INICIAL</u>		
MATERIA PRIMA		
PRODUCTOS EN PROCESO		
PRODUCTO TERMINADO		
<u>MAS:</u>		
COSTO DE ARTICULOS PRODUCIDOS		
COMPRA DE MATERIA PRIMA		
MANO DE OBRA DIRECTA		
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION		
COMPRA DE PRODUCTO TERMINADO		
<u>MENOS:</u>		
INVENTARIO FINAL		
MATERIA PRIMA		
PRODUCTOS EN PROCESO		
PRODUCTO TERMINADO		
<u>COSTO DE LO VENDIDO</u>		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVOS DE LAS SUBCUENTAS GASTOS DE FABRICACION POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001 (EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001	2000
PERCEPCIONES		
SUELDOS Y SALARIOS		
MANO DE OBRA DIRECTA		
COMPENSACIONES		
HORAS EXTRAS		
VACACIONES		
GRATIFICACIONES		
INDEMNIZACIONES		
PRIMA DE ANTIGÜEDAD		
BONIFICACIONES Y OTROS		
TOTAL PERCEPCIONES		
CONTRIBUCIONES PATRONALES		
CUOTAS AL SEGURO SOCIAL (ISSS-SALUD)		
CUOTAS A ADMINISTRADORAS DE PENSIONES (AFPs)		
CUOTAS A INSAFORP		
TOTAL CONTRIBUCIONES PATRONALES		
HONORARIOS		
PRESTADOS POR NACIONALES		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
PRESTADOS POR EXTRANJEROS		
TOTAL HONORARIOS		
ARRENDAMIENTO		
PRESTADOS POR NACIONALES		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
PRESTADOS POR EXTRANJEROS		
TOTAL ARRENDAMIENTO		
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES		
DEPRECIACIONES		
AMORTIZACIONES		
TOTAL DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES		
OTROS GASTOS		
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES		
CORREOS Y MENSAJERIA		
VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJES		
UNIFORMES		
GASTOS DE REPRESENTACIÓN		
TELÉFONO		
AGUA		
ELECTRICIDAD		
VIGILANCIA Y LIMPIEZA		
GASTOS LEGALES Y NOTARIALES		
MANTENIMIENTO Y CONSERVACIÓN		
SEGUROS Y FIANZAS		
GASTOS NO DEDUCIBLES		
OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS		
CUOTAS Y SUSCRIPCIONES		
VARIOS		
ASISTENCIA TÉCNICA PROFESIONAL		
FLETES Y TRANSPORTES		
MATERIAS PRIMAS INDIRECTAS DE PRODUCCIÓN		
MATERIALES AUXILIARES DE PRODUCCIÓN		
SELECCIÓN DE CAPACITACIÓN Y ADIESTRAMIENTO DEL PERSONAL		
DESARROLLO DE NUEVOS PRODUCTOS		
PAPELERÍA Y ARTÍCULOS DE OFICINA		
HERRAMIENTAS DE TRABAJO		
TOTAL DE OTROS GASTOS		
TOTAL GASTOS DE FABRICACIÓN		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVOS DE LAS SUBCUENTAS GASTOS DE VENTAS

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001	2000
PERCEPCIONES		
SUELDOS Y SALARIOS		
COMPENSACIONES		
COMISIONES		
HORAS EXTRAS		
VACACIONES		
GRATIFICACIONES		
INDEMNIZACIONES		
PRIMA DE ANTIGÜEDAD		
BONIFICACIONES		
TOTAL PERCEPCIONES		
CONTRIBUCIONES PATRONALES		
CUOTAS AL SEGURO SOCIAL		
CUOTAS A ADMINISTRADORAS DE PENSIONES		
CUOTAS A INSAFORP		
TOTAL CONTRIBUCIONES PATRONALES		
HONORARIOS		
PRESTADOS POR NACIONALES		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
PRESTADOS POR EXTRANJEROS		
TOTAL HONORARIOS		
ARRENDAMIENTO		
PRESTADOS POR NACIONALES		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
PRESTADOS POR EXTRANJEROS		
TOTAL ARRENDAMIENTO		
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES		
DEPRECIACIONES		
AMORTIZACIONES		
TOTAL DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES		
OTROS GASTOS		
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES		
CORREOS		
VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJES		
UNIFORMES		
GASTOS DE REPRESENTACIÓN		
TELÉFONO		
AGUA		
ELECTRICIDAD		
VIGILANCIA Y LIMPIEZA		
MATERIALES DE OFICINA		
GASTOS LEGALES		
MANTENIMIENTO Y CONSERVACIÓN		
SEGUROS Y FIANZAS		
GASTOS NO DEDUCIBLES		
OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS		
CUOTAS Y SUSCRIPCIONES		
PROPAGANDA Y PUBLICIDAD		
VARIOS		
ASISTENCIA TÉCNICA		
FLETES		
SELECCIÓN DE CAPACITACIÓN Y ADIESTRAMIENTO		
DESARROLLO DE NUEVOS PRODUCTOS		
PAPELERÍA Y ARTÍCULOS DE OFICINA		
TOTAL DE OTROS GASTOS		
TOTAL GASTOS DE VENTAS		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V.

**ANALISIS COMPARATIVOS DE LAS SUBCUENTAS
GASTOS DE ADMINISTRACION**

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001

(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001	2000
PERCEPCIONES		
SUELDOS Y SALARIOS		
COMPENSACIONES		
HORAS EXTRAS		
VACACIONES		
GRATIFICACIONES		
INDEMNIZACIONES		
PRIMA DE ANTIGÜEDAD		
BONIFICACIONES		
TOTAL PERCEPCIONES		
CONTRIBUCIONES PATRONALES		
CUOTAS AL SEGURO SOCIAL		
CUOTAS A ADMINISTRADORAS DE PENSIONES		
CUOTAS A INSAFORP		
TOTAL CONTRIBUCIONES PATRONALES		
HONORARIOS		
PRESTADOS POR NACIONALES		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
PRESTADOS POR EXTRANJEROS		
TOTAL HONORARIOS		
ARRENDAMIENTO		
PRESTADOS POR NACIONALES		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
PRESTADOS POR EXTRANJEROS		
TOTAL ARRENDAMIENTO		
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES		
DEPRECIACIONES		
AMORTIZACIONES		
TOTAL DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES		
OTROS GASTOS		
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES		
CORREOS		
VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJES		
UNIFORMES		
GASTOS DE REPRESENTACIÓN		
TELÉFONO		
AGUA		
ELECTRICIDAD		
VIGILANCIA Y LIMPIEZA		
MATERIALES DE OFICINA		
GASTOS LEGALES		
MANTENIMIENTO Y CONSERVACIÓN		
SEGUROS Y FIANZAS		
GASTOS NO DEDUCIBLES		
OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS		
CUOTAS Y SUSCRIPCIONES		
PROPAGANDA Y PUBLICIDAD		
VARIOS		
ASISTENCIA TÉCNICA		
DONACIONES		
SELECCIÓN DE CAPACITACIÓN Y ADIESTRAMIENTO		
GASTOS DE EVENTOS TÉCNICOS		
PAPELERÍA Y ARTÍCULOS DE OFICINA		
TOTAL DE OTROS GASTOS		
TOTAL GASTOS DE ADMINISTRACION		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVOS DE LOS OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS Y GASTOS FINANCIEROS

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001	2000
OTROS GASTOS		
PÉRDIDA EN VENTA DE TERRENOS Y EDIFICIOS		
PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVO FIJO MUEBLE		
PÉRDIDA EN VENTA DE TÍTULOS VALORES		
DESCUENTO POR PRONTO PAGO SOBRE VENTAS		
DIFERENCIA EN COBRO DE FACTURAS		
OTROS		
TOTAL DE OTROS GASTOS		
OTROS PRODUCTOS		
DESCUENTO POR PRONTO PAGO SOBRE COMPRAS		
RECUPERACIÓN DE CUENTAS INCOBRABLES		
INDEMNIZACIÓN DE SEGUROS Y OTROS		
UTILIDAD EN VENTA DE TERRENOS Y EDIFICIOS		
UTILIDAD EN VENTA DE ACTIVO FIJO MUEBLES		
UTILIDAD EN VENTA DE TÍTULOS VALORES		
DIFERENCIA EN PAGO DE FACTURAS		
OTROS		
TOTAL DE OTROS PRODUCTOS		
TOTAL DE OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS		
GASTOS FINANCIEROS		
INTERESES A FAVOR		
NACIONALES		
BANCARIOS		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
EXTRANJEROS		
BANCARIOS		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
OTROS		
TOTAL DE INTERESES A FAVOR		
GASTOS FINANCIEROS		
INTERESES A CARGO		
NACIONALES		
BANCARIOS		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
EXTRANJEROS		
BANCARIOS		
PERSONAS NATURALES		
PERSONAS JURÍDICAS		
TOTAL DE INTERESES A CARGO		
RESULTADO CAMBIARIO		
PERDIDA CAMBIARIA		
UTILIDAD CAMBIARIA		
TOTAL RESULTADO CAMBIARIO		
COMISIONES BANCARIAS		
A BANCOS NACIONALES		
A BANCOS EXTRANJEROS		
TOTAL COMISIONES BANCARIAS		
TOTAL DE GASTOS FINANCIEROS		

