

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



**“MANUAL DE TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA  
PREVENTIVA, PARA LA EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES  
TRIBUTARIAS RELATIVAS A LAS LEYES DE IMPUESTOS INTERNOS.”**

**TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:**

**MARCOS DE JESÚS MENA IGLESIAS  
ELMER ISRAEL MIRANDA BARRERA  
JORGE ALBERTO PEREZ MENJIVAR**

**PARA OPTAR AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA**

**Febrero del 2003**

**CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, EL SALVADOR,  
CENTROAMERICA**

# INDICE

## CAPITULO I

1.	MARCO TEÓRICO.	1
1.1	MARCO REFERENCIAL.	1
1.1.1	ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA INTERNA	1
1.1.2	ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA FISCAL	3
1.1.2.1	EL SISTEMA TRIBUTARIO EN EL SALVADOR	3
1.1.2.2	SURGIMIENTO Y EVOLUCIÓN DE LA AUDITORIA FISCAL	3
1.1.2.3	EL ENFOQUE DE LA AUDITORIA FISCAL.	4
1.1.2.4	ROL DEL AUDITOR INTERNO EN LOS ASPECTOS FISCALES	4
1.1.2.5	LIMITACIONES DEL AUDITOR INTERNO EN ASPECTOS FISCALES	6
1.2	MARCO LEGAL.	6
1.2.1	CÓDIGO TRIBUTARIO.	6
1.2.1.1	PRINCIPIOS JURÍDICOS BÁSICOS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.	6
1.2.1.2	OBJETIVOS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.	8
1.2.1.3	FUNCIONES BÁSICAS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	8
1.2.2	OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	9
1.2.2.1	OBLIGACIONES DE INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES E INFORMAR.	9
1.2.2.2	OBLIGACIONES DE PRESENTAR DECLARACIÓN.	10
1.2.3	FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	10
1.2.3.1	INCUMPLIMIENTOS RELACIONADOS CON LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL.	13
1.2.3.2	INCUMPLIMIENTO A LA OBLIGACIÓN DE NOMBRAR AUDITOR PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL.	15
1.2.4	INFORME FISCAL	15
1.2.4.1	PERÍODO DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL.	15
1.2.4.2	CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR PARA DICTAMINARSE FISCALMENTE.	15
1.2.4.3	REQUISITOS GENERALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL.	16
1.2.4.4	PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN.	17
1.2.4.5	DICTÁMENES E INFORMES FISCALES QUE CARECEN DE VALIDEZ PARA LA ADMINISTRACIÓN.	17

1.2.5	NORMA PARA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.	18
1.2.5.1	ANTECEDENTES	18
1.2.5.2	JUSTIFICACIÓN DE LA NORMA.	19
1.2.5.3	OBJETIVOS DE LA NORMA.	20
1.2.5.4	CONCEPTO GENERAL.	20
1.2.5.5	DESARROLLO DEL TRABAJO A REALIZAR.	21
1.2.5.6	ENTENDIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES O SUSTANTIVAS.	22
1.3	MARCO TEORICO CONCEPTUAL.	22
1.3.1	TIPOS DE AUDITORIAS RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.	22
1.3.1.1	AUDITORIA FINANCIERA.	22
1.3.1.2	AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO.	23
1.3.1.3	AUDITORIA INTEGRAL.	23
1.3.1.4	AUDITORIA INTERNA.	23
1.3.1.5	AUDITORIA FISCAL.	23
1.3.1.6	AUDITORIA PREVENTIVA	24
1.3.2	AUDITARÍA TRIBUTARIA	24
1.3.2.1	PRINCIPIOS DE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA	24
1.3.2.2	OBJETIVOS DE LA AUDITARÍA TRIBUTARIA	26
1.3.2.3	EL ENFOQUE DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.	26
1.3.3	PLANEACIÓN GENERAL DE AUDITORIA FISCAL	27
1.3.1.1	INFORMACIÓN ESENCIAL PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA	29
1.3.3.2	ELEMENTOS DE LA PLANEACIÓN DE AUDITORIA INTERNA	30
1.3.4	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	31
1.3.4.1	DEFINICIÓN DE TÉCNICAS DE AUDITORIA.	31
1.3.4.2	DEFINICIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.	31
1.3.4.3	CARACTERÍSTICAS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA FISCAL	31
1.3.5	TIPOS DE TÉCNICAS DE AUDITORIA.	33
1.3.5.1	EXTERNAS	33
1.3.5.2	INTERNAS	34
1.3.6	PROGRAMAS	34
1.3.6.1	PROGRAMAS GENERALES.	34
1.3.6.2	PROGRAMAS DETALLADOS.	35

1.3.7	PLANEACIÓN DE UN PROGRAMA DETALLADO	35
1.3.7.1	PROGRAMAS ESTÁNDAR.	35
1.3.7.2	PROGRAMAS ESPECÍFICOS.	35
1.3.7.3	EL PROGRAMA PREDETERMINADO	36
1.3.7.4	PROGRAMA PROGRESIVO	36
1.3.8	ELABORACIÓN DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS.	36
1.3.8.1	MANUALES.	36
1.3.8.2	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS.	37
1.3.8.3	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA FISCAL.	37
1.3.8.4	OBJETIVOS DEL MANUAL DE AUDITORIA INTERNA FISCAL	38
1.3.8.5	CARACTERÍSTICAS DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA FISCAL	39
1.3.8.6	OBJETIVOS.	40
1.3.8.7	GENERAL.	40
1.3.8.8	ESPECÍFICO	40
1.3.9	CUENTAS A FISCALIZAR.	40
1.3.10	RIESGOS.	41
1.3.10.1	IDENTIFICACIÓN DE AREAS DE RIESGO	41
1.3.10.2	INDICADORES DE CRECIMIENTO	43
1.3.10.3	INDICADORES DE COMPORTAMIENTO TRIBUTARIO.	44
1.3.10.4	INDICADORES DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.	44
1.3.11	TIPOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA FISCAL PREVENTIVA	45
1.3.11.1.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES.	45
1.3.11.2.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LAS NOTIFICACIONES.	45
1.3.11.3.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA EMISIÓN Y ENTREGA DE DOCUMENTOS LEGALES.	46
1.3.11.4.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EXIGIR Y RETIRAR DOCUMENTOS.	46
1.3.11.5.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PROPORCIONAR INFORMACIÓN.	47
1.3.11.6.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PERMITIR EL CONTROL Y FISCALIZACIÓN.	47
1.3.11.7.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL	

	NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL.	47
1.3.11.8.	PROGRAMA PARA: REVISIÓN DE DECLARACIONES DE RENTA ANUAL.	48
1.3.11.9.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES MENSUALES TRIBUTARIAS, CUANDO EXISTA O NO IMPUESTO A PAGAR EN LOS IMPUESTOS DE IVA, PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO.	48
1.3.11.10.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TRANSFERENCIA DE BIENES RAÍCES	49
1.3.11.11.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LOS REGISTROS CONTABLES E INVENTARIOS.	49
1.3.11.12.	PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DE LAS RETENCIONES Y PERCEPCIONES DEL IMPUESTO DEL IVA.	50
1.3.11.13.	PROGRAMA PARA: GANANCIA DE CAPITAL.	50
1.3.11.14.	PROGRAMA PARA: OTRAS OBLIGACIONES FORMALES.	50

## **CAPITULO II**

2.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO	51
2.1	METODOLOGÍA UTILIZADA EN LA INVESTIGACIÓN	51
2.1.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN	52
2.1.2.	RECOPIACIÓN DE DATOS	53
2.1.3.	DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO	54
2.1.4.	DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA	54
2.1.5.	MÉTODO E INSTRUMENTO PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS	55
2.1.6	PLANIFICACIÓN PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS Y DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN.	55
2.1.7	PLAN DE TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	56

## **CAPITULO III**

3.	TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE ENCUESTAS DIRIGIDAS A LAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA.	57
3.1.	ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACION DE CAMPO	57
3.2	RESULTADOS CUANTITATIVOS	62

## CAPITULO IV

4.	MANUAL DE TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA PREVENTIVA, PARA LA EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS RELATIVAS A LAS LEYES DE IMPUESTOS INTERNOS.	71
4.1	CONTEXTO DE LA PROPUESTA	71
4.1.1	MARCO REFERENCIAL DEL CASO PRÁCTICO	73
4.1.1.1	ENFOQUE DE LA PROPUESTA	73
4.1.2	METODOLOGÍA QUE SE UTILIZARÁ PARA LA ELABORACIÓN DE PROPUESTAS DE AUDITORIA INTERNA	73
4.1.3	PLANTEAMIENTO DE POLÍTICAS QUE ENMARCAN EL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA	74
4.1.3.1	BENEFICIOS	74
4.1.3.2	OBJETIVOS GENERALES	74
4.1.3.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	75
4.1.3.4	METODOLOGÍA DEL TRABAJO	75
4.1.3.5	RELACIÓN JERÁRQUICA	75
4.1.3.6	ESTABLECIMIENTO DE LOS POSIBLES PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	76
4.1.3.7	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA PRUEBAS DE TRANSACCIONES Y SALDOS	76
4.1.4	CONTENIDO DE LA PROPUESTA	76
4.1.4.1	OBJETIVO DE LA PROPUESTA DE AUDITORIA INTERNA FISCAL	77
4.1.4.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	77
4.2	LA PLANEACIÓN.	78
4.2.1	PLANEACIÓN GENERAL	78
4.2.2	PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA FISCAL	79
4.3	PROCESO DE AUDITORIA INTERNA FISCAL	79
4.3.1	OBJETIVOS DE AUDITORIA	79
4.3.2	ENFOQUE DE AUDITORIA	80
4.3.3	CONOCIMIENTO DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA	80
4.3.4	ALCANCE DE LA AUDITORIA	80
4.3.5	ADMINISTRACIÓN Y SUPERVISIÓN DEL TRABAJO	81
4.3.6	DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO	81
4.3.7	DEFINICIÓN DE CADA FASE.	81
4.3.8	PREPARACIÓN DE PROGRAMA A LA MEDIDA DE AUDITORIA INTERNA FISCAL.	82
4.3.8.1	PROGRAMAS DE AUDITORIA	83

4.3.8.2	IMPORTANCIA	83
4.4	PROGRAMAS DE AUDITORIA FISCAL PARA OBLIGACIONES FORMALES	84
4.4.1.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES.	84
4.4.1.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE	84
4.4.1.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	85
4.4.1.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE	85
4.4.1.4	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR OCASIONALMENTE	86
4.4.2.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LAS NOTIFICACIONES.	87
4.4.2.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE	87
4.4.2.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	87
4.4.2.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE	88
4.4.3.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA EMISIÓN Y ENTREGA DE DOCUMENTOS LEGALES.	89
4.4.3.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE	89
4.4.3.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE	93
4.4.3.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	95
4.4.4.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EXIGIR Y RETIRAR DOCUMENTOS.	96
4.4.4.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE	96
4.4.5.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PROPORCIONAR INFORMACIÓN.	97
4.4.5.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	97
4.4.5.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE	98
4.4.5.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR EVENTUALMENTE	100
4.4.6.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PERMITIR EL CONTROL Y FISCALIZACIÓN.	101
4.4.6.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	101
4.4.7.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL.	102
4.4.7.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR EL PRIMER TRIMESTRE DEL EJERCICIO	102
4.4.8.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OTRAS OBLIGACIONES FORMALES.	104
4.4.8.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	104
4.4.8.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE	105

4.4.8.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR CUANDO SEA NECESARIO	107
4.5.	PROGRAMAS DE AUDITORIA FISCAL PARA OBLIGACIONES SUSTANTIVAS	108
4.5.1.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA REVISIÓN DE DECLARACIONES DE RENTA ANUAL.	108
4.5.1.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE	108
4.5.1.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	110
4.5.1.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE	110
4.5.2.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES MENSUALES TRIBUTARIAS, CUANDO EXISTA O NO IMPUESTO A PAGAR EN LOS IMPUESTOS DE IVA, PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO.	113
4.5.2.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE	113
4.5.3.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DEL IMPUESTOS SOBRE TRANSFERENCIA DE BIENES RAÍCES	120
4.5.3.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR CUANDO APLIQUE	120
4.5.4.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LOS REGISTROS CONTABLES E INVENTARIOS.	121
4.5.4.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE	121
4.5.4.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE	124
4.5.4.3	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE	126
4.5.4.4	PROCEDIMIENTO A EJECUTAR ANUALMENTE	128
4.5.4.5	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR CUANDO SEA NECESARIO	129
4.5.5.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DE LAS RETENCIONES Y PERCEPCIONES DEL IMPUESTO DEL IVA.	130
4.5.5.1	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE	130
4.5.5.2	PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE	131
4.5.6.	PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA GANANCIA DE CAPITAL.	132
4.5.6.1	PROCEDIMIENTOS APLICABLES ANUALMENTE	132

## **CAPITULO V**

5.	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	136
5.1	CONCLUSIONES	136
5.2	RECOMENDACIONES	137

## INTRODUCCION

El trabajo a desarrollar esta orientado al desarrollo de procedimientos para la ejecución de la auditoria fiscal con enfoque preventivo, la planeación tiene el objeto de conducir a la auditoría a tener funciones de asesoría a los ejecutivos respecto a cuestionamientos tributarios de la organización, y la verificación del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas propias de la institución, y de esta forma coadyuvar a la gestión empresarial para afrontar los cambios legislativos.

La formulación y diseño de procedimientos para la auditoria fiscal en las unidades de auditoria interna, está preparada en forma empírica y de forma general, debido a que la mayoría no pone en práctica los Procedimientos y Técnicas de Auditoría para efectos de diseñar y formular una ejecución de auditoria que sea ordenada y coherente, que es uno de los elementos más importantes del proceso de la auditoria fiscal; por lo que no se cuenta con un documento que sirva de guía para el desarrollo de la auditoria fiscal, propiciando que la auditoria se realice en forma deficientemente y sin control.

Al realizar una investigación previa con las Unidades de Auditoria Interna de la mediana empresa, se detectó deficiencias en los procedimientos utilizados en la ejecución de auditoria fiscal, especialmente con un enfoque preventivo, deficiencias en los Planes de Trabajos elaborados por el personal de la unidad, por lo anterior surge la necesidad de crear un documento guía que conste de lineamientos para los procedimientos a utilizar en la auditoría fiscal con enfoque preventivo que cumpla con las normativas técnicas, y legales, según lo dispone el Código Tributario.

Al finalizar el trabajo se obtuvo la propuesta de una guía para la elaboración de un manual de procedimientos que sirva para la fiscalización interna respecto a obligaciones formales y sustantivas a las que esta sujeta la mediana empresa.

En el manual de procedimientos se plasmó la información que se considera necesaria para el enfoque preventivo que se dará a la auditoría fiscal, lo que conlleva a la selección adecuada de las actividades de auditoría y los procedimientos y técnicas para la elaboración de los programas generales y específicos de auditoría.

El presente trabajo sobre procedimientos de auditoría fiscal en la mediana empresa, tiene su origen en la búsqueda de herramientas de apoyo técnico a los auditores internos, con la finalidad de obtener un desarrollo y especialmente la ejecución de la auditoría que puedan coadyuvar a minimizar los incumplimientos formales y sustantivos, de esa forma depurar el área fiscal antes de la emisión del Dictamen e Informe Fiscal del Auditor Fiscal nombrado por la empresa.

Capítulo I El marco teórico contiene generalidades sobre la Auditoría interna y la auditoría fiscal que constituyen la base teórica del trabajo de investigación desarrollado y los conceptos concernientes al tema en estudio, los cuales serán aplicados en la ejecución y forman parte en el trabajo final; contiene la parte teórica referente a las bases para la elaboración de manuales sobre técnicas y procedimientos de auditoría con enfoque Tributaria, evaluación del control interno y su alcance; además, contiene la administración del departamento de auditoría y el uso de programas de trabajo; consecuentemente se incluyen conceptos que proporcionan las herramientas y lineamientos técnicos básicos para desarrollar la etapa de Ejecución de la auditoría; con la diversidad de conceptos incluidos en este capítulo el Auditor Interno de la mediana empresa estará capacitado para abordar los aspectos de cumplimiento fiscales con enfoque preventivo.

Capítulo II Presenta un panorama detallado de la metodología utilizada durante la investigación. Se define el área de estudio y los resultados que se espera obtener, 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.

Capítulo III Se presentan los resultados obtenidos su análisis y la tabulación de los mismos, que además incluye un diagnóstico sobre las situaciones encontradas

Capítulo IV En esta parte del trabajo se describe el marco referencial y el contexto de la propuesta; seguidamente se presenta el desarrollo de los procedimientos a utilizar, los cuales se exponen con un enfoque de auditoría interna, ya que los procedimientos están subdivididos en: procedimientos para revisión de obligaciones formales y sustantivas, a su vez se dividen en procedimientos mensuales, trimestrales, semestrales y anuales. Los procedimientos detallan los lineamientos técnicos y legales para desarrollar la ejecución de la auditoría Fiscal. Al terminar el trabajo se obtendrá un manual de procedimientos que podrá ser aplicado por las unidades de auditoría interna en la mediana empresa salvadoreña.

Capítulo V Se plantean las principales conclusiones y recomendaciones que, según criterio del grupo de trabajo, merecen destacarse y que su puesta en práctica posibilitaría a los auditores internos de la mediana empresa, superar en alguna medida las deficiencias y limitantes detectadas en la etapa de investigación.

## **CAPITULO I**

### **1. MARCO TEORICO**

#### **1.1 MARCO REFERENCIAL.**

##### **1.1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA INTERNA**

En los Estados Unidos de América, se fundó en la ciudad de New York en 1887 “American Association of Public Accountants”, es decir la Asociación Americana de Contadores Públicos.

En 1900, a principios del siglo pasado, en la misma ciudad, se constituyó la Escuela de Comercio, Contabilidad y Finanzas. Dos años más tarde, se fundó la “Federación de Sociedades de Contadores Públicos de los Estados Unidos”. En el año de 1905, a través de convenios se fusionaron la Asociación de Contadores Públicos Americanos con la Federación de Sociedades de Contadores Públicos de los Estados Unidos. De esta fusión, hacia el año 1916, surge como resultado el Instituto Americano de Contadores (AICPA), convirtiéndose así, en la mayor organización de los Estados Unidos, en materia de contaduría.

La corriente profesional que se impulsó en Inglaterra y se trasladó a los Estados Unidos, ha sostenido su ritmo de influencia renovadora y formativa hacia los países de América Latina y por razones geográficas o por inquietudes propias de los profesionales; México ha sido el país, que directamente ha recibido dicha influencia lo cual ha estimulado el desarrollo de la profesión. Es así, como nace el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, el cual ha sido depositario de la experiencia profesional Americana. Expresada en la publicación de las “Normas y Procedimientos de Auditoría” del Instituto Americano de Contadores Públicos, dando paso así, a que todos los profesionales de habla Hispánica, pudiesen acceder esta nueva escuela de pensamiento.

Paralelamente al crecimiento de la auditoria independiente en los Estados Unidos, se desarrollaron la Auditoria Interna y la del Gobierno, la que entro a formar parte del campo de la auditoria, a medida que los auditores independientes, se dieron cuenta de la importancia de un buen sistema de control interno y relación con el alcance de las pruebas a efectuarse en una auditoria independiente, se mostraron partidarios del crecimiento de los departamentos de auditoria en las organizaciones de los clientes.

Sin embargo, debido al crecimiento de los negocios el trabajo del auditor independiente no es suficiente para el control de las actividades de la gestión empresarial, surge la necesidad de contar con personal de auditoria a tiempo completo para mejorar el control y la supervisión en las empresas.

Es así, como se desarrollan las unidades de auditoria interna, por la complejidad de las empresas y la diversificación del trabajo. Esto hace que amerite más atención por parte del auditor, a las áreas mas criticas para evitar malversación de fondos, mal manejo en los inventarios, y un buen control en las cuentas por cobrar. Lo que ha permitido que el profesional en contaduría pública, haya tenido que capacitarse y crear nuevos mecanismos de control.

En el año de 1941 surge el Instituto de Auditores Internos (IIA), a la cual están asociados diferentes gremiales de diversos países de Europa, Estados Unidos, Canadá y El Salvador, cuya finalidad es la investigación y divulgación de normas de auditoria interna. En 1947 dicha Institución amplia las funciones de la auditoria interna, no solo lo referente a las actividades contables y financieras; sino más bien aquellas que se consideran como administrativas.

En El Salvador, por decreto ejecutivo No. 80 del 6 de febrero de 1984 se crea la Asociación de Auditores Internos de El Salvador (AUDISAL), publicado en el Diario Oficial de fecha 23 de febrero de 1984 y en ese mismo entra en vigencia para funcionar.

También se suscriben al Instituto de Auditores Internos el 3 de julio de 1988, bajo el capítulo No. 221.

## **1.1.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA FISCAL**

### **1.1.2.1 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 las que realizan en el sector informal, que se presentan compras y ventas sin la documentación respectiva, cuantificando todas estas operaciones, 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 elusión fiscal aun con las reformas recientes en que restringe de ciertas erogaciones a los comerciantes o empresarios, como gastos generadores de las fuentes de ingreso.

### **1.1.2.1 SURGIMIENTO Y EVOLUCIÓN DE LA AUDITORIA FISCAL**

La auditoría experimenta procesos de investigación y evolución que han dado como resultado la Auditoría Fiscal, cuya característica principal es que su cobertura no se delimita al estudio de aspectos de una auditoría tradicional de estados financieros, sino que además, estudia áreas estratégicas de la empresa, como 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 científicos de la auditoría y la demanda de los usuarios de ésta, surge la Auditoría Fiscal como opción para ser desarrollada por el contador público y de beneficios para los entes económicos ante la búsqueda de alternativas para integrarse adecuadamente al proceso de globalización, de las obligaciones tributarias, leyes y normativas de la Dirección General de Impuestos Internos, para superar la problemática de sus empresas.

#### **1.1.2.3 EL ENFOQUE DE LA AUDITORIA FISCAL.**

El profesional de Contaduría Pública, dedicado a los servicios de Auditoría Fiscal 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; sin embargo, antes de que se mencione acerca de una opinión de Auditoría Fiscal 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 subsiguiente de los servicios implementados posterior al informe.

#### **1.1.2.4 ROL DEL AUDITOR INTERNO EN LOS ASPECTOS FISCALES**

El sector privado Centroamericano y en particular el de El Salvador, no está ajeno a los vertiginosos cambios en las Leyes y Normativas Tributarias que están ocurriendo en el

plano económico a nivel mundial; en nuestro medio, de acuerdo al Artículo # 131 del Código Tributario, los contribuyentes que cumplan con las siguientes condiciones están obligados a nombrar un auditor para dictaminarse fiscalmente:

- a. Haber poseído un activo total al 31 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 de colones. (5,000,000.00)

Ante la situación descrita con anterioridad el auditor interno esta obligado a ir un paso adelante del auditor fiscal nombrado para dictaminar e informar a la Administración Tributaria sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias de la empresa.