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVO DE LAS RELACIONES TRIBUTOS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE O POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO EN SU CARACTER DE RETENEDOR POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001 (EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	BASE GRAVABLE	TASA	VALORES DETERMINADOS POR AUDITORIA	VALORES DECLARADOS POR CONTRIBUYENTE	DIFERENCIA
IMPUESTO SOBRE LA RENTA					
PROPIO					
IMPUESTO COMPUTADO					
PAGOS A CUENTA I.S.R.					
ENTERADOS EN EL EJERCICIO					
I.S.R. RETENIDO POR TERCEROS					
SALDO A FAVOR DE EJERCICIOS ANTERIORES					
TOTAL DEL IMPUESTO A CARGO O A FAVOR					
IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO					
A DOMICILIADOS					
POR SALARIOS					
HONORARIOS					
ARRENDAMIENTO					
COMISIONES					
TRANSPORTE DE CARGA					
TOTAL DE IMPUESTO RETENIDO A DOMICILIADOS					
A NO DOMICILIADOS					
ASISTENCIA TECNICA					
PREMIOS					
TOTAL DE IMPUESTO RETENIDO A NO DOMICILIADOS					
IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS					
APLICADO A OPERACIONES DE:					
GRAVADAS INTERNAS					
EXPORTACIONES					
EXENTO					
TOTAL DEL IVA CAUSADO					
(-)PAGOS DE I.V.A. EN PERIODO DICTAMINADO					
IVA ACREDITABLE POR:					
REMANENTE DE INICIO DE PERIODO DICTAMINADO					
COMPRAS INTERNAS E IMPORTACIONES DE BIENES Y SERVICIOS GRAVADOS					
(-)REINTEGROS DE IVA A EXPORTADOR					
COMPENSACIONES Y ACREDITAMIENTOS					
TOTAL DEL IVA ACREDITABLE					
IMPUESTO DETERMINADO					
REMANENTE DE CREDITO FISCAL DE PERIODO DICTAMINADO					
RETENCIONES IVA A TERCEROS					
PERCEPCIONES IVA A TERCEROS					
TOTAL IVA DEL PERIODO					
IMPUESTOS ESPECIFICOS Y ADVALOREM					
IMPUESTO AD-VALOREM					
IMPUESTO SOBRE BEBIDAS ALCOHÓLICAS					
IMPUESTO SOBRE CERVEZA					
IMPUESTO SOBRE CIGARRILLOS					
IMPUESTO SOBRE BEBIDAS GASEOSAS					
TOTAL A PAGAR AD-VALOREM					
IMPUESTO ESPECIFICO					
IMPUESTO SOBRE BEBIDAS ALCOHÓLICAS					
IMPUESTO SOBRE CERVEZA					
TOTAL A PAGAR ESPECIFICO					
TOTAL IMPUESTOS ESPECIFICOS Y AD-VALOREM					
(-) COMPENSACIONES Y ACREDITAMIENTOS					
TOTAL A PAGAR					

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL PARA FINES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001
POR EL EJERCICIO TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001	
UTILIDAD (PERDIDA NETA) DEL EJERCICIO ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
(+) INGRESOS GRAVABLES NO CONTABILIZADOS COMO INGRESOS:	
SUPERAVIT DONADO	
PRESTAMOS RECIBIDOS COMO ACCIONISTA DE SOCIEDADES	
(+) GASTOS NO DEDUCIBLES:	
MULTAS	
DEPRECIACION SOBRE EXCEDENTE DE PORCENTAJE DE COSTO DE ADQUISICION DE BIEN USADO PERMITIDO POR ART. 30 L.I.S.R.	
DEPRECIACION CONTABLE ESTIMACIONES	
PERDIDA EN VENTA DE TITULOS VALORES	
PERDIDA EN VENTA DE ACTIVO FIJO	
RESERVA LEGAL RELACIONADA CON INGRESOS NO GRAVADOS	
GASTOS RELACIONADOS CON INGRESOS NO GRAVABLES	
(-) INGRESOS CONTABILIZADOS NO GRAVABLES:	
INTERESES POR TITULOS VALORES EXENTOS	
UTILIDAD EN VENTA DE INMUEBLES DESPUES DE 3 ANOS DE ADQUIRIDO	
INDEMNIZACIONES DE SEGUROS	
DIVIDENDOS RECIBIDOS QUE YA PAGARON I.S.R.	
INGRESOS EXTRATERRITORIALES	
(-) DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABILIZADAS COMO GASTO:	
EROGACIONES PARA LA CONSTRUCCION DE OBRAS PARA BENEFICIO DE TRABAJADORES	
EROGACIONES PARA FONDO DE CESANTIAS DE LOS TRABAJADORES	
(-) RESTO DE GANANCIAS DE CAPITAL	
(+) RESTO DE PERDIDAS DE CAPITAL	
(=) UTILIDAD FISCAL SUJETA A IMPUESTO CON TASA ORDINARIA ARTICULO 41 L.I.S.R.	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA A TASA ORDINARIA	
(+) IMPUESTO CALCULADO SOBRE RESTO DE OPERACIONES DE CAPITAL SEGUN ART. 42 L.I.S.R.	
(=) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DECLARADOS PARA FINES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	2001
POR EL EJERCICIO TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001	
INGRESOS CONTABLES DICTAMINADOS	
(-) AJUSTES NETOS PARA FINES DE DECLARACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
INGRESOS GRAVADOS DECLARADOS EN RENTA	
MAS:	
PRODUCTOS FINANCIEROS E INTERESES GRAVADOS PARA I.V.A.	
INGRESOS POR VENTA DE ACTIVO	
RETIRO DE PRODUCTOS DEL INVENTARIO	
REBAJAS Y DEVOLUCIONES EFECTUADAS FUERA DEL PLAZO DE TRES MESES	
ANTICIPOS DE CLIENTES FACTURADOS EN I.V.A.	
MENOS:	
UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS	
UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE ACCIONES	
INTERESES ACUMULADOS PROVISIONADOS	
DIFERENCIAL CAMBIARIO	
AJUSTES CONTABLES QUE NO GRAVARON I.V.A.	
DIFERENCIA INMATERIAL NO EXPLICADA	
INGRESOS DECLARADOS PARA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035

C.P.
Carlos E.
López Lazo
Auditor Fiscal
REG. 94035

EL MORRAL, S.A. DE C.V.

CUADRO DE DEPRECIACION DEL ACTIVO FIJO

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

NOMBRE DE LA CUENTA	ACTIVO FIJO					DEPRECIACION					
	SALDO AL	ADICIONES	BAJAS	AJUSTES	SALDO AL	SALDO AL	PROVISIONES	BAJAS	AJUSTES		SALDO AL
	31/12/00				31/12/01	31/12/00			DEBE	HABER	31/12/01
TERRENOS											
Terreno Oficina Central											
Terreno Sala de Ventas											
EDIFICIOS											
Edificio Oficina Central											
Edificio Sala de Ventas											
MAQUINARIA Y EQUIPO											
Maquinaria de Taller											
Equipo de Taller											
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA											
Mobiliario											
Equipo											
VEHICULOS											
Vehiculos de Taller											
Vehiculos de Servicios											
TOTAL											

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

DETERMINACION DEL REINTEGRO DE IVA A EXPORTADORES

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
					2 + 3	1 x 4	4-5		6-7	5 + 8			
	% DE	REMANENTE CRÉDITO	REMANENTE	CRÉDITO	TOTAL	CRÉDITOS	CRÉDITO	DEBITO	CRÉDITOS	CRÉDITO	CRÉDITO	REMANENTE	
	EXPORTAC.	FISCAL RELACIONADO A EXPORTACIONES	CRÉDITO	FISCAL	CRÉDITO	FISCALES	FISCAL	FISCAL	VRS.	FISCAL A	FISCAL	CRÉDITO	RECLAMADO
PERIODO		MES ANTERIOR	FISCAL DEL MES	DEL MES	FISCAL DEL MES	RELACIONADOS CON LAS EXPORTACIONES	RELACIONADOS CON VENTAS INTERNAS	DEL MES	DEBITOS	REINTEGRAR	SOLICITADO Y AUTORIZADO	FISCAL SIGUIENTE MES	(DE MAS) DE MENOS
1998													
ENERO													
FEBRERO													
MARZO													
ABRIL													
MAYO													
JUNIO													
JULIO													
AGOSTO													
SEPTIEMBRE													
OCTUBRE													
NOVIEMBRE													
DICIEMBRE													
TOTAL													
COLUMNA No. 9													
Cuando sea positiva no se restará el 100% de los crédito fiscales relacionados con las exportaciones.													
Cuando sea negativa se sumará en forma algebraica para determinar el valor a reintegrar.													
NOTA: EL PROCEDIMIENTO DE CÁLCULO PUEDE VARIAR COMO RESULTADO DE CAMBIOS LEGALES													

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

PROPORCIONALIDAD DEL CREDITO FISCAL

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

PERIODOS TRIBUTARIOS 1998	COMPRAS		VENTAS			CREDITO FISCAL PROPORCIONAL	CREDITO FISCAL DEDUCIBLE 100%	DEBITO FISCAL	(IMPUESTO A PAGAR) / REMANENTE DE CREDITO FISCAL	IMPUESTO PAGADO	DIFERENCIA A PAGAR
	GRAVADAS	CREDITO FISCAL	EXENTAS	GRAVADAS	TOTAL						
ENERO											
FEBRERO											
MARZO											
ABRIL											
MAYO											
JUNIO											
JULIO											
AGOSTO											
SEPTIEMBRE											
OCTUBRE											
NOVIEMBRE											
DICIEMBRE											
TOTAL											
AJUSTE ANUAL											
DIFERENCIA											

NOTA: EL MÉTODO UTILIZADO EN ESTE ANEXO ES UNO DE LOS CONTEMPLADOS EN EL ART. 66 DE LA LEY DE I.V.A., PARA LOS RESTANTES EL FORMATO DEBE ADECUARSE AL MÉTODO AUTORIZADO

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

BASE PARA EL CALCULO DE IMPUESTO ADVALOREM Y ESPECIFICO BEBIDAS ALCOHOLICAS, BEBIDA GASEOSAS, CIGARRILOS .

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

MARCA O	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	GRADO DE	CAPACIDAD EN	INVENTARIO	PRODUCCION	DISPONIBILIDAD	AVERIAS	INVENTARIO	Exportaciones	ventas	Degustaciones	UNIDADES	Precio venta	Impuesto	Base Imponible
DENOMINACION	CONTENIDO ALCOHOLICO	LITROS	INICIAL			DERRAME DESTRUCCIONES	FINAL			y otros	SUJETAS	al Público Unitario	I.V.A.	Advalorem
Vodka roka	45°													
columna 1: Debe colocarse el grado del contenido alcohólico														
columna 2: Debe colocarse la capacidad en litros que contiene el envase														
columna 3: Debe anotarse la cantidad en litros del Inventario Inicial														
columna 4: Cantidad de litros producida en el mes														
columna 5: Es la sumatoria del Inventario Inicial y la Producción del mes														
columna 6: Se refiere a la cantidad en litros del productos que haya sufrido derrame averías o se haya destruido y se tenga la rueba respectiva.														
columna 7: Se tomara el equivalente en litros de que se disponga al final del mes, restando las ventas y las averías, derrames y destrucciones														
columna 8: Se anotara el equivalente en litros del producto realmente exportado en el mes														
columna 9: Se anotaran las ventas asi: Columna (5)-(6)-(7)-(8)-(10)														
columna 10: En esta columna se debe anotar la cantidad en litro consumido en concepto de degustación.														
columna 11: Es el resultado de sumar las ventas columna (9) + columna (11)														
columna 12: Se anotara el precio de venta sugerido al público por unidad de producto, multiplicado por el contenido en litros, asi: () entre (lts) = , precio de venta por litro.														
columna 13: Impuesto al Valor Agregado que resulta asi: 8,705 unidades x = (valor de ventas sujetas incluyendo I.V.A.), entre 1.13 (x) 13% igual														
columna 14: Base imponible advalorem, que resulta de la siguiente operación de precio de venta al público; 8705 lts (x) = (-) =														
El valor que resulta debe restarse el impuesto específico que para el caso del ejemplo sería: 8705 unidades (x) (0.56 lts) (x) (45° de contenido alcohólico)(x)(ctvs)=														
A se le resta el impuesto específico de , lo cual da como resultado el cual se divide entre 1.20, obteniendo así la base para el impuesto advalorem														
Nota: Para el caso de la columna 14, cuando se trate de bebidas gaseosas simples o endulzadas y cigarrillos, la base para advalorem se calculará, restando al valor del precio de venta sugerido al público el Impuesto al valor agregado, el resultado será dividido entre los porcentajes de advalorem mas 100% según el caso , y el valor que nos resulte de dicha operación, sera la base para calcularle el impuesto advalorem.														
NOTA: LOS CÁLCULOS PUEDEN VARIAR COMO RESULTADO DE CAMBIOS LEGALES														

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

CIFRAS DE INVENTARIOS DICTAMINADOS Y RESULTADOS

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

INVENTARIOS	VALORES AL 31/12/2001 SEGÚN CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE	VALORES SEGÚN INVENTARIO FÍSICO OBSERVADO Y VALUA- DO POR EL AUDITOR NOM- BRADO	DIFERENCIAS
MATERIAS PRIMAS			
PRODUCCIÓN EN PROCESO			
PRODUCTOS TERMINADOS			
MATERIAL DE EMPAQUE			
ACCESORIOS			
ESTIMACIÓN PARA OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS			
MERCANCÍAS EN TRÁNSITO			
TOTALES			

NOTA: POR LAS DIFERENCIAS DE INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA Y PRODUCTOS TERMINADOS NO EXISTE JUSTIFICACIÓN DE PRUEBA DE ELLAS, POR LAS QUE EL CONTRIBUYENTE LAS DECLARÓ COMO INGRESOS GRAVADOS EN EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V.

MOROSIDAD DE LAS CUENTAS POR COBRAR Y ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE DUDOSO COBRO

POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS DE UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	VALORES MOROSOS				VALORES NO MOROSOS
	DE 1 A 90 DÍAS	DE 91 A 180 DÍAS	DE 181 A 360 DÍAS	MÁS DE 360 DÍAS	
CLIENTES					
FILIALES POR COBRAR					
ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE DUDOSO COBRO					
TOTALES					
NOTA: DE LAS CUENTAS POR COBRAR SE LLEVARON A GASTOS EN EL EJERCICIO FISCAL DE 2001 LA CANTIDAD DE -----00 NETAS DE I.V.A., LAS CUALES CUMPLÍAN LOS REQUISITOS PARA SU DEDUCCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL ARTÍCULO 31 NUM. 2)A DE LA LEY DE LA MATERIA, ADEMÁS LA ESTIMACIÓN PARA CUENTAS DE DUDOSO COBRO NO FUE DEDUCIDA EN EL EJERCICIO FISCAL 2001, YA QUE SE CUMPLE CON EL PROCEDIMIENTO ANTES REFERIDO.					

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V

ANALISIS COMPARATIVO DE INGRESOS REGISTRADOS EN LIBROS DE VENTA (IVA) Y REGISTROS CONTABLES LEGALES DECLARADOS EN IVA PAGO A CUENTA Y DECLARACION DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

NIT : _____ NRC : _____

PERIODOS 200 ____	INGRESOS			DIFERENCIAS				ANALISIS	
	DECLARACION IVA	REGISTROS IVA	CONTABILIDAD GENERAL	DECLARACION PAGO A CTA.	DECLAR. IVA/ REGISTRO IVA	REGISTRO IVA/ CONT. GRAL.	CONT. GRAL/ PAGO A CTA.	DECL. IVA/ DECL. PAGO A CTA.	EXPLICACION DE LAS DIFERENCIAS
ENERO									
FEBRERO									
MARZO									
ABRIL									
MAYO									
JUNIO									
JULIO									
AGOSTO									
SEPTIEMBRE									
OCTUBRE									
NOVIEMBRE									
DICIEMBRE									
TOTAL									
ING. LIQ. RENTA									
DIFERENCIA									