La auditoria interna tratando de integrar en grandes grupos las funciones actuales del auditor interno se podría resumir en los siguientes puntos:

- a. Constatar la existencia de una adecuada estructura de control interno para lograr la protección de los activos de la empresa y garantizar la buena prestación de servicios a los usuarios.
- b. Verificar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentos, normas, manuales e instructivos vigentes relacionados; así como la verificación del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas a las que la empresa esta comprometida con la Dirección General de Impuestos internos.
- c. Informar oportunamente a los niveles de dirección adecuados, los hallazgos encontrados durante el desarrollo de las evaluaciones que afecten el normal desarrollo de las operaciones, ocasionen deterioro en el patrimonio y que amenacen la estabilidad de la empresa, recomendando acciones que contribuyan a superarlos.

### 1.1.2.5 LIMITACIONES DEL AUDITOR INTERNO EN ASPECTOS FISCALES

En la mediana empresa, los auditores internos conocen ampliamente las leyes tributarias, pero no están preparados para el desarrollo del proceso de una auditoría fiscal, lo que en gran medida limita su participación con la dirección en la toma de decisiones, principalmente en materia tributaria.

Ante el planteamiento anterior el Auditor Interno de nuestro medio no posee las herramientas y técnicas necesarias para tomar participación en la evaluación de las obligaciones tributarias de la empresa. Por lo tanto los métodos, procedimientos y técnicas deben ser actualizados de acuerdo a las necesidades de los auditores internos que desarrollan la auditoría fiscal para ofrecer garantía en los registros, efectividad del control interno y el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La auditoría fiscal en nuestro medio es novedoso, razón por la cual son pocos los auditores internos capacitados técnicamente para desarrollarla.

## 1.2 MARCO LEGAL.

### 1.2.1 CÓDIGO TRIBUTARIO.

#### 1.2.1.1 PRINCIPIOS JURÍDICOS BÁSICOS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO<sup>1</sup>.

Las actuaciones de la Administración Tributaria se ajustarán a los siguientes principios generales:

- a. **Justicia;** Con fundamento en el principio de justicia la Administración Tributaria garantizará la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias.
- b. **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.

---

<sup>1</sup> Art. 3 del Código Tributario.

- c. **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.
- d. **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.
- e. **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.
- f. **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.
- g. **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.
- h. **Verdad Material;** Las actuaciones de la Administración Tributaria se ampararán a la verdad material que resulte de los hechos investigados y conocidos.

#### 1.2.1.2 OBJETIVOS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

- a. Crear un marco jurídico tributario unificado que regule adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes, que permita garantizar los derechos

y obligaciones recíprocos, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y el de la seguridad jurídica.

- b. Proponer la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regulan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas, así como la aplicación homogénea de la normativa tributaria por parte de la Administración Tributaria.
- c. Corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseen las leyes tributarias, a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que expediten la recaudación fiscal, viabilizando además la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la Administración Tributaria.
- d. Emitir un marco legal que facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias, desarrolle los derechos de los administrados, mejore las posibilidades de control por parte de la Administración y garantice un adecuado flujo de recursos financieros que permitan atender las responsabilidades que competen al Estado.

#### **1.2.1.3 FUNCIONES BÁSICAS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA<sup>2</sup>.**

Son funciones básicas de la Administración Tributaria:

- a. El registro y control de los sujetos pasivos del impuesto;
- b. Exclusión de sujetos pasivos cuando carezcan de capacidad contributiva;
- c. Registro y control de los cumplimientos tributarios tanto de los contribuyentes como de los obligados formales;
- d. Control y designación de agentes de retención y de percepción;
- e. La fiscalización de las liquidaciones hechas por los contribuyentes;

---

<sup>2</sup> Art.23 del Código Tributario.

- f. Las liquidaciones oficiosas del impuesto;
- g. La aplicación de sanciones;
- h. La gestión administrativa del cobro del impuesto y accesorios;
- i. La gestión previa del cobro de la deuda tributaria por la vía judicial; y,
- j. Cualquier otra función que en materia de tributos internos le permita ejercer eficiente y técnicamente su función administradora.

## **1.2.2 OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

### **1.2.2.1 OBLIGACIONES DE INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES E INFORMAR<sup>3</sup>.**

La Administración Tributaria llevará un Registro de Contribuyentes de los impuestos que administre, según los sistemas y métodos que se estimen más adecuados.

Deberán inscribirse en el Registro los sujetos pasivos que de conformidad a los supuestos establecidos en este Código o en las leyes tributarias respectivas, resulten obligados al pago de los diferentes impuestos administrados por la Administración Tributaria, incluyendo los exportadores e importadores habituales. El plazo para inscribirse será dentro de los quince días siguientes a la fecha de iniciación de las actividades.

Las personas jurídicas, fideicomisos, sucesiones y los entes colectivos sin personalidad jurídica están sujetos a la obligación establecida en el inciso precedente, desde la fecha de su constitución, de su surgimiento, apertura o establecimiento, según sea el caso.

No estarán obligados a inscribirse en el Registro los sujetos excluidos como contribuyentes de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 28 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a menos que hagan uso

---

<sup>3</sup> Art. 86 del Código Tributario.

de la opción para asumir la calidad de contribuyentes que establece el Artículo 30 de la referida ley.

Los contribuyentes deberán informar a la Administración Tributaria todo cambio que ocurra en los datos básicos proporcionados en el Registro, dentro de los cinco días hábiles siguientes de realizado el cambio.

En caso de disolución, liquidación, fusión, transformación y cualquier modificación de la sociedad, ésta o el liquidador, en su caso, deben dar aviso a la Administración Tributaria, dentro de los quince días siguientes a la fecha que ocurra cualquiera de los casos previstos, acompañando la documentación correspondiente. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en el presente Artículo será sancionado conforme al Artículo 235 de este Código.

#### **1.2.2.2 OBLIGACIONES DE PRESENTAR DECLARACIÓN<sup>4</sup>.**

Están obligados a presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyentes o de responsables, aún cuando ella no dé lugar al pago del impuesto, de acuerdo a lo previsto en las leyes correspondientes, salvo en los casos expresamente señalados por las leyes tributarias respectivas.

#### **1.2.3 FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La Administración Tributaria tendrá facultades de fiscalización, inspección, investigación y control, para asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluso respecto de los sujetos que gocen de exenciones, franquicias o incentivos tributarios. En el ejercicio de sus facultades la Administración Tributaria podrá especialmente:

---

<sup>4</sup> Art. 91 del Código de Comercio.

- a. Requerir a los sujetos pasivos los comprobantes fiscales, libros, balances, registros, sistemas, programas y archivos de contabilidad manual, mecánica o computarizada, la correspondencia comercial y demás documentos emitidos por el investigado o por terceros y que den cuenta de sus operaciones; así como examinar y verificar los mismos;
- b. Verificar las cantidades, condiciones físicas de los inventarios y valores de bienes y mercaderías, confeccionar inventarios de los mismos, controlar su confección o confrontar en cualquier momento los inventarios con las existencias reales;
- c. Practicar inspecciones en locales ocupados a cualquier título por los sujetos pasivos. Para realizar las inspecciones en locales fuera de las horas hábiles o en que estuvieren cerrados y en los domicilios particulares será necesario solicitar orden de allanamiento al juez que corresponda, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro horas de solicitada. Además verificar, en todas sus etapas, el proceso de producción y comercialización de bienes y servicios;
- d. Citar a sujetos pasivos para que respondan o informen, verbalmente o por escrito las preguntas o requerimientos, realizados por la Administración Tributaria.
- e. Requerir informaciones, aclaraciones y declaraciones a los sujetos pasivos del tributo, relacionadas con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como la exhibición de documentación relativa a tales situaciones. Los beneficiarios de franquicias e incentivos que indique la Administración Tributaria deberán informar a ésta en la forma de que ella disponga sobre el cumplimiento de los requisitos para gozar de las franquicias o incentivos;

- f. Requerir de los particulares, funcionarios, empleados, instituciones o empresas públicas o privadas y de las autoridades en general, todos los datos y antecedentes que se estimen necesarios para la fiscalización y control de las obligaciones tributarias;
- g. Fiscalizar el transporte de bienes por cualquier medio para verificar las obligaciones prescritas por este Código y las leyes tributarias;
- h. Investigar los hechos que configuren infracciones administrativas, asegurar los medios de prueba e individualizar a los infractores;
- i. Obtener de otras entidades oficiales, copia de los informes que en el ejercicio de sus tareas de control hayan efectuado con relación a los contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción investigados y recabar de las mismas el apoyo técnico necesario para el cumplimiento de sus tareas;
- j. Realizar el control de ingresos por ventas o prestación de servicios en el lugar donde se realicen las operaciones;
- k. Accesar por medios manuales, mecanizados, u otros medios propios de los avances tecnológicos, a los sistemas de facturación o similares autorizados por la Administración Tributaria, de las entidades financieras o similares, así como a administradoras de tarjetas de crédito, para obtener la información que se maneje por este medio;
- l. Requerir el apoyo de la Policía Nacional Civil cuando resulte necesario para garantizar el cumplimiento de sus funciones y el ejercicio de sus atribuciones;
- m. Exigir a determinados sujetos pasivos del tributo que lleven libros, archivos, registros o emitan documentos especiales o adicionales de sus operaciones;

- n. Requerir a los profesionales que emitan dictamen fiscal, ampliaciones e informes relacionados con la auditoria desarrollada;
- o. Solicitar al juez competente por medio del Fiscal General de la República la aplicación de las medidas precautorias contenidas en este Código;
- p. Comisionar empleados en calidad de fedatarios para que verifiquen el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la emisión de documentos, sus requisitos y la de inscribirse en el Registro de Contribuyentes, de acuerdo a las disposiciones de este Código;
- q. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos; y,
- r. Requerir a los sujetos pasivos, representantes legales o apoderados señalen un nuevo lugar para recibir notificaciones cuando se dificulte el ejercicio de las funciones de la Administración Tributaria.

**1.2.3.1 INCUMPLIMIENTOS RELACIONADOS CON LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL<sup>5</sup>.**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de presentar el Dictamen e Informe Fiscal:

- a. Omitir presentar el Dictamen e Informe Fiscal estando obligado a ello. Sanción: Multa de catorce mil novecientos ochenta colones. Sin perjuicio de presentar tales documentos dentro del plazo que establezca la Administración Tributaria;

---

<sup>5</sup> Art. 248 del Código Tributario.

- b. Presentar el Dictamen e Informe Fiscal fuera del plazo legal. Sanción: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;
- c. Que el Dictamen no cumpla con los requisitos establecidos en el Artículo 132 del Código Tributario. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales; Incumplir con las obligaciones previstas en los literales a), b), c) y d) del Artículo 135 del Código referido. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales; Incumplir con la obligación estipulada en el literal e) del Artículo 135 del mencionado Código. Sanción: Multa de doce salarios mínimos mensuales;
- d. Cuando la Administración Tributaria en el ejercicio de su función fiscalizadora determine impuesto complementario superior al treinta por ciento del impuesto declarado por el sujeto pasivo dictaminado, siempre que ello no sea atribuible a error excusable en la aplicación de las disposiciones de este Código. Sanción: Multa equivalente al 5% sobre el impuesto complementario que se determine. En este caso será requisito que el impuesto complementario determinado esté firme;
- e. Cuando la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad fiscalizadora determine impuesto original y ello no sea atribuible a error excusable en la aplicación de las disposiciones de este Código. Sanción: Multa equivalente al 5% sobre el impuesto que se determine. En todo caso será requisito que el impuesto determinado esté firme.

#### **1.2.3.2 INCUMPLIMIENTO A LA OBLIGACIÓN DE NOMBRAR AUDITOR PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL<sup>6</sup>.**

El contribuyente que incumpla la obligación de nombrar auditor para emitir dictamen e informe fiscal será sancionado con una multa del cero punto cinco por ciento sobre el

---

<sup>6</sup> Art. 249 del Código Tributario.

patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.