C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035



EL MORRAL, S.A. DE C.V

CUADRO DE CALCULO DE REINTEGRO IVA A EXPORTADORES

**POR EL EJERCICIO IMPOSITIVO CORRESPONDIENTE
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(EXPRESADO EN \$ DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
				(2 + 3)		(3 + 5)	(1 x 6)	(6 - 7)		(8 - 9)	(2 + 7 + 10)		(11 - 12)	(VER COLUMNA 10)
CREDITO FISCAL														
REMANENTE PERIODO ANTERIOR				PERIODO TRIBUTARIO				DETERMINACION DEL IMPUESTO					REMANENTE	
PERIODO	% DE EXPORTAC.	RELACIONADOS A EXPORTACIONES (COLUMNA 13)	RESTO RELACIONADOS A VENTAS INTERNAS GRAVADAS	TOTAL REMANENTE	CRÉDITO FISCAL			DEBITO FISCAL	CRÉDITOS VRS.	CRÉDITO FISCAL A REINTEGRAR	SOLICITADO (F-38) Y AUTORIZADO	RECLAMADO (DE MAS) DE MENOS	RELACIONADOS A VENTAS INTERNAS GRAVADAS PARA SIGUIENTE PERIODO	
			(COLUMNA 14)	REMANENTE DEL MES	DEL PERIODO TRIBUTARIO	CON LAS EXPORTACIONES	CON VENTAS INTERNAS	DEL MES	DEBITOS	REINTEGRAR (*)	(RESOLUCION)	(DE MAS) DE MENOS	PERIODO	
DICIEMBRE 2000														
ENERO														
FEBRERO														
MARZO														
ABRIL														
MAYO														
JUNIO														
JULIO														
AGOSTO														
SEPTIEMBRE														
OCTUBRE														
NOVIEMBRE														
DICIEMBRE														
ENERO 2002														
TOTALES														
(*) se sumará algebraicamente cuando sea negativa la columna 10, para de esta manera calcular el valor neto del crédito fiscal a reintegrar														

**C. P. Carlos E. López Lazo
Registro N° 94035**



MODELO DE APERTURA Y ASIGNACION DE EXPEDIENTE DEL CONTRIBUYENTE

APERTURA Y ASIGNACION DE EXPEDIENTE DEL CONTRIBUYENTE

Unidad
De Auditoria: _____ Código _____ FECHA: _____

I. DATOS GENERALES:

Expediente No. _____ NIT: _____ NRC: _____
 Nombre o Razón Social _____
 Tipo de Persona (X): Natutal _____ Jurídica _____

II. DATOS DEL PROGRAMA:

NOMBRE DEL PROGRAMA: _____ AÑO: _____ No. VECES: _____

CODIGO: _____ MES: _____

IMPUESTO/OBLIGACION (Marque "X")	PERIODO A DICTAMINAR				PROXIMA CADUCIDAD
	AÑO	MES	AÑO	MES	
<input type="checkbox"/> Renta	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> Retención renta	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> Pago a cuenta	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> IVA	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> Otros: _____	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> _____	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> _____	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____
<input type="checkbox"/> _____	Desde: _____	_____	Hasta: _____	_____	_____

OBSERVACIONES

UNIDAD DE AUDITORIA:	AUDITOR FISCAL:
----------------------	-----------------

III. DATOS DEL PERSONAL ASIGNADO Y DEL CASO:

PERSONAL:	NIT	NOMBRE
Auditor 1:	_____	_____
Auditor 2:	_____	_____
Auditor 3:	_____	_____
Supervisor:	_____	_____
Coordinador:	_____	_____

FECHAS:

De Programación _____	De entrega al Auditor _____	Proyectada Finalización _____	Tiempo programado Horas: _____
-----------------------	-----------------------------	-------------------------------	--------------------------------

IV. AUTORIZACIONES:

_____	_____
Coordinador	Supervisor

MODELO DE ESTADO DE AVANCE DEL EXPEDIENTE DEL CONTRIBUYENTE

ESTADO DE AVANCE DEL EXPEDIENTE DEL CONTRIBUYENTE

I. DATOS GENERALES:

Expediente No. _____ NIT: _____ NRC: _____

Nombre o Razón Social _____

PERIODO (D-M-A): Desde: Hasta: Fecha (D-M-A): _____

T R A B A J O S R E A L I Z A D O S		H O R A S A P L I C A D A S				
		A U 1	A U 2	A U 3	S U P	T O T
T E C N I C O	1. Gestiones Preliminares					
	2. Informes					
	3. Planeación y Estudio del Control interno					
	4. Desarrollo de la Auditoría					
	5. Presentación del informe y/o Dictamen Fiscal					
	6. Revisión					
	7. Corrección de Observaciones (Subsanan)					
SUBTOTAL						
A D M I N I	8. Sesiones de Trabajo					
	9. Adiestramiento					
	10. Permisos por enfermedad					
	11. Permisos particulares y Otros					
	12. Varios (Explique):					
SUBTOTAL						
TOTAL HORAS APLICADAS						

<p>III. FECHAS Y OTROS DATOS PARA CONTROL</p> <p>13. Informe del Estudio: _____</p> <p>14. Inicio de la Investigación: _____</p> <p>15. Entregado al Supervisor: _____</p> <p>16. Devuelto al Auditor: _____</p> <p>17. Horas adicionales Autorizadas: _____</p>	<p>IV. OBSERVACIONES</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------

<p>V. AUTORIZACION</p> <p>_____</p> <p style="text-align: center;">Supervisor</p> <p>_____</p> <p style="text-align: center;">Fecha</p>	<p>IV. OBSERVACIONES</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 25%; text-align: center;"> _____ Auditor 1 </td> <td style="width: 25%; text-align: center;"> _____ Auditor 2 </td> <td style="width: 25%; text-align: center;"> _____ Auditor 3 </td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> _____ Encargado Digitación </td> <td style="text-align: center;"> _____ Fecha digitación </td> <td style="text-align: center;"> _____ Hora Digitación </td> </tr> </table>	_____ Auditor 1	_____ Auditor 2	_____ Auditor 3	_____ Encargado Digitación	_____ Fecha digitación	_____ Hora Digitación
_____ Auditor 1	_____ Auditor 2	_____ Auditor 3					
_____ Encargado Digitación	_____ Fecha digitación	_____ Hora Digitación					

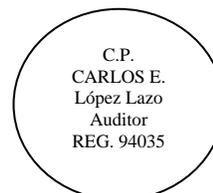
C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035



MODELO DE CARÁTULA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

INFORME DEL AUDITOR FISCAL SOBRE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA				
NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL CONTRIBUYENTE	NIT:		EJERCICIO:	
	DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE:			
INFORME A:	FECHA DE INFORME:			
	PERIODO A DICTAMINAR			
	EJERCICIOS QUE COMPRENEN ESTE ESTUDIO			
	ANEXOS			
INGRESOS SEGÚN SU DECLARACIÓN NO DECLARADOS INGRESOS DETERMINADOS				
DEDUCCIONES SEGÚN SU DECLARACIÓN NO DECLARADAS SUMA				
OBJECIONES A LAS DEDUCCIONES COSTO DE VENTA GASTOS DE OPERACIÓN				
SUMA DE OBJECIONES DEDUCCIONES DETERMINADAS RENTA NETA DETERMINADA IMPUESTO DETERMINADO PAGO A CUENTA RETENCIONES IMPUESTO COMPUTADO EN DECLARACIÓN IMPUESTO (A DEVOLVER O COMPLEMENTARIO)				
San Salvador,				
Supervisor. Coordinador.				

C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035

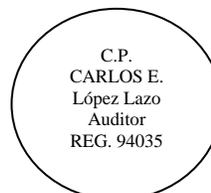


**MODELO DE CARÁTULA DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES
MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

**INFORME DE AUDITORIA DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA
DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL CONTRIBUYENTE:	NIT: _____ NRC: _____			
	DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE			
	FECHA DE INFORME:			
INFORME A:	PERIODO A DICTAMINAR:			
	PERIODOS TRIBUTARIOS DICTAMINADOS			
OPERACIONES DETERMINADAS				
VENTAS INTERNAS (GRAVADAS) EXPORTACIONES EXENTAS Y NO (GRAVADAS)				
TOTAL				
COMPRAS INTERNAS EXENTAS IMPORTACIONES EXENTAS Y NO GRAVADAS IMPORTACIONES GRAVADAS INTERNAS GRAVADAS				
TOTAL				
DEBITO FISCAL CREDITO FISCAL CREDITO MES ANTERIOR - DEVOLUCIÓN EXPORTADORES + CREDITO POR IMPORTACIONES + CREDITO POR COMPRAS INTERNAS CREDITO ESTE MES				
TOTAL				
REMANENTE MES SIGUIENTE IMPUESTO DETERMINADO RETENCIONES A TERCEROS				
TOTAL IMPUESTO DETERMINADO IMPUESTO PAGADO S/DECLARACIÓN A PAGAR				
Supervisor. Coordinador.	San Salvador,			

C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035



MODELO DE CEDULA COMPARATIVA DE INGRESOS

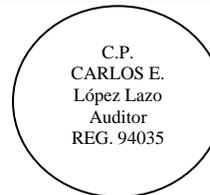
CEDULA COMPARATIVA DE INGRESOS CONTABILIZADOS Y DECLARADOS PARA PAGO A CUENTA, LIQUIDACION FINAL DE RENTA E IVA

REF : _____
 HECHO POR : _____
 FECHA : _____
 REVISADO POR : _____
 FECHA : _____

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: _____ NRC: _____ NIT: _____

PERIODOS 200_____	INGRESOS				DIFERENCIAS			DECLARACION IVA DECL. PAGO A CTA.	OBSERVACIONES
	DECLARACION IVA	REGISTROS IVA	CONTABILIDAD GENERAL U OTROS REGISTROS	DECLARACION PAGO A CTA.	DECLAR. IVA/ REGISTRO IVA	REGISTRO IVA/ CONT. GRAL.	CONT. GRAL./ PAGO A CTA.		
ENERO									
FEBRERO									
MARZO									
ABRIL									
MAYO									
JUNIO									
JULIO									
AGOSTO									
SEPTIEMBRE									
OCTUBRE									
NOVIEMBRE									
DICIEMBRE									
TOTAL									
LIQ. RENTA									
DIFERENCIA									

C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035



MODELO DE CEDULA COMPARATIVA DE COMPRAS Y CREDITOS FISCALES

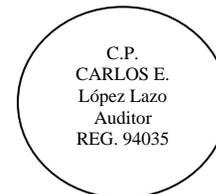
CEDULA COMPARATIVA DE COMPRAS, CREDITOS FISCALES Y RETENCIONES REGISTRADOS CON LO DECLARADO

REF : _____
 HECHO POR : _____
 FECHA : _____
 REVISADO POR : _____
 FECHA : _____

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: _____ NRC: _____ NIT: _____

PERIODOS 200____	REGISTROS IVA					DECLARACIONES IVA					DIFERENCIAS				
	COMPRAS EXENTAS	COMPRAS GRAVADAS	IVA CREDITO	TOTAL COMPRAS	RETENCION A TERCEROS	COMPRAS EXENTAS	COMPRAS GRAVADAS	IVA CREDITO	TOTAL COMPRAS	RETENCION A TERCEROS	Compr.Exent Registradas VRS. Declarac.	Compr.Grav. Registradas VRS. Declarac.	IVA Registrado VRS. Declarac	Total Comp. Registradas VRS. Declarac	Retención Registrada VRS Declarad.
ENERO															
FEBRERO															
MARZO															
ABRIL															
MAYO															
JUNIO															
JULIO															
AGOSTO															
SEPTIEMBRE															
OCTUBRE															
NOVIEMBRE															
DICIEMBRE															
TOTAL															

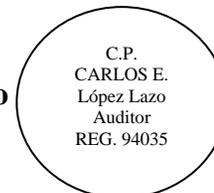
C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035



MODELO DE DECLARACIONES DE IVA A MODIFICAR

DECLARACIONES DE IVA A MODIFICAR							N.I.T.: _____	N.R.C.: _____	AÑO: _____
CONTRIBUYENTE:									
OPERACIONES DETERMINADAS	PERIODOS	PERIODOS	PERIODOS	PERIODOS	PERIODOS	PERIODOS			
VENTAS EXENTAS Y NO GRAVADAS EXPORTACIONES INTERNAS GRAVADAS									
TOTAL									
COMPRAS INTERNAS EXENTAS Y NO GRAVADAS IMPORTACIONES GRAVADAS INTERNAS (GRAVADAS)									
TOTAL									
DEBITO FISCAL									
CREDITO FISCAL CREDITO MES ANTERIOR - DEVOLUCIONES EXPORTADORES + CREDITO POR IMPORTACIONES + CREDITO POR COMPRAS INTERNAS									
TOTAL									
REMANENTE MES SIGUIENTE IMPUESTO DETERMINADO RETENCIÓN A TERCEROS TOTAL IVA DEL PERIODO IMPUESTO A PAGAR IMPUESTO ADEUDADO									

C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035



**MODELO DE CARTA SUGERENCIA SOBRE
EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

Contribuyente

Lugar y Fecha _____

Presente:

Atención: Representante Legal

Como resultado de la visitas efectuadas mediante el desarrollo de la Auditoria Tributaria de (Nombre del contribuyente) por el ejercicio impositivo por auditar de fecha _____, relativa a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias al período examinado que comprende _____, se hace de su conocimiento que al término de esa fecha se ha(n) determinado la(s) siguiente (s) deficiencia(s).

**1. Ley de Impuesto a la Transferencia
De Bienes Muebles y a la Prestación
De servicios**

Artículo(s) Infringido(s)

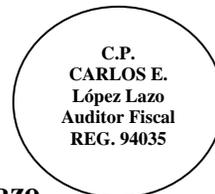
2. Ley de Impuesto sobre la Renta

Artículo(s) Infringido(s)

Por lo anterior se sugiere, que se subsanen las deficiencias anteriormente señaladas, proporcionando les nuestra cooperación y garantizar lo establecido en el artículo 135 literal d) del Código Tributario

Nos ponemos a sus apreciables órdenes para cualquier ampliación verbal o comentarios al presente escrito.

Atentamente,



**C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035**

**MODELO DE SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN
AL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A DICTAMINARSE FISCALMENTE**

Lugar y fecha_____

Contribuyente

Presente:

Atención: Representante Legal

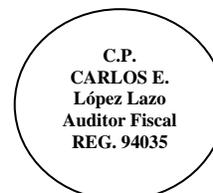
Para efectos de realizar la Auditoria Tributaria para el ejercicio impositivo_____, en el cual se examina el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias contenidas en la Leyes tributarias bajo el control y supervisión de la Administración Tributaria, y en base a lo que señala el Artículo 133 del Código Tributario; requerimos de su colaboración, en el sentido de proporcionarnos la siguiente información y documentación:

- 1) Legalización del Sistema Contable (Descripción del Sistema, Catálogo de Cuentas y Manual de Aplicación)
- 2) Políticas contables adoptadas.
- 3) Escritura de Constitución y Credencial del Representante Legal.
- 4) Libros legalizados, auxiliares y especiales de contabilidad.
- 5) Libros autorizados para registros de IVA.
- 6) Documentación que soporte los registros contables.
- 7) Documentos emitidos y recibidos de IVA.
- 8) Declaraciones de Renta del ejercicio_____, Pago a Cuenta, Retenciones e IVA de los períodos comprendidos_____.
- 9) Si efectúa ventas exentas y gravadas, fotocopia del cuadro de proporcionalidad IVA (Art.66)
- 10) Archivo de solicitud y resolución por trámites realizados ante la Administración Tributaria.
- 11) Copia del listado de empleados a quienes se les retuvo Impuesto Sobre la Renta.
- 12) Fotocopia de Estado Financieros Auditados al 31 de diciembre de_____.
- 13) Otra información y documentación que se considere necesaria.

Agradeciendo su colaboración ,nos ponemos a sus apreciables órdenes para cualquier ampliación verbal o comentarios al presente escrito.

Atentamente,

**C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035**



**MODELO DE INFORME DE DIAGNOSTICO FISCAL
IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES
Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS. (IVA)**

Lugar y Fecha_____

**Señores
Contribuyente
Representante legal
Presente:**

Se ha desarrollado la Auditoria Tributaria, para lo cuál se nos ha nombrado para dictaminar fiscalmente el ejercicio impositivo _____ agregado al expediente No. _____ NIT: _____ y NRC: _____, perteneciente al contribuyente (persona natural o jurídica); en el que se designa para realizar el examen en el cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, su Reglamento y demás disposiciones legales, durante cada uno de los períodos tributarios comprendidos del ____ de _____ al _____ de _____ de dos mil _____.

ANTECEDENTES

ACTIVIDAD ECONÓMICA

La actividad económica principal que el contribuyente desarrolló durante los períodos tributarios fiscalizados, consistió en (relacionar la actividad económica del contribuyente con los hechos generadores del impuesto: **TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES CORPORALES Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS**, además mencionar la actividad económica no **AFECTA O EXENTA** por la Ley de la materia y si obtuvo otros ingresos mencionarlos.