El Balance General a que alude el inciso anterior, cuando la sanción a imponer corresponda a obligaciones relacionadas con períodos tributarios mensuales deberá corresponder al año calendario inmediato anterior, y cuando sea relativa a ejercicios o períodos de imposición, al efectuado al cierre del ejercicio impositivo fiscalizado. Cuando no exista balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.

#### **1.2.4 INFORME FISCAL**

##### **1.2.4.1 PERÍODO DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL.**

El dictamen fiscal 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 solo en los casos señalados en los literales c) y d) del artículo 131 del código tributario podrá corresponder a un período menor.

##### **1.2.4.2 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:

- 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, comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los trámites de la liquidación y previo a su inscripción.
- d. El nombramiento de auditor para los casos de los literales a) y b) deberá efectuarse, en caso de persona natural, por el propio contribuyente o su representante, y en caso de persona jurídica por la junta general de accionistas, socios o asociados, en el período anual a dictaminarse a más tardar dentro de los cinco meses siguientes de finalizado el período anterior; para el caso de los literales c) y d) en nombramiento deberá efectuarse en la misma fecha en que se tome el acuerdo de transformación, fusión o disolución del ente jurídico.

#### **1.2.4.3 REQUISITOS GENERALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL<sup>7</sup>.**

El dictamen e informe fiscal deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- a. Deberán realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en este código, su reglamento, leyes tributarias, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría;
- 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 plazo señalado en este código.

---

<sup>7</sup> Art. 132 del Código Tributario.

#### **1.2.4.4 PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN<sup>8</sup>.**

El auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal, a más tardar el 31 de mayo del año siguiente al periodo 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 publica de liquidación o fusión en el registro de comercio.

#### **1.2.4.5 DICTÁMENES E INFORMES FISCALES QUE CARECEN DE VALIDEZ PARA LA ADMINISTRACIÓN<sup>9</sup>.**

No tendrá validez para la Administración Tributaria los dictámenes e informes fiscales emitidos en las siguientes circunstancias:

- a. Los emitidos en contravención a lo establecido en el artículo 22 literales de a) al h) de la ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública.
- 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,

---

<sup>8</sup> Art. 134 del Código Tributario.

<sup>9</sup> Art. 136 del Código Tributario.

- 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.
- f. Cuando se trate de empleados o funcionarios del Ministerio de Hacienda y de la Corte de Cuentas.

### **1.2.5 NORMA PARA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS<sup>10</sup>.**

#### **1.2.5.1 ANTECEDENTES.**

Mediante Decreto Legislativo No. 230 de fecha 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 349, del 22 de ese mismo mes y año se emitió el Código Tributario, en cuyo articulado se instituye la auditoria fiscal como una obligación para los contribuyentes comprendidos en el Artículo 131 del citado Código.

La auditoria en referencia será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos Certificados, nombrados para tal efecto en los términos dispuestos en la Sección Séptima del Capítulo 1 del Título 111 del Código Tributario. El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, revisará el cumplimiento de las obligaciones

---

<sup>10</sup> Norma para Auditoria de cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

tributarías formales y sustantivas a cargo de los contribuyentes obligados a ello, apegándose en el aspecto técnico a lo establecido en la presente norma, en tanto no se contravengan las disposiciones legales de carácter tributario.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y auditoría emite la presente norma, de acuerdo a la facultad legal establecida en los literales f) y j) del Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, aprobada según Decreto Legislativo N°828 de fecha 26 de enero de 2000, publicada en el Diario Oficial NO42, Tomo 346 del 29 de febrero de 2000.

#### **1.2.5.2 JUSTIFICACIÓN DE LA NORMA.**

La presente norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, se emite por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y auditoría, en concordancia con los requerimientos del Código Tributario y su correspondiente Reglamento de Aplicación.

La presente norma delimita las responsabilidades atribuibles a los Contadores Públicos en cuanto a los criterios utilizados en la ejecución del trabajo, tomando de base las normas de auditoría generalmente aceptadas en El Salvador.

La Administración Tributaria y los contribuyentes obligados a dictaminarse, tendrán un marco de referencia, respecto a la normativa utilizada por los Contadores Públicos que realicen auditorías fiscales, y los dictámenes e informes a emitir por éstos serán comprensibles en los mismos términos por los sectores involucrados; es decir, Fisco, Contribuyentes y Contadores Públicos.

El dictamen fiscal constituye el documento que emite un contador público independiente, como resultado de una auditoría de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas establecidas en las leyes tributarias, a cargo del

contribuyente obligado a dictaminarse, sobre la base de normas de auditoria de generalmente aceptadas en El Salvador y a la presente norma.

#### **1.2.5.3 OBJETIVOS DE LA NORMA.**

Establecer el marco de referencia a observar por los contadores públicos, a efecto de garantizar que los trabajos de auditoria fiscal sean realizados con un alto grado de profesionalismo y, tanto el dictamen como el informe fiscal, sean documentos que revelen de manera adecuada el cumplimiento de las obligaciones tributarios de los contribuyentes, y garanticen el interés fiscal.

Definir la responsabilidad de los contadores públicos que actúan como auditores fiscales, en cuanto a que el dictamen que emitan, exprese una opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes obligados a dictaminarse. Lo anterior no inhibe que la administración Tributaria ejerza las facultades de fiscalización. Orientar al auditor fiscal, para que al dictaminar, lo haga apegado a lo que prescriben las normas de auditoria generalmente aceptadas en El Salvador y a la presente norma.

#### **1.2.5.4 CONCEPTO GENERAL.**

Se entiende por auditoria de cumplimiento de obligaciones tributarias, el trabajo que un Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado realiza, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente.

El objetivo de los procedimientos de examen por parte del profesional, aplicados a los cumplimientos tributarios a cargo de un contribuyente, es el de expresar una opinión relacionada con dichos cumplimientos, basada en los criterios especificados en esta norma y tomando en consideración las disposiciones legales de carácter tributario. Para expresar dicha opinión, el profesional debe obtener evidencia suficiente y apropiada en

relación con el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa legal correspondiente.

#### **1.2.5.5 DESARROLLO DEL TRABAJO A REALIZAR.**

El auditor fiscal debe ejecutar su trabajo asegurándose de contar con:

- a. El debido cuidado en la planeación, desarrollo y evaluación de los resultados de sus procedimientos de examen, y
- b. Un grado apropiado de escepticismo profesional para alcanzar una seguridad razonable de que incumplimientos importantes serán detectados.

En un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, el auditor fiscal debe:

- a. Obtener un entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustantivas establecidas en las leyes tributarias.
- b. Planear y supervisar el trabajo.
- c. Considerar porciones relevantes de los controles internos del contribuyente sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- d. Obtener evidencia suficiente incluyendo pruebas de cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- e. Considerar eventos subsecuentes relacionados con el período a dictaminar.
- f. Formarse una opinión acerca de si la entidad cumplió, en todos los aspectos importantes con las obligaciones tributarias formales y sustantivas.

#### **1.2.5.6 ENTENDIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES O SUSTANTIVAS.**

Para obtener la comprensión de las obligaciones tributarias formales o sustantivas, el auditor fiscal debe considerar lo siguiente:

- a. Leyes tributarias y sus reglamentos, guías de orientación y otros documentos que conciernen a las obligaciones tributarias.
- b. Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de trabajos anteriores.
- c. Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de discusiones con el personal apropiado dentro de la entidad (por ejemplo, el gerente financiero, auditores internos, consejero legal, administradores, etc.).
- d. Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de discusiones con personas apropiadas fuera de la entidad (por ejemplo, un ente regulador o tercera persona especialista)

### **1.3 MARCO TEORICO CONCEPTUAL.**

#### **1.3.1 TIPOS DE AUDITORIAS RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

##### **1.3.1.1 AUDITORIA FINANCIERA.**

Es una auditoria que se realiza para determinar si los Estados financieros globales de cualquier entidad se presentan de acuerdo con criterios específicos por lo general los PCGA.

##### **1.3.1.2 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO.**

Es la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables, practicada mediante la revisión de los documentos que soportan legal,

técnica, financiera y contablemente las operaciones para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad.

#### **1.3.1.3 AUDITORIA INTEGRAL.**

Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos generalizados, la Auditoría Integral implica la ejecución de un trabajo con el alcance o enfoque, por analogía, de las Auditorías Financieras, de Cumplimiento, Control Interno y de Gestión

#### **1.3.1.4 AUDITORIA INTERNA.**

La auditoría interna es una función de independencia, establecida dentro de una organización, con el propósito de examinar y evaluar las actividades financieras, administrativas y operativas, como un servicio a la misma organización.

#### **1.3.1.5 AUDITORIA FISCAL.**

Se entiende por auditoría fiscal, al trabajo que un Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado realiza, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente.

#### **1.3.1.6 AUDITORIA PREVENTIVA**

Examen crítico efectuado por un profesional de la Contaduría Pública sobre los controles; operaciones financieras, administrativas y económicas; normas legales,

reglamentarias; cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, estatutarias y de procedimientos utilizados dentro de una organización, realizada antes que los elementos antes mencionados sean examinados por cualquier organismo con potestad para realizar revisiones sobre los diferentes entes fiscalizadores.

### **1.3.2 AUDITARÍA TRIBUTARIA**

#### **1.3.2.1 PRINCIPIOS DE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA**

##### ***Independencia:***

La independencia supone una actitud mental que permite al auditor actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones.

##### ***Integridad:***

La integridad debe entenderse como la rectitud intachable en el ejercicio profesional que le obliga a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y en la emisión de su dictamen e informe fiscal, en consecuencia, todas y cada una de las funciones que realice han de estar presididas por una honradez profesional irreprochable.

##### ***Objetividad:***

La objetividad implica el mantenimiento de una actitud imparcial en todas las funciones del auditor; para ello, debe gozar de una total independencia en sus relaciones con la entidad auditada. Debe ser justo y no permitir ningún tipo de influencia o prejuicio.

##### ***Competencia Profesional Y Debido Cuidado Profesional:***

El contador público tiene la obligación de mantener su nivel de competencia a lo largo de toda su carrera profesional. Sólo deberá contratar trabajos que él o la firma de contadores a que pertenezca espere poder realizar, de acuerdo con su competencia profesional. También tiene el deber permanente de mantener sus conocimientos y sus habilidades profesionales a un nivel adecuado para asegurar que su cliente o su

empleador reciba el beneficio de un consejo profesional competente, basados en los estudios y entrenamientos adecuados.

***Confidencialidad:***

El Contador Público deberá respetar la confidencialidad respecto a la información que allegue en el desarrollo de su trabajo y no deberá revelar ninguna información a terceros sin la autorización específica, a menos que tenga el derecho o la obligación profesional o legal de hacerlo. También tiene la obligación de garantizar que el personal bajo su control respete fielmente el principio de la confidencialidad.

***Conducta Profesional:***

El Contador Público debe actuar de acuerdo con la buena reputación de la profesión y evitar cualquier conducta que pueda desacreditarla. Esto requiere que las agremiaciones a las cuales pertenece al desarrollar sus normas de ética tengan en cuenta las responsabilidades profesionales de los Contadores Públicos con sus clientes, con terceros, con otros miembros de la profesión contable, con el personal de la entidad que los emplee laboralmente y con el público en general.

***Normas Técnicas:***

El auditor deberá conducir una auditoría tributaria de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y demás normas técnicas que se expidan a nivel internacional y de su país. Estas contienen principios básicos y procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo o de otro tipo.

### **1.3.2.2 OBJETIVOS DE LA AUDITARÍA TRIBUTARIA**

Se comprenderá, sin embargo, que dentro de los servicios de Auditoría Tributaria caben 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. Estructurar un programa de trabajo a la medida, de tal manera que permita una eficiente revisión del cumplimiento en la declaración y pago de los impuestos.
- b. Crear los mecanismos que agilicen el pago oportuno de los impuestos.
- c. Establecer un sistema de información que permita a las autoridades superiores conocer oportunamente el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los impuestos.
- d. Establecer los procedimientos para regular el tratamiento contable, fiscal y administrativo de los impuestos como producto de la práctica de auditoría.
- e. Seguimiento a las recomendaciones que en el informe final se redacten.

### **1.3.2.3 EL ENFOQUE DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.**

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; sin embargo, antes de que se mencione acerca de una opinión de 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 subsiguiente de los servicios implementados posterior al informe.

### **1.3.3 PLANEACIÓN GENERAL DE AUDITORIA FISCAL**

Planear la auditoria es decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoria que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuales son los papeles de trabajo en que van a registrarse los resultados. Forma parte también de la planeación, el decidir qué personal y de que calidad deberá asignarse.

Existen circunstancias que pueden hacer variar el trabajo de auditoria y que deben tomarse en cuenta al planearse, entre ellas: el objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que va a realizarse; los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoria; las características particulares del giro económico de la empresa cuyos estados financieros se examinan; el sistema de control interno, etc.

La planeación de la auditoria no debe ser de carácter rígido e inflexible, el auditor debe estar preparado para modificar los planes si durante el desarrollo del trabajo se encuentran situaciones no previstas, o cuando exista la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos. El resultado de la planeación se condensa en el programa de auditoria.

En los negocios y en toda actividad que realiza el hombre, en el que se involucra la utilización de recursos humanos, materiales y financieros, debe efectuarse una planificación sistemática y radical orientada hacia la consecución de objetivos y metas bien definidas que conllevan así mismo a una utilización adecuada de esos recursos; en general los expertos sugieren tres clases de planificación.

- a. Planificación estratégica. (a donde ir)
- b. Planificación técnica (como llegar allí)
- c. Planificación contingente (que hacer si algo sale mal)

En la actividad del auditor interno con mayor razón, sus acciones deben ser planificadas para cumplir con sus objetivos en forma oportuna y adecuada y por ende utilizar los recursos dispuestos para este efecto en forma concordante con los beneficios que persiguen las empresas. Las normas para el ejercicio profesional de la auditoria interna, la norma No. 520 promueve la preparación de planes para llevar a cabo la auditoria.

**LAS PRINCIPALES FUENTES DE OBTENCIÓN DE DATOS NECESARIOS PARA LA PLANEACIÓN SON:**

- Las entrevistas previas con el personal ejecutivo.
- Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.
- Investigación con Directores y funcionarios.
- Inspección de documentos, etc.

**1.3.3.1 INFORMACIÓN ESENCIAL PARA LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA**

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 auditoría.
  
- ⇒ 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
  - d. Regulación o legislación que afecte la entidad y su industria
  - e. Políticas y prácticas importantes de la empresa
  
- ⇒ Conocimientos de la estructura de control interno de la empresa:
  - 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.

#### **1.3.3.2 ELEMENTOS DE LA PLANEACIÓN DE AUDITORIA INTERNA**

- Esquema del trabajo de auditoría
- Planeación del personal y presupuesto financiero
- Reportes de actividades

#### **EL ESQUEMA DE TRABAJO DE AUDITORIA DEBE INCLUIR:**

- Que actividades serán auditadas
- Cuando serán auditadas
- Una estimación del tiempo requerido tomando en cuenta el alcance del trabajo planeado de auditoría, la naturaleza y extensión del trabajo de auditoría llevado a cabo por otros.
- Una estimación del tiempo requerido tomando en cuenta el alcance del trabajo planeado de auditoría, la naturaleza y extensión del trabajo de auditoría.

#### **1.3.4 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA<sup>11</sup>**

##### **1.3.4.1 DEFINICIÓN DE TÉCNICAS DE AUDITORIA.**

---

<sup>11</sup> C.P.: Israel Osorio Sánchez

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Publico utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional.

#### **1.3.4.2 DEFINICIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.**

Es el conjunto de Técnicas de Investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados Financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador Publico obtiene las bases para fundamentar su opinión.

#### **1.3.4.3 CARACTERÍSTICAS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA FISCAL**

Por su carácter técnico legal poseen características propias que los distinguen de las demás, las cuales comprenden detalles relevantes que propician su aplicación, se combinan unas con las otras lo que es necesario en el momento en que se prestan.

Entre las más importantes se pueden mencionar:

*Sus fundamentos*, se basan en los aspectos metodológicos de investigación científica, que en la actualidad se les da seguimiento como tales.

*La planificación*, elaboración, desarrollo e implementación de los procedimientos que implica la relación de los auditores fiscales nombrados, la empresa, la Unidad de Auditoria Interna y las personas involucradas que son afectadas por los resultados de la evaluación.

Es de resaltar que los *procedimientos de Auditoría Fiscal*, están ligados a la ética profesional, es decir, su contenido demanda así un alto grado de objetividad, claridad, responsabilidad y eficiencia de parte de los contadores públicos.

*Los conocimientos*, experiencia y actualización de los profesionales que practican este tipo de auditoría deben ser considerables con el fin de estar en función directa con la empresa y estar aptos a satisfacer las necesidades antes expuestas.

*El contenido de las áreas*, esta conformada de acuerdo a la naturaleza, complejidad y tipo de empresa, sujeto a las características de la auditoría a desarrollar.

Algo muy esencial son los *procedimientos y técnicas*, que se emplean en la obtención de la información, diseño de papeles de trabajo, archivos seleccionados y expedientes legales por los aspectos fiscales que se involucran.

*La supervisión* que se ejerce y el trabajo de campo son distintos a los que normalmente se ejecutan en otras áreas que no sea el aspecto legal y fiscal.

*La comunicación* entre el auditor y los ejecutivos usuarios de los informes de auditoría, es esencial para el buen desarrollo y solución de los problemas tributarios.

*Los productos esperados* de la auditoría fiscal, deben tener la calidad de presentación, contenido y utilidad para el usuario, ya que sobre la base de esto se realiza una evaluación subsiguiente.

La emisión de *un informe profesional* con independencia hace que la auditoría fiscal sea un auténtico instrumento para las decisiones de las organizaciones que se benefician con las recomendaciones.

*La implementación o puesta en práctica* en la empresa de las recomendaciones en informes preliminares, aspectos legales y posibles soluciones a los problemas o proyectos tributarios, en informes finales, representan el resultado último esperado de la revisión realizada, para la consecución de los fines de la organización.

### **1.3.5 TIPOS DE TÉCNICAS DE AUDITORIA.**

Las técnicas de Auditoria las podemos clasificar de acuerdo con su naturaleza de aplicación a elementos en:

#### 1.3.5.1 EXTERNAS:

**Estudio General:** Es el estudio que el contador Publico hace en forma general al ser llamado por la empresa, determinando cual es su giro, sus estados financieros viéndolos desde un panorama general y especifico en aquellos renglones que requieren atención a fin de expresar una opinión.

**Análisis:** Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio y generalmente se aplica a cuentas o a rubros genéricos de los estados financieros.

**Investigación:** Esta técnica la utiliza el Contador Publico al obtener informaciones de funcionarios o de empleados de la entidad auditada, que le sirvan para complementar su trabajo. Dependiendo de la manera en que la realice y los recursos que aplique para considerarla como investigación formal o informal.

**Cálculo:** Técnica que aplica el Contador Público para cerciorarse de la corrección numérica de partidas específicas, mediante el cálculo independiente de las mismas.

**Comprobación:** Esta técnica consiste en la revisión de documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen.

#### 1.3.5.2 INTERNAS:

**Inspección:** Es el examen físico de bienes materiales o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

**Confirmación:** Consiste en que el auditor debe cerciorarse de la autenticidad de los activos operaciones, etc. de la entidad sujeta a examen por medio de escritos de persona o personas ajenas a la organización que conocen las operaciones efectuadas con la misma, así como las condiciones en que fueron pactadas, de tal manera que esta información sea “válida.”

**Declaraciones o Certificaciones:** Son documentos o cartas que firman al Contador Público las personas que han participado en las investigaciones realizadas por el auditor y que incluyen hechos relevantes.

**Observación:** Es la forma que el auditor se cerciora de modo abierto o discreto de determinados hechos o circunstancias y de las operaciones que realiza el personal de la entidad auditada.

### **1.3.6 PROGRAMAS**

#### **1.3.6.1 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.

#### **1.3.6.2 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, los programas de auditoria se clasifican en: Programas estándar y Programas específicos

#### **1.3.7 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.

De acuerdo con la norma No. 22, sobre planeación y supervisión:

*“Al planear su examen, el auditor debe considerar la naturaleza, el alcance y oportunidad del trabajo que será ejecutado y debe elaborar un programa escrito de la auditoria (o un conjunto de programas escritos de la auditoria)”*

#### **1.3.7.1 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.

#### **1.3.7.2 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.

#### **1.3.7.3 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.

#### **1.3.7.4 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 estados financieros que examina.

### **1.3.8 ELABORACIÓN DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS.**

El desarrollo de cualquier manual de procedimientos y llevarlo a la práctica por medio de auditoria, si se desea que sea verdaderamente efectivo deberá estar basado en un adecuado y eficaz proceso de trabajo.

#### **1.3.8.1 MANUALES.**

Los manuales son por excelencia los documentos organizativos y herramientas gerenciales utilizados para comunicar y documentar los procedimientos contables y no contables, consistentes en la organización lógica y ordenada de todos los procedimientos identificados bajo el esquema o especie de libro actualizable.

#### **1.3.8.2 MANUAL DE PROCEDIMIENTOS.**

Las instituciones deben contar con un manual de procedimientos que indique las pautas que la entidad debe aplicar para evitar verse envuelta en incumplimientos. Para la confección de ese manual se sugiere recoger las recomendaciones para el cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas de origen tributario, tanto para las instituciones encargadas de aplicar la normativa como de las instituciones obligadas a dictaminarse fiscalmente. Por otra parte, para el caso de detección de operaciones que merezcan atención especial, deben establecerse reglas que consideren la recopilación de los

antecedentes que generan las dudas sobre la legitimidad de las operaciones que se estima deben ser investigadas.

#### **1.3.8.3 MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA FISCAL.**

El manual de procedimientos es un componente del sistema de control interno, el cual se crea para obtener una información detallada, ordenada, sistemática e integral que contiene todas las instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, legislación aplicable, sistemas y procedimientos de las distintas operaciones o actividades que se realizan en una organización.

El sistema de control interno aparte de ser una política de gerencia, se constituye como una herramienta de apoyo para las unidades de auditoria interna toda empresa para modernizarse, cambiar y producir los mejores resultados, con calidad y eficiencia.

Las Unidades de Auditoria Interna en todo el proceso de diseñar e implementar manuales, tiene que preparar las técnicas integrales de procedimientos, los cuales son los que forman el pilar para poder desarrollar adecuadamente sus actividades de fiscalización y control, estableciendo responsabilidades a los encargados de ejecutar los procedimientos en todas las áreas, generando información útil y necesaria, estableciendo medidas de seguridad, control y autocontrol y objetivos que participen en el cumplimiento con la función empresarial.

#### **1.3.8.4 OBJETIVOS DEL MANUAL DE AUDITORIA INTERNA FISCAL**

*En primer lugar* se describirá la naturaleza general de la actividad en particular, haciendo énfasis en la función que sirve, la base legal y a los objetivos a lograr; hasta donde sea posible se analizará también cada actividad en términos de las etapas principales que conforman que conformen al ciclo operativo.

*En segundo lugar* se analizará cada operación de la empresa en términos de sus principales puntos de control; de igual manera, se identificarán estos puntos y se relacionarán tanto como sea necesario con la estructura de los procedimientos de auditoría interna fiscal, mismos que serán atendidos en función a alternativas. Aquí puede haber el problema de confundir los controles dentro de los procedimientos.