Para el desarrollo de su actividad económica el contribuyente poseía los establecimientos comerciales siguientes: (detalle dirección de ubicación).

Se debe de considerar el ambiente económico (tipo de mercado en que se desenvuelve) y aspectos comerciales (distribución por mayoreo y/o menudeo); además considerar los términos comerciales como contratos, franquicias y uso de patentes y marcas)

CONSTITUCIÓN DE LA SOCIEDAD

La sociedad se constituyó por medio de escritura pública otorgada el día ____ de ____ de dos mil _____, ante los oficios notariales de _____, inscrita al número _____ del libro _____ con fecha _____ en el Registro de Sociedades del Registro de Comercio, con un capital social de \$ _____, representado y dividido en acciones, con un valor nominal de \$ _____ cada una.

Modificación(es) al pacto social

Según escritura pública de fecha _____ otorgada ante el notario _____, se modificó el pacto social original, en los apartados señalados en las cláusulas _____ de la modificación a saber: _____.

Dicho(s) documento(s) se encuentra(n) inscrito(s) en el Registro de Comercio bajo el número _____, folios _____ y siguientes, del libro _____ del Registro de Sociedades, con fecha _____.

(Cuando existan varias modificaciones el pacto social, descubrir únicamente aquellas que inciden en el estudio, como por ejemplo: cambio de razón social o denominación, cambio de régimen y otros).

CONTABILIDAD

- Contabilidad Formal

El contribuyente (persona natural o jurídica) para los períodos tributarios investigados controló sus operaciones por medio de contabilidad formal, cuyo sistema fue autorizado por la oficina respectiva según Resolución No.____ de fecha_____, conforme a lo previsto en los artículos 435 del Código de Comercio, la cual posee (o no) los documentos de soporte correspondientes, archivados en legajos en forma cronológica y fue llevada en forma (manual o mecanizada) en (libros u hojas sueltas), debidamente autorizados, siendo los siguientes:

(Detallar los libros que se encuentren autorizados)

Para el registro de las operaciones de compras, ventas, débitos y créditos, se utilizaron las cuentas contables siguientes:

(Describir brevemente las cuentas y codificación contable vinculado con los hechos generadores del impuesto)

- Registros IVA

Para el control y registro de las operaciones afectadas al impuesto en estudio utilizó los libros, registros y archivos especiales, establecidos en artículo _____de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y artículo _____ del Código Tributario, los cuales se encontraron para los períodos tributarios investigados con las anotaciones a las siguientes fechas:

LIBRO	FECHA	FOLIO	RENLÓN
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

(Se tomará la fecha del último registro del período examinado)

De la revisión efectuada a los libros del IVA, se determinó lo siguiente:

- Durante los períodos tributarios fiscalizados los libros (no) se encontraron con atraso.

(comentario por acción u omisión: actualización de los mismos con su correspondiente base legal, entre otros).

Después de efectuar el análisis a los registros contables se determinó que (no) garantizan el interés fiscal.

INVESTIGACIÓN

La investigación se efectuó en las oficinas administrativas del contribuyente, ubicadas en _____ donde (no) proporcionaron la documentación probatoria existente y se (no se) recibió la colaboración necesaria para efectuar la auditoria; además se efectuó visita a las sucursales, bodegas, plantas y otros locales , situados en _____, a efectos de realizar procedimientos de auditoria necesarios (describirlos en forma sintetizada).

Sirvieron de base para realizar el presente estudio: La contabilidad formal del contribuyente y su documentación de soporte, los libros de IVA, las declaraciones presentadas a la Administración Tributaria, documentación emitida (facturas, comprobantes de crédito fiscal, facturas de exportación, notas de débito, notas de crédito, comprobantes de retención y notas de remisión) y documentación recibida (comprobantes de crédito fiscal, notas de débito, de crédito), Declaraciones de mercancías de importación, cuadros de proporcionalidad, resoluciones emitidas , referentes a: _____, además se utilizó de base la(s) declaración(s) de Impuesto sobre la Renta del (o los) ejercicio(s) de 200__ y 200__, declaraciones de Pago a Cuenta desde__ hasta__, la información solicitada y recibida de la sociedad y de terceros sirvió de base par la determinación de ingresos y compras, o si solamente sirvió para confirmar saldos) durante el proceso de investigación.

Documentación

Los documentos que utilizó el contribuyente (no) cumple con los requisitos legales establecidos en los artículos (señalar la base legal según el caso) por la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (caso de no cumplir narrar los incumplimientos por acción u omisión cometidos, artículo(s) infringido(s)).

Activo en Giro

El activo en giro al _____ (según Balance General del ejercicio anterior del período que se está fiscalizando o según determinación efectuada) asciende a (o se estima en) \$ _____. Dicho valor se ha determinado de conformidad al artículo _____ de la Ley de la materia.

INGRESO Y DEBITOS FISCALES

DECLARADOS

Los ingresos registrados y declarados que el contribuyente obtuvo durante los períodos tributarios examinados, provinieron principalmente de las ventas (o prestación de servicios) de: (detallar tipo de productos vendidos o servicios), los cuales fueron contabilizados en la(s) cuenta(s) _____; así mismo percibió otros ingresos en concepto de: (detallar en que consisten), los cuales fueron contabilizados en la cuenta _____.

Los ingresos y débitos fiscales declarados fueron verificados a través de los procedimientos de auditoria siguientes: (detallar en forma sintetizada los procedimientos de auditoria utilizados).

Después de los análisis realizados al presente rubro se concluyó que los ingresos (no) han sido declarados correctamente, por lo cual (no) se harán las modificaciones correspondientes.

NO DECLARADOS

De conformidad a lo prescrito en los artículos _____, (según sea el caso) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se determinaron ingresos y débitos fiscales no declarados por (describir si se trata de transferencia de bienes muebles corporales, retiro de la empresa de bienes muebles corporales y/o prestación de servicios; así como aclarar el momento en que se causa el impuesto y la base imponible), los cuales fueron verificados mediante los procedimientos siguientes: (detallar procedimientos).

Después de haber realizado los procedimientos antes descritos, se determinan ingresos y débitos no declarados, incumplimiento los artículos _____ de Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los que se resumen a continuación:

Resumen de ingresos y débitos fiscales omitidos.

Período	Ingresos Omitidos	Débitos Fiscales Omitidos	Valor Total
200__			
Enero	\$ _____	\$ _____	\$ _____
Febrero	\$ _____	\$ _____	\$ _____
Marzo	\$ _____	\$ _____	\$ _____

DECLARADOS INDEBIDAMENTE

De conformidad a lo prescrito en los artículos _____ (según sea el caso) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se determinaron ingresos y débitos fiscales declarados por (describir los ingresos declarados indebidamente, explicando la causa u origen de estos; así como aclarar el momento en que se causa el impuesto y la base imponible; como por ejemplo: operaciones gravadas declaradas como exentas o ventas internas gravadas declaradas como exportaciones), los cuales fueron verificados mediante los procedimientos siguientes: (detallar procedimientos).

Después de haber realizado los procedimientos antes descritos, se determinan ingresos y débitos declarados indebidamente, incumplimiento los artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los que se resumen a continuación:

(Hacer cuadro resumen de los ingresos gravados declarados indebidamente)

Los ingresos y débitos determinados para los períodos examinados, se detallan en el anexo.

Después del análisis realizado se determinó que la sociedad incumplió con las obligaciones sustantivas _____ cometiendo incumplimientos a los Artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

En caso de que existan períodos tributarios no declarados o declarados fuera del plazo legal, hacer detalle siguiente:

DECLARACIONES NO PRESENTADAS

<u>PERIODO</u>	<u>IMPUESTO</u>
Enero	\$ _____
Febrero	\$ _____
Marzo	\$ _____

DECLARACIONES NO PRESENTADAS DENTRO DEL PLAZO LEGAL

<u>PERIODO</u>	<u>No. DE DECLARACIÓN</u>	<u>FECHA DE PRESENTACIÓN</u>	<u>IMPUESTO</u>
Enero			\$ _____
Febrero			\$ _____
Marzo			\$ _____

Asimismo se determinó que la sociedad incumplió con las obligaciones formales _____ cometiendo infracciones a los Artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

COMPRAS Y CREDITOS FISCALES

DECLARADOS

Las compras y créditos que el contribuyente (persona natural o jurídica) registró y declaró durante los períodos tributarios auditados, corresponden en su mayor parte a desembolsos útiles y necesarios para el giro o actividad realizadas para la obtención de los ingresos gravables.

Las compras y créditos declarados fueron verificados a través de los procedimientos de auditoria siguientes:

(Detallar en forma sintetizada los procedimientos de auditoria utilizados)

CREDITOS FISCALES OBJETADOS

Con base a lo establecido en los Artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, relacionado con los artículos _____ de su Reglamento se efectuaron objeciones a los créditos fiscales declarados originados por compras, según se expone a continuación (la base legal citada debe hacer referencia a cada una de las razones por las cuales no se acepta la deducción del crédito fiscal, explicando en cada período tributario el origen de la objeción; además se debe cuantificar los valores a objetar por cada razón y origen de la referida objeción por período tributario. Ej.: créditos fiscales no documentados, créditos fiscales existentes, créditos fiscales registrados y reclamados fuera del plazo legal, créditos fiscales no registrados, créditos fiscales no necesarios al giro o actividad del contribuyente y cualquier otra razón establecida en los artículos _____ de la referida Ley).

Los créditos fiscales determinados se detallan en anexo.

(se debe de hacer un anexo en el que se detalle cada uno de los comprobantes de crédito fiscal objetados, especificando fecha de registro, fecha del documento, proveedor, NRC del proveedor, concepto de la compra, valor neto de compra, crédito fiscal, valor total de la compra y la razón de la objeción con su respectiva base legal que la ampara).

Se determinó que el contribuyente (persona natural o jurídica) incumplió con las obligaciones formales _____ y sustantivas _____, cometiendo infracciones a los Artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

COMPRAS Y CREDITOS FISCALES NO DECLARADOS.

Durante la fiscalización se determinó por medio de (explicar procedimientos), que el contribuyente (persona natural o jurídica) omitió declarar compras de bienes muebles gravados, consistentes en (explicar), los cuales forman parte del giro de las operaciones de la sociedad y se detallan en anexo.

Dichas compras se utilizarán de base para establecer ingresos por ventas omitidas, en el apartado de los ingresos declarados. En cuanto a los créditos fiscales no declarados (EN CASO DE QUE ESTOS ESTUVIERAN REGISTRADOS) no se admitirá su deducción en el presente estudio, debido a que la sociedad no los registró en los libros de compras IVA y además ya transcurrieron los dos períodos tributarios que siguen al de emisión de los documentos de acuerdo a lo previsto por los Artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

DETERMINACIÓN DEL CREDITO FISCAL PROPORCIONAL

El contribuyente (persona natural o jurídica) efectuó transferencia de bienes muebles y/o prestó servicios, gravados y exentos (CITAR BASE LEGAL DE LOS INGRESOS EXENTOS) y (no) aplicó la proporcionalidad para la determinación de los créditos fiscales deducibles, cumpliendo (incumpliendo) las disposiciones legales del Artículo _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, debido a lo cual se procedió a determinar los créditos fiscales deducibles en base al cálculo efectuado de la proporcionalidad según se detalla en anexo.

(Si hay actividad(es) excluida(s) incorporarse en el cálculo de la proporcionalidad).

Devolución IVA a Exportadores

Durante los períodos tributarios auditados, la sociedad solicitó devoluciones del remanente de crédito fiscal por las exportaciones, habiéndole concedido las siguientes devoluciones:

Período Solicitado	Crédito Fiscal Autorizado	Resolución(es) No. Hora Fecha
200 _____		
Enero	\$ _____	
Febrero	\$ _____	
Marzo	\$ _____	

Dichas devoluciones fueron autorizadas sin perjuicio del derecho a fiscalización que le compete a la Administración Tributaria, debido a los ingresos y débitos determinados, compras y créditos objetados, se modificó el remanente acumulado para los períodos sujetos de investigación, por lo cual se efectuó nuevo cálculo e los valores a reintegrar según se detalla en anexo _____. Como consecuencia de dicho cálculo, con base a los Artículos _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Artículos _____ de su Reglamento, se determina que la sociedad se le devolvió en exceso los valores siguientes:

Período Solicitado	Crédito Fiscal		Devuelto en exceso
	A Devolver	Autorizado	
200 _____			
Enero	\$ _____	\$ _____	\$ _____
Febrero	\$ _____	\$ _____	\$ _____
Marzo	\$ _____	\$ _____	\$ _____

Por haber reclamado devolución el crédito fiscal en exceso, el contribuyente, cometió defraudación de acuerdo a lo previsto por el Artículo _____ de la Ley en comento.

Después del análisis realizado al presente rubro, se concluyó que las compras y créditos fiscales (no) han sido declarados correctamente, ya que (no) cumplen con lo establecido en los artículos (según sea el caso) _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, por lo cual (no) se harán los reparos en los apartados correspondientes.

RETENCIONES

Se comprobó que el contribuyente (persona natural o jurídica), efectuó retenciones conforme a los Artículos _____ de la Ley y ____ del Reglamento.

Después del análisis realizado el presente rubro, se concluyó que el contribuyente (no) emitió los respectivos comprobantes, (no) registró, (no) declaró y enteró correctamente su valor, según lo establece el artículo _____ de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, por lo cual (no) se harán los reparos en los apartados correspondientes.

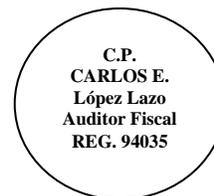
CONCLUSIÓN

Se debe de hacer un resumen de los hallazgos determinados en el desarrollo de la Auditoria Tributaria, señalando las bases legales incumplidas respecto a las obligaciones formales y sustantivas por cada apartado del presente informe.

Agradeciendo su colaboración ,nos ponemos a sus apreciables órdenes para cualquier ampliación verbal o comentarios al presente informe.

Atentamente,

C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035



MODELO DE DIAGNOSTICO FISCAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Lugar y fecha _____

Señor
Contribuyente
Representante Legal
Presente:

Se ha desarrollado la Auditoria Tributaria, para lo cuál se nos ha nombrado para dictaminar fiscalmente durante el ejercicio impositivo _____ agregado al expediente No. _____ NIT: _____, perteneciente al contribuyente (persona natural o jurídica), en el cual se designa para que se le verifique y dictamine si el contribuyente (persona natural o jurídica) ha dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, su Reglamento y demás disposiciones legales, durante el (los) ejercicio(s) impositivo(s) comprendidos del _____ al _____ de dos mil ____.

ACTIVIDAD ECONOMICA

La actividad económica principal que el contribuyente desarrolló durante el ejercicio dictaminado consistió en (relacionar la actividad económica del contribuyente con las diferentes fuentes de ingreso, además se debe de mencionar la actividad económica No Gravada por la Ley en materia).

Para el desarrollo de su actividad económica el contribuyente poseía y dispuso de los establecimientos comerciales siguientes: (detallar dirección de ubicación).

(Se debe de considerar el ambiente económico (tipo de mercado en el que se desenvuelve) y aspectos comerciales (distribución por mayoreo y menudeo); además considerar los términos comerciales como contratos, franquicias y uso de patentes y marcas).

CONSTITUCIÓN DE LA SOCIEDAD

La sociedad se constituyó por medio de escritura pública otorgada el día ____ de ____ del año ____, ante los oficios notariales de _____, inscrita al número del libro _____ con fecha ____ en el Registro de Sociedades del Registro de Comercio, con un capital social de \$ _____, representado y dividido en ____ acciones, con un valor nominal de \$ _____ cada una.

Modificación(es) al pacto social

Según escritura pública de fecha _____ otorgada ante el notario _____, se modificó el pacto social original, en los apartados señalados en las cláusulas _____ de la modificación a saber: _____.

Dicho(s) documento(s) se encuentra(n) inscrito(s) en el Registro de Comercio bajo el número _____, folios _____ y siguientes, del libro _____ del Registro de Sociedades, con fecha _____.

(Cuando existan varias modificaciones al pacto social, describir únicamente aquellas que inciden en el estudio, como por ejemplo: cambio de razón social o denominación, cambio de régimen y otros).

CONTABILIDAD

El contribuyente (persona natural o jurídica) para el (los) ejercicio(s) examinados(s) controló sus operaciones por medio de contabilidad formal en libros (u hojas sueltas) debidamente legalizados, los cuales son llevadas en forma manual (o mecanizada) según lo establecen los Artículos _____ de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, _____ de su Reglamento y _____ Código Tributario . El sistema para llevar dicha contabilidad está debidamente autorizado por la autoridad correspondiente (citar nombre completo de la entidad, institución o auditor que lo autoriza) según resolución No. _____ de fecha _____ además, utilizó libros auxiliares de cuentas de resultado y cuentas de balance, y (no) posee la documentación de soporte, la cual se encuentra archivada en legajos en forma cronológica.