*Como tercer paso* se cubrirá cualquier tipo especial de problema que exista en el caso de alguna actividad operativa particular y que haya sido contemplada de origen. Finalmente en una cuarta etapa, la tendencia será examinar la función específica de la actividad sujeta a revisión, sus controles, sus políticas y el cumplimiento de obligaciones tributarias formales y sustantivas.

El propósito de uniformar este enfoque es, por un lado, inducir a un esfuerzo consistente con respecto de un área operacional, administrativa y fiscal; por el otro proporcionar una fuente de consulta para los miembros de la Unidad de Auditoría Interna. En todos los casos, el objetivo común es encontrar los medios posibles para extender y elevar el rango de los procedimientos.

#### **1.3.8.5 CARACTERÍSTICAS DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA FISCAL**

La responsabilidad de desarrollar, implementar, monitorear y mantener un manual de procedimientos de auditoría interna fiscal, deberá recaer en los niveles más altos de la institución, con la misma importancia que la planificación estratégica, finanzas, mercadeo y fusiones y adquisiciones.

Algunas de las características elementales que debe contener un manual de procedimientos se incluyen:

- a. Recabar información de cumplimiento, incluyendo leyes y regulaciones domésticas y extranjeras aplicables de organizaciones gubernamentales, publicaciones comerciales o especializadas, asociaciones, organizaciones privadas, contadores públicos, abogados y asesores.
- b. Considerar políticas internas y manuales de procedimientos que incluyen los parámetros y procedimientos para cumplir con ley y regulación aplicable y reducir la posibilidad, en este caso, incumplimientos tributarios. Los procedimientos que se incluyan en el manual deberán tratar, monitoreo de los ya existentes, contratación y capacitación de empleados, flujos de información, relaciones con los representantes gubernamentales y una función separada de auditoría para comprobar, regularmente, la efectividad del programa.
- c. Adaptación del manual a todas las áreas operativas, considerando las jurisdicciones, productos y clientes en donde y para quienes la organización de servicios.
- d. Dar los pasos para alcanzar los parámetros de la revisión programada utilizando sistemas de monitoreo para el control interno administrativo y el control interno contable diseñados para detectar conductas de incumplimiento por parte de empleados y consecuentemente de la empresa.

#### **1.3.8.5 OBJETIVOS.**

Una clara comprensión de los objetivos permite concentrar los esfuerzos de la planificación en áreas importantes que permiten conocer el comportamiento tributario de la empresa.

**1.3.8.6 GENERAL.**

El objetivo general de la planeación es desarrollar procedimientos de auditoria que permitan determinar que la empresa contribuyente ha dado cumplimiento o no a las obligaciones tributarias relativas a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Internos.

**1.3.8.7 ESPECÍFICO.**

El objetivo específico es obtener suficiente evidencia probatoria de lo declarado está de acuerdo con los registros y documentos de soporte de empresa contribuyente.

**1.3.9 CUENTAS A FISCALIZAR.**

Para efectos de planeación, los estados financieros deben analizarse en sus partidas o cuentas de trascendencia fiscal, vistas dentro del contexto de su ciclo económico; es decir, de todas las cuentas que intervienen 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.****RESULTADOS:**

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

**OTROS RUBROS:**

Ingresos y Débito Fiscal – Compras y Créditos Fiscales

### 1.3.10 RIESGOS.

#### 1.3.10.1 IDENTIFICACIÓN DE AREAS DE RIESGO

HECHOS	RIESGOS FISCALES	
	IVA	RENTA
Ingresos no Gravados	Deducción del 100% del crédito fiscal	Aplicación de Ingresos no gravados correspondiendo a Ingresos gravados.
Prestaciones a ejecutivos	Ninguno	No se efectúe la retención de renta y se reclame el gasto como deducible No se otorguen en forma generalizada (todos los empleados).
Transacciones con partes vinculadas	Emisión del documento legal. Pago del impuesto.	Ninguno.
Método de Depreciación	Ninguno	Cambio de con el método de depreciación permitido por la Ley. Cambio de vida útil de los bienes sujetos a depreciación sin previa autorización de la Administración Tributaria. Depreciación de bienes no utilizables en la fuente de ingresos gravables. Depreciación de bienes revaluados.
Diferencias entre ingresos IVA y Renta	Omisión en la declaración de los ingresos	Inexactitud en la declaración de los ingresos.
Diferencias entre registros contables y declaraciones de impuestos	Omisión en la declaración de los ingresos	Inexactitud en la declaración de los ingresos.
Servicios prestados por no domiciliados	No efectuar la retención correspondiente.	No efectuar la retención correspondiente

Cuentas Incobrables	Ninguno.	Distinguir la provisión con el importe de las cuentas incobrables sujeto a deducción.
---------------------	----------	---

El riesgo de la fiscalización consiste fundamentalmente que la empresa contribuyente en la información y en lo declarado contenga errores o irregularidades, una vez que la revisión haya sido completada.

### **CRITERIOS A EVALUAR.**

#### **IVA**

- a. Débito – Crédito = DEBITO FISCAL / CRÉDITO FISCAL
- b. Ventas – Compras = VENTAS TOTALES / COMPRAS TOTALES
- c. Exportaciones – Ventas = EXPORTACIÓN / VENTAS TOTALES
- d. Exentas – Ventas = VENTAS EXENTAS / VENTAS TOTALES
- e. Importancia del Remanente de Crédito.

#### **RENTA**

- a. Índice de Utilidad de Operación = RENTA IMPONIBLE / TOTAL RENTAS GRAVADAS
- b. Rentabilidad de la Inversión = RENTA IMPONIBLE / TOTAL ACTIVO
- c. Rendimiento Impositivo = IMPUESTO COMPUTADO / TOTAL RENTAS GRAVADAS
- d. Importancia Costos – Gastos = COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES / TOTAL RENTAS GRAVADAS
- e. Índice de Utilidad Bruta = VENTAS TOTALES – COSTO DE VENTAS
- f. Importancia de la Devolución Renta

#### **IVA – RENTA**

- a. Diferencia en Compras Renta e IVA
- b. Diferencia en Ingresos Renta e IVA

### **1.3.10.2 INDICADORES DE CRECIMIENTO**

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:**

##### **IVA**

- a. Crecimiento de las vetas totales.
- b. Crecimiento de las Compras Totales.
- c. Crecimiento de los Débitos Totales.
- d. Crecimiento de los Créditos Totales.
- e. Crecimiento de las Exportaciones.
- f. Crecimiento de las Ventas Exentas.
- g. Crecimiento del Remanente de Crédito.
- h. Crecimiento del Impuesto Pagado.

##### **RENTA**

- a. Crecimiento de Renta Gravada.
- b. Crecimiento de Costos y Gastos Totales.
- c. Crecimiento de Gastos de Administración.
- d. Crecimiento de Gastos de Venta.
- e. Crecimiento de Gastos Financieros.
- f. Crecimiento de Renta Imponible.
- g. Crecimiento del impuesto computado.
- h. Crecimiento Devolución de Renta.

### **1.3.10.3 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:

#### **IVA Y RENTA.**

- a. Deficiencia Sustantiva.
- b. Deficiencia Formal.
- c. Sin Deficiencia.
- d. Corrigió.
- e. No Corrigió.
- f. Corrigió parcialmente.

### **1.3.10.4 INDICADORES DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.**

- a. Indica si el Cliente – Contribuyente presentó o no su declaración, en cada período Tributario.
- b. Criterios a evaluar:

#### **IVA.**

Omisión de IVA.

#### **RENTA.**

- a. Omisión Renta.
- b. Omisión Pago a Cuenta – Impuesto Retenido.
- c. Mientras más alto sea el riesgo que cause un contribuyente, mayor será la atención que deberá considerarse en él, dependiendo de a cartera a que pertenezca o el giro normal de sus operaciones.

**1.3.11 TIPOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA FISCAL PREVENTIVA****1.3.11.1 PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES.**

**Objetivo:** Proporcionar al Comerciante Social las herramientas que le permitan verificar el grado de cumplimiento que posee ante la obligación de inscribirse como Contribuyente de los diferentes impuestos.

- a. Inscribirse en el Registro de Contribuyentes
- b. Cambios en los Datos Básicos.
- c. Informar Cambios en la Sociedad.
- d. Proporcionar Identificación de la Calidad de Contribuyente en Todo Escrito o Actuación.

**1.3.11.2. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LAS NOTIFICACIONES.**

**Objetivo:** Proporcionar al Comerciante Social las herramientas que le permitan verificar el grado de cumplimiento referente a la obligación de informar a la Administración Tributaria, la dirección para recibir notificaciones.

- a. Fijar e Informar Domicilio Para Recibir Notificaciones.
- b. Informar Cambios en el Domicilio Para Recibir Notificaciones.
- c. Mantener el Lugar Para Recibir Notificaciones.
- d. Informar Nombre del Apoderado, en Ausencia del Contribuyente.

**1.3.11.3. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA EMISIÓN Y ENTREGA DE DOCUMENTOS LEGALES.**

**Objetivo:** Que el Comerciante Social compruebe a través de la revisión del registro de sus operaciones, el grado de cumplimiento en la emisión de documentos legales que las respaldan, así como otros requisitos para su emisión y entrega.

- a. Obligación de Emitir y Entregar Documentos Legales que Amparan Operaciones del Impuesto del IVA.
  - Notas de Remisión.
  - Comprobantes de Crédito Fiscal (CCF)
  - Notas de Débito
  - Notas de Crédito
  - Facturas
  - Anulación de Facturas, Tiquetes y documentos equivalentes por ventas a Consumidores Finales.
  - Anulación de Facturas por Operaciones de Exportación.
  - Comprobante de Liquidación
  - Comprobante de Retención
- b. Obligación de Cumplir con los Requisitos Formales en la Emisión y Entrega de Documentos Legales.
- c. Obligaciones Relacionadas con la Impresión de Documentos.

**1.3.11.4. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EXIGIR Y RETIRAR DOCUMENTOS.**

**Objetivo:** Que el Comerciante Social conozca la importancia de exigir y retirar los documentos respectivos al realizar compras de bienes o servicios.

Obligación de Consignar Datos en los Documentos Recibidos de Sujetos Excluidos de la Calidad de Contribuyentes.

**1.3.11.5. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PROPORCIONAR INFORMACIÓN.**

**Objetivo:** Que el Comerciante evalúe por medio de los resultados, la calidad de la información que maneja para ser presentada ante los funcionarios de la Administración Tributaria cuando ésta se lo solicite, así como verificar el grado de cumplimiento en la preparación y presentación de los informes anuales de retención y distribución de utilidades.

- a. Proporcionar Información.
- b. Remitir Informe Anual de Retenciones.
- c. Remitir Informe Sobre Accionistas y Utilidades.
- d. Proporcionar Información de Proveedores, Clientes, Acreedores y Deudores.

**1.3.11.6. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PERMITIR EL CONTROL Y FISCALIZACIÓN.**

**Objetivo:** Proporcionar al Comerciante Social las herramientas que le permitan establecer el grado de cumplimiento que posee ante una revisión fiscal y evalúe sus deficiencias a fin de mejorarlas.

- a. Antes del Proceso de Fiscalización o Revisión.
- b. Durante un proceso de fiscalización o revisión.

**1.3.11.7. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL.**

**Objetivo:** Proporcionar las herramientas que permitan establecer el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social que por su activo en giro, sus ingresos o condiciones especiales, está en la obligación de cumplir con las disposiciones relacionadas con el nombramiento del Auditor Fiscal.