Para el registro de las operaciones de ingresos, costos y gastos, se utilizaron las cuentas contables siguientes:

(Describir brevemente las cuentas y codificación contable vinculado con los hechos generadores del impuesto)

Para el control y registro de las operaciones afectadas al impuestos en estudio utilizó los libros, registros y archivos especiales, descritos en el sistema contable autorizado, los cuales se encontraron para los ejercicios impositivos investigados con las anotaciones a las siguientes fecha:

LIBRO	FECHA	FOLIO	RENLÓN
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

(Se anotaré la fecha del último registro del ejercicio examinado)

De la revisión efectuada a los libros, se determinó lo siguiente:

- Durante los ejercicios dictaminados los libros (no) se encontraron con atraso.

(comentario por acción u omisión: actualización de los mismos con su correspondiente base legal, en otros)

- Después de efectuar el análisis a los registros contables se determinó que (no) garantizan el interés fiscal.

INVESTIGACIÓN

La investigación se efectuó en las oficinas administrativas del contribuyente, ubicadas en _____, donde (no) proporcionaron la documentación probatoria existente y se (no se) recibió la colaboración necesaria para efectuar la auditoria; además se efectuó visita a las sucursales, bodegas, plantas y otros locales, situados en _____, a efectos de realizar procedimientos de auditoria necesarios (describirlos en forma sintetizada).

Sirvieron de base para realizar el presente estudio: La Contabilidad formal del contribuyente y su documentación de soporte, los libros de IVA, las declaraciones presentadas a la Administración Tributaria, documentación emitida (facturas, comprobantes de crédito fiscal, facturas de exportación, notas de débito, notas de crédito comprobantes de retención y notas de remisión) y documentación recibida (comprobantes de crédito fiscal, notas de débito, de crédito), pólizas de importación, cuadros de proporcionalidad, resoluciones emitidas por esta oficina, referentes a: _____, además se utilizó de base la(s) declaración(es) del Impuesto sobre la Renta del (o los) ejercicio(s) de 200__ y 200__, declaraciones de Pago a Cuenta desde__ hasta____, la información solicitada y recibida de la sociedad y de terceros, (establecer claramente si la información recibida de terceros sirvió de base para determinación de ingresos y compras, o si solamente sirvió para confirmar saldos) durante el proceso de investigación.

INGRESOS

Los ingresos obtenidos durante el (los) ejercicio(s) investigado(s), provinieron principalmente de (mencionar las fuentes) asimismo, percibió otros ingresos por concepto de (citar las fuentes). Los que de conformidad al Artículo 1 de la Ley de Impuesto sobre la Renta constituye **HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO**. Asimismo estos ingresos constituyen **RENTA OBTENIDA** según el artículo 2 (**SEÑALAR LITERALES PERTINENTES**) de la referida ley, en relación con el artículo _____ de su Reglamento.

El contribuyente percibió ingresos gravables provenientes de _____, y no gravables por _____ (Citar en ambos casos las fuentes y bases legales).

Este párrafo se utiliza únicamente cuando hayan ingresos gravados, no gravados y exentos).

La verificación de dichos ingresos se realizó a través de los procedimientos de auditoria utilizados).

Después del análisis realizado al presente rubro, se concluyó que los ingresos (no) han sido declarados correctamente, por lo cual (no) se harán modificaciones.

INGRESOS NO DECLARADOS

De conformidad a lo prescrito en los Artículos_____ (según el caso) de la Ley de Impuestos sobre la Renta, en relación con los Artículos_____ de su Reglamento, se determinan ingresos no declarados, según se expone a continuación:

(Detallar fuentes de ingreso donde se determinaron los valores no declarados y apoyarse citando anexos).

Resumen Ingresos determinados

	200_____
Ingresos Declarados	\$
(+) Ingresos no Declarados	\$
(+) Ingresos Declarados Indebidamente	\$
(+) Otros (Especificar)	\$
- (=) Ingresos Determinados	\$

DEDUCCIONES

COSTOS

El valor reclamado por este concepto, está constituido por (dependerá de la naturaleza del negocio).

(Describir los elementos que contribuyen el costo y los procedimientos utilizados para dicho estudio)

Se constató que la sociedad, maneja sus inventarios con el sistema_____ y que para valuarlos utiliza el método_____; además se obtuvo el detalle de inventarios inicial(es) y final(es), a fin de verificar su correcta valuación y presentación, determinándose lo siguiente:

COSTO OBJETADO

Con base a lo establecido en los Art.(s)_____ (según el caso) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relacionado con los Art.(s) del Reglamento de la misma (según el caso), se efectúa objeción al costo conforme al siguiente resumen:

Resumen de Costo Objetado:

		200__
	Por corresponder a costo capitalizable	\$
(+)	Por corresponder a costo de otro ejercicio	\$
-	(+) Otros (Especificar)	\$ _____
-	(=) Costos Objetados	\$ _____

(Detallar en anexo los costos objetados)

De los resultados obtenidos en las pruebas realizadas se concluye que los valores reclamados y declarados por los conceptos citados (no) han sido declarados correctamente, por lo que (no) se harán modificaciones.

COSTOS NO RECLAMADOS

Con base a lo establecido en los Artículos_____ (según el caso) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en relación con los Artículos_____ de su Reglamento, se establecen valores no reclamados por concepto de_____, conforme al resumen siguiente:

(Detallar los costos No Reclamados ó describirlos en anexo)

GASTOS

Los gastos que el contribuyente reclama están clasificados de la siguiente manera:_____, (como están clasificados), dichos gastos poseen las subcuentas necesarias para identificarlo, verificándose mediante los documentos probatorios siguientes:_____

(Describir los procedimientos utilizados para el estudio y la base legal)

Determinándose que en su mayoría se encuentran debidamente comprobados y son necesarios para la conservación de la fuente, sin embargo se harán objeciones a los gastos por no proceder su deducción con base a las disposiciones de Ley.

OBJECIONES A GASTOS

Con base a lo establecido en el (los) Art.(s)_____ (según el caso) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, relacionado(s) con el (los) Art.(s)_____ del Reglamento de la misma (según el caso), se efectúa objeción al (los) gasto(s) reclamado(s) detallados en anexo____, cuyo resumen se presenta a continuación:

Resumen de Gastos Objetados:

		200____
	Gastos Administración	\$
(+)	Gastos de Venta	\$
(+)	Gastos Financieros	\$
-	(+) Otros Gastos	\$ _____
-	(=) Gastos Objetados	\$ <u>=====</u>

GASTOS NO RECLAMADOS

Con base a lo establecido en los Artículos_____ (según el caso) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en relación a los Artículos_____ de su Reglamento, se establecen valores no reclamados por concepto de_____, conforme al resumen siguiente:

(Detallar los Gastos No Reclamados ó describirlos en anexo)

AGENTE DE RETENCIÓN

El contribuyente actuó (o debió actuar) como agente de retención conforme al (los) artículo(s)_____ (según el caso) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en relación con los artículos_____ de su Reglamento, por lo que se verificó que las retenciones (no) fueron efectuadas de acuerdo a lo previsto en los artículos_____, de la citada Ley (no) se han enterado oportunamente y su cuantía correcta.

RETENCIONES

Se verificó que las retenciones de Impuesto Sobre la Renta efectuadas al contribuyente por (personas jurídicas o naturales)____, se fundamentan en el (los) Art.(s)____ de la Ley, comprobándose que fueron debidamente documentados (o no) conforme al siguiente detalle:

PAGO A CUENTA

Se comprobó que el contribuyente efectuó enteros mensuales por el sistema de pago o anticipo a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, conforme a los Artículos _____de la Ley, efectuándose la verificación del correcto acreditamiento según el siguiente detalle:

ENERO \$ _____
FEBRERO \$ _____

DETERMINACIÓN DE RESULTADOS

En este apartado se detallará lo determinado, desvirtuado y confirmado por la administración relativo a: ingreso, costos y gastos y retenciones.

	DETERMINADO	DESVIRTUADO	CONFIRMADO
INGRESOS	\$ _____	\$ _____	\$ _____
COSTOS	\$ _____	\$ _____	\$ _____
GASTOS	\$ _____	\$ _____	\$ _____
RETENCIONES	\$ _____	\$ _____	\$ _____
TOTALES	\$ <u>_____</u>	\$ <u>_____</u>	\$ <u>_____</u>

CONCLUSIÓN

Se debe de hacer un resumen de los hallazgos determinados en la investigación señalando las bases legales incumplidas por cada apartado del presente informe.

Agradeciendo su colaboración ,nos ponemos a sus apreciables órdenes para cualquier ampliación verbal o comentarios al presente informe.

Atentamente,

C.P. Carlos E. López Lazo
Registro No. 94035