Obligación de Nombrar Auditor Fiscal

**1.3.11.8. PROGRAMA PARA: REVISIÓN DE DECLARACIONES DE RENTA ANUAL.**

**Objetivo:** Realizar una revisión general de Los saldos de los Estados Financieros que sirven de base para la formulación de la liquidación del impuesto, así como las formalidades y cálculo del impuesto y así lograr Minimizar el riesgo de posibles errores en la presentación de las cifras contenidas en la declaración anual del impuesto.

- a. Áreas Generales de Control
- b. Área: Ingresos
- c. Área: Costos
- d. Área: Gastos
- e. Área: Resultados y Formalidades
- f. Área: Calculo del Impuesto
- g. Cálculo de la Reserva Legal no Deducible, por los Ingresos no Gravados

**1.3.11.9. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES MENSUALES TRIBUTARIAS, CUANDO EXISTA O NO IMPUESTO A PAGAR EN LOS IMPUESTOS DE IVA, PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO.**

**Objetivo:** verificar la exactitud de los datos consignados en las declaraciones mensuales tributarias, tanto en su elaboración, valores aritméticos, concordancia de las cifras según los registros contables y libros de IVA, su presentación en forma oportuna ante la Administración Tributaria, así como la comprobación del cumplimiento de otras formalidades relacionadas con ellas para evitar posibles sanciones a futuro.

**Alcance:** Que en las revisiones de las declaraciones, únicamente se consideraran las operaciones y las cifras contenidas del mes objeto a examen.

- a. Obligaciones De Presentar Mensualmente Declaraciones Tributarias

- b. Declaración Mensual De Pago A Cuenta E Impuesto Retenido Y Declaración Del Iva
- c. Obligaciones De Presentar Mensualmente Declaraciones Tributarias Aunque No Exista Pago De Impuesto.

**1.3.11.10. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DEL IMPUESTOS SOBRE TRANSFERENCIA DE BIENES RAÍCES**

**Objetivo:** Proporcionar los aspectos mínimos que el Comerciante Social debe cumplir para asegurar el pago del Impuestos sobre Transferencias de Bienes Raíces.

**1.3.11.11. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LOS REGISTROS CONTABLES E INVENTARIOS.**

**Objetivo:** Proporcionar las herramientas que permita verificar el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social, relacionadas con los registros y libros contables. Al mismo tiempo de realizar una evaluación de los métodos de valuación y sistemas de control de inventarios en existencia.

- a. Aspectos Generales y Obligaciones dentro de la Contabilidad Formal para efectos tributarios.
- b. Dentro de los Registros Contables evalúe las siguientes estipulaciones
- c. Con los Registros Especiales o Específicos, considerando que no debe existir un atraso superior a dos meses
- d. Cuando se realicen inversiones en compraventa de acciones, bonos y otros valores mobiliarios
- e. Por las actividades efectuadas en representación de Casas Extranjeras
- f. Por las actividades de los costos Industriales
- g. Para los registros de los Activos Fijos
- h. Con los registros que se hacen dentro de los Libros de Control del Impuesto del IVA
- i. Con lo que respecta al Método de Valuación de los Inventario

**1.3.11.12. PROGRAMA PARA: OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DE LAS RETENCIONES Y PERCEPCIONES DEL IMPUESTO DEL IVA.**

**Objetivo:** Identificar el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social, que por la naturaleza de sus operaciones está en la obligación de efectuar las retenciones y percepciones del impuesto del IVA.

**1.3.11.13. PROGRAMA PARA: GANANCIA DE CAPITAL.**

**Objetivo:** Dar a conocerle procedimiento a efectuar cuando una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociaciones sobre bienes muebles o inmuebles, que constituya para él una ganancia o pérdida de capital.

- a. Determinación
- b. Deducciones
- c. Transacciones sobre bienes poseídos el mismo número de años
- d. Transacciones sobre bienes poseídos durante distinto número de años
- e. Operaciones por Ventas a Plazo,

**1.3.11.14. PROGRAMA PARA: OTRAS OBLIGACIONES FORMALES.**

**Objetivo:** Proporcionar las herramientas que permitan verificar el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social sobre otras obligaciones formales.

- a. Obligación de Cumplir con Requisitos en la Elaboración y Presentación de Escritos.
- b. Obligación de Informar Cese Definitivo de Actividades.
- c. Obligación de Expedir Constancia de Retención del Impuesto Sobre la Renta.
- d. Obligación de Conservar Informaciones y Pruebas.
- e. Obligación de Informar Extravío de Documentos y Registros.
- f. Obligación de Reconstruir la Contabilidad.

## **CAPITULO II**

### **2. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO METODOLOGÍA UTILIZADA EN LA INVESTIGACIÓN**

La metodología que se utilizó durante la investigación, fue llevada a cabo en una forma planificada y ejecutada entorno al área de auditoría fiscal, la cual es aplicada por disposiciones legales, a las empresas, con la finalidad de recolectar información basada en la experiencia, conocimiento y criterio desarrollado en el desenvolvimiento de sus actividades, para así proponer un manual de técnicas y procedimientos que sirva a éstas como una herramienta preventiva para poder ser utilizado a través de sus unidades de auditoría interna y de esta forma comprobar su beneficio en cuanto a resultados obtenidos, los cuales se resumirán en un adecuado cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas en materia tributaria a tal grado de evitar incumplimientos de orden tributario dentro del ámbito operacional en las que ellas se ven inmersas.

Debido a que las leyes en materia tributaria son de aplicabilidad general para todos los sujetos pasivos, siendo los de mayor categoría las empresas, hemos tomado como referencia los nombres de las empresas que se encuentran detallados en una lista con sus respectivos números telefónicos y direcciones proporcionado por Fundación Salvadoreña Para el Desarrollo Económico y Social FUSADES, con la finalidad de tener un universo y delimitarlo a tal grado para que la investigación a realizar fuere de una forma más precisa, verídica y factible.

Una vez ya tenido el universo, es necesario considerar que los resultados de la encuesta evidencien que posiblemente algunas empresas poseen Unidades de auditoría Interna, y otras no. Para lograr obtener una muestra representativa del listado antes mencionado, se tuvo que emplear el uso de una fórmula estadística para poblaciones finitas.

### **2.1.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN**

Según el tiempo de ocurrencia de los hechos y registros de información el estudio llevado a cabo es Retrospectivo ya que se tomó como punto de partida, para la investigación, el 1 de enero de 2001, fecha en la cual entra en vigencia una nueva disposición de orden tributario, que fortalece a las ya existentes, llamada Código Tributario y para lograr el alcance y análisis de los resultados el tipo de investigación que se realizó es en un inicio descriptivo, o sea describir lo que se investiga, por la razón que se toman en cuenta una serie de características en nuestra encuesta para así poder medir los resultados, como ejemplo si las empresas poseen o no unidades de auditoría interna, su número de miembros que la conforman es el óptimo para la revisión y supervisión a la magnitud de las operaciones que una empresa realiza; y con el propósito de poder medir la relación de las variables Obligaciones Tributarias y empresas es que nuestra investigación luego se transforma en un estudio Correlacional, todo ello para visualizar el comportamiento del fenómeno de las obligaciones tributarias con la magnitud y actividad económica de una empresa y que por medio de sus unidades de auditoría interna, que es la que técnicamente posee el debido conocimiento para velar por su cumplimiento y que si las empresas están concientes de la importancia de la capacitación constante a su personal, ya que ello contribuye a un mejor cumplimiento y controle que su misma administración demande.

Además, de describir la importancia de auditoría interna y el papel que juega en las empresas la cual es ejercida por los profesionales en Contaduría Pública; se describe el comportamiento de los impuestos tributarios y los métodos y herramientas que se utilizan para su recaudación; la variables antes mencionadas se relacionaran y se concluirá sobre el problema sujeto de investigación.

Por lo tanto, debido a que en nuestro proceso de investigación la relación de las variables antes mencionadas ya ocurrieron dentro de un contexto real sin la intervención y manipulación directa de parte de nosotros como investigadores la investigación es no

experimental y por el periodo y secuencia del estudio, la investigación será de tipo longitudinal ya que la recolección de la información se hará desde enero de 2001 hasta que se llegue a la presentación final de los resultados físicos de esta investigación.

### **2.1.2. RECOPIACIÓN DE DATOS**

En el desarrollo de la investigación sobre la problemática planteada al respecto sobre la interrogante: ¿Cómo un manual de técnicas y procedimientos preventivos de auditoría interna y fiscal puede contribuir a fortalecer los controles financieros y administrativos, con el propósito de reducir las contingencias de orden tributario por parte de las empresas?

**Los métodos utilizados en la recolección de datos fueron de tipo bibliográfico y de campo.**

La investigación bibliográfica consistió, en la recolección y estudio de la documentación de lo escrito sobre el cumplimiento de obligación de orden tributario que sirvió de base para el análisis de la problemática, y proponer alternativa de solución.

La investigación de campo, se llevó a cabo, mediante la recolección de la información relacionada con la temática planteada, de cómo un manual de técnicas y procedimientos preventivos de auditoría interna y fiscal puede contribuir a reducir el riesgo del incumplimiento de las obligaciones de orden tributario.

La forma en que se llevó a cabo la recolección de datos, fue utilizando el método estadístico aleatorio simple, hasta completar el tamaño de la muestra, considerando también aquellos casos en los cuales, los seleccionados no fueron localizados, teniendo la alternativa de reemplazarlos por otros que se encontraban dentro del listado proporcionado por FUSADES

### 2.1.3. DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO

La población sujeta a estudio comprende:

Todas aquellas empresas clasificadas como medianas en el área metropolitana de San Salvador, según listado anexo proporcionado por FUSADES.

### 2.1.4. DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

La determinación de la muestra se realizará en base al procedimiento de muestreo al azar (muestra aleatoria), la cual no esta sujeta al criterio del investigador, sino a la información obtenida del estrato de las empresas clasificadas por FUSADES.

#### CÁLCULO DE LA MUESTRA

La posibilidad estadística para establecer la muestra considera la factibilidad de la cobertura del campo a investigar, partiendo del método estadístico que se formula a continuación:

$$n = \frac{Z^2 pqN}{Z^2 pq + e^2(N-1)}$$

#### En donde:

n= Tamaño de la muestra

N= Tamaño de la población

Z= Coeficiente de confianza con el cual se desea hacer la investigación

p= Proporción poblacional de ocurrencia

q= Proporción poblacional de la no ocurrencia

e= Error muestral.

#### Sustituyendo:

n= ?

N= 341

Z= 95%

p= 0.5

$$q = 0.5$$

e = 10% Error muestral.

$$n = \frac{(1.645)^2 \times 0.5 \times 0.5 \times 341}{(1.645)^2 \times 0.5 \times 0.5 + 0.10^2(341-1)}$$

$$n = 231/4.08$$

$$n = 57$$

Entonces:

Del total de la población (341) se determinó una muestra de 57 empresas, las cuales serán objeto de estudio para esta investigación.

#### **2.1.5. MÉTODO E INSTRUMENTO PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS**

La elaboración del instrumento utilizado en la investigación será el cuestionario, el cual contiene un conjunto de preguntas orientadas a obtener la información, que es la base para conocer y diagnosticar sobre la actual función de las unidades de auditoría interna de las grandes empresas en El Salvador. Se planteará un solo tipo de cuestionario, el cual será dirigido a los funcionarios de las empresas, con el objeto de determinar el grado de desarrollo alcanzado por sus unidades de auditoría interna en cuanto a la aplicación de manuales que ayuden a prevenir contingencias de orden tributario.

#### **2.1.6 PLANIFICACIÓN PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS Y DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN.**

La recolección de datos, comprendió dentro de la planificación un período de seis semanas, concluyendo con la distribución de los cuestionarios, ordenamiento de los datos, tabulación, análisis y presentación de los datos.

El presupuesto de tiempo a utilizar en el desarrollo de la investigación se muestra en una gráfica de Gantt, en la cual se detalla cada actividad realizada o a realizar en períodos semanales. (Ver anexo 1).

El presupuesto de los gastos a efectuar en el desarrollo de la investigación se muestra en un cuadro que detalla cada actividad realizada o a realizar y su costo en aspectos monetarios. (Ver anexo 2).

### **2.1.7 PLAN DE TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN**

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

Los datos recopilados en la investigación de campo serán tabulados en base a las preguntas más importantes efectuadas en el cuestionario, con el fin de facilitar el análisis y comprensión de éstas.

Ya habiéndose realizado lo anterior se ordenaran los datos obtenidos, para que estos sirvan de elemento de juicio para evaluar el desempeño y capacidad de las unidades de auditoría interna, de las empresas, en cuanto al cumplimiento fiscal, con el objeto de saber las debilidades y fortalezas que éstas posean.

La información, ya habiendo sido procesada, se analizará utilizando gráficos, los cuales sirven para sintetizar la información y poder así interpretar los resultados con mayor facilidad y así poder elaborar conclusiones y recomendaciones.

### **CAPITULO III**

#### **3. TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE ENCUESTAS DIRIGIDAS A LAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA.**

Con la información recopilada, se procedió a establecer las relaciones que sirvieron para sustentar la Hipótesis mencionada.

##### **3.1 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACIÓN**

###### **3.1.1 DE LOS MIEMBROS DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA**

###### *A. POSICIÓN ORGANIZACIONAL DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA*

Al indagar sobre la posición organizacional de la unidad de auditoria interna y si ésta se encuentra reconocida como unidad de staff o de asesoría, se determinó que muchas unidades de auditoria interna si se ubican como unidades asesoras y se encuentran en el diseño del organigrama, pero existe una parte de ellas que su posición organizacional es cuestionable, ya que no permite una independencia total. (ver tabla 1)

###### *B. CAPACITACIÓN DEL PERSONAL DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA*

Sobre la orientación que se da a la capacitación técnica recibida por el personal de auditoria interna se puede mencionar que: la capacitación se enfoca a dos grandes áreas, auditoria y contabilidad; una mínima parte es capacitada en el área tributaria.

###### *C. CONOCIMIENTO TRIBUTARIO DEL AUDITOR INTERNO*

Al evaluar el conocimiento que el auditor interno posee respecto a las leyes tributarias y su incidencia en el ejercicio de la Contaduría Pública se observó que casi en su totalidad tienen conocimiento de lo cuestionado, un 3% se limitó a no contestar.

#### *D. ACTUALIZACIÓN DE CONOCIMIENTOS*

Al evaluar el grado cognoscitivo y actualización de los conocimientos del auditor interno se observó que la mayoría de los encuestados conoce las reformas tributarias emprendidas por el actual Gobierno, un 9% manifestó desconocer las reformas. Se observa que la mayoría de los encuestados esta a la vanguardia en cuanto a los planes del gobierno para la modernización tributaria ya que la mayoría conocen dichas reformas.

#### *E. ESPECIALIZACIÓN DEL PERSONAL DE AUDITORIA INTERNA*

Al indagar sobre el grado de especialización que los integrantes de la unidad de auditoria interna posee con respecto a la auditoria fiscal se observó que la mayoría de unidades no cuenta con personal especializado; pocas manifestaron (30%) tener personal especializado en materia fiscal o poseen los conocimientos necesarios para desarrollar una auditoria interna fiscal.

### **3.1.2 LA AUDITORIA FISCAL Y LA AUDITORIA INTERNA**

#### *A. POSICIÓN ORGANIZACIONAL DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA*

Se investigó la posición organizacional de la unidad de auditoria interna dentro de la empresa y su inclusión dentro del organigrama de la empresa, para presumir el grado de importancia que se adjudica a la unidad, sobre lo cual se observó que gran parte de los encuestados no se encuentran definidas como unidades de staff o asesoría, ni se encuentran ubicadas en el organigrama, únicamente el 30% manifiestan estar en la posición organizacional deseable.

#### *B. TAMAÑO DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA*

Se cuestionó sobre el número de integrantes de la unidad de auditoría interna y el tamaño de la empresa en sus operaciones, para medir el alcance que puedan tener de acuerdo a la comparación de los dos elementos, sobre lo cual se deduce que muchas unidades están conformadas por 3 ó 4 integrantes, algunas 5 y 6, y una mínima parte 7 ó más. De lo antes expuesto se considera que generalmente el tamaño y volumen de operaciones de las empresas determinan el tamaño de la unidad de auditoría interna.

#### *C. EFECTOS DE LA MODERNIZACIÓN TRIBUTARIA*

Al conocer en que medida la empresa considera que ha sido afectada por la modernización tributaria se observó que la mayoría piensa que les ha afectado el desarrollo de sus operaciones y gran parte creen que no se han visto afectados por dichos cambios de lo anterior se observa una opinión compartida por parte de los empresarios ante la modernización tributaria.

#### *D. INCURSIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA EN EL ÁREA FISCAL*

Al indagar sobre la incursión que la unidad de auditoría interna ha tenido en el área fiscal dentro de la empresa se observa que la mayoría no han desarrollado auditoría tributaria en sus empresas, pocas unidades han trabajado auditorías fiscales. Se deduce que en su mayoría, las unidades de Auditoría interna, no llevan a cabo auditorías tributarias por falta de interés y recursos.

#### *E. IMPORTANCIA DE UNA GUÍA DE PROCEDIMIENTOS*

La opinión de los auditores internos respecto a la importancia de elaborar una guía de procedimientos para la ejecución de la auditoría fiscal es que casi todos los encuestados consideran que un documento guía es fundamental para el desarrollo de la auditoría interna fiscal, lo que conlleva a un alto grado de disposición del auditor interno para

utilizar la guía mencionada. Una minoría contestó que no es necesaria una guía de procedimientos.

#### *F. SOPORTE TÉCNICO DE LA EJECUCIÓN DE AUDITORIA*

Al indagar sobre la base técnica que la auditoría interna posee y el tipo de documento que sirve de soporte en la etapa de la ejecución de la auditoría fiscal se observó que la gran mayoría no posee lineamientos técnicos escritos, demostrando la falta de una herramienta que sirva de guía para llevar a cabo este tipo de auditorías. Únicamente un 2% cuenta con técnicas y procedimientos escritos.

#### *G. EFECTIVIDAD DE LA APLICACIÓN DE AUDITORIA FISCAL*

Al evaluar el grado de conciencia que la unidad de auditoría interna tiene respecto a la aplicación de auditoría fiscal en la empresa y la medida en que esto disminuye las contingencias futuras respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias se observó que casi en su totalidad consideran que las aplicaciones de auditorías fiscales, por parte de la unidad de Auditoría interna ayudarían a reducir el riesgo de cometer contingencias futuras con la Administración Tributaria por parte de su empresa; solamente un 2% opinó lo contrario.

#### *H. ASISTENCIA DE AUDITORIA INTERNA EN EL ÁREA DE IMPUESTOS*

Al Investigar sobre la forma de cómo la unidad de auditoría interna se involucra en la elaboración de las declaraciones de impuestos se observó que muchas de los encuestados manifiestan que sus unidades de Auditoría interna intervienen en la elaboración de las declaraciones de impuestos tributarios; pero el 67 % manifestó que no intervienen, lo cual demuestra que las empresas se encuentran descubiertas en la preparación y pago de los impuestos.

### *I. IMPORTANCIA DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA EN LA AUDITORIA FISCAL*

Al conocer la opinión del auditor interno respecto a la importancia de la unidad de auditoria interna en la auditoria fiscal y el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la empresa casi en su totalidad están de acuerdo que la auditoria interna es pieza fundamental en la evaluación del cumplimiento de obligaciones de origen fiscal, solo un 7% manifiesta que no es relevante su participación

### 3.2 RESULTADOS CUANTITATIVOS

#### 3.2.1 DE LOS MIEMBROS DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA

**TABLA 1**

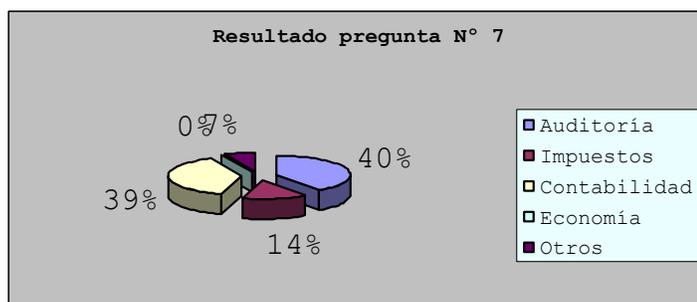
RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	40	70%
NO	17	30%
<b>TOTAL</b>	<b>57</b>	<b>100%</b>



**TABLA 2**

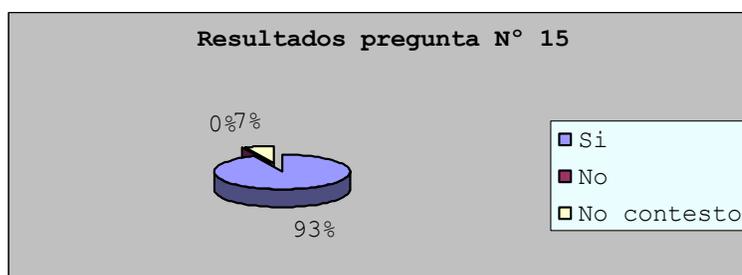
¿En que áreas técnicas se capacita más el personal de la Unidad de Auditoria Interna?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
AUDITORIA	23	40%
IMPUESTOS	8	14%
CONTABILIDAD	22	39%
ECONOMÍA	0	0%
OTROS	4	7%
<b>TOTAL</b>	<b>57</b>	<b>100.00%</b>

**TABLA 3**

¿Conoce usted la incidencia de las leyes tributarias existentes en el país para el ejercicio de la Contaduría Pública?

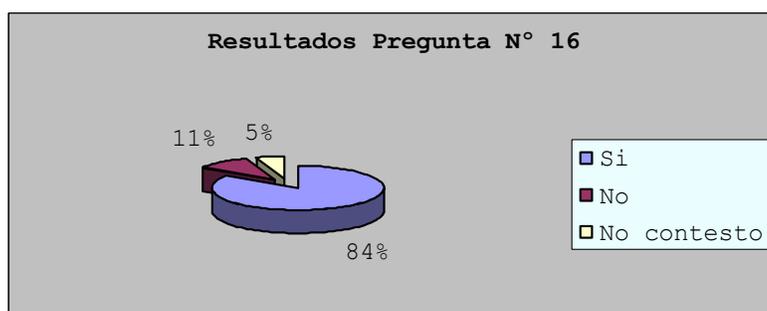
RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	53	93%
NO	0	0%
NO CONTESTO	4	7%
<b>TOTAL</b>	<b>57</b>	<b>100.00%</b>

**TABLA 4**

¿Conoce que reformas tributarias ha emprendido el actual gobierno?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	48	84%
NO	6	11%

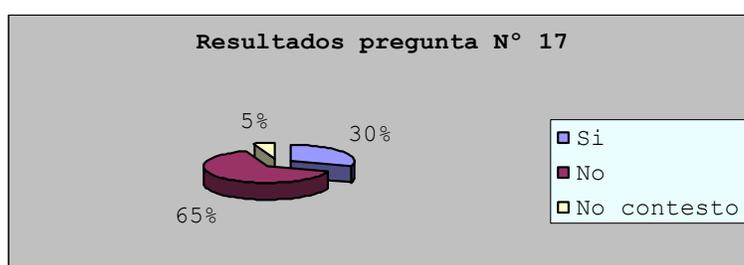
NO CONTESTO	3	5%
<b>TOTAL</b>	<b>57</b>	<b>100%</b>



**TABLA 5**

¿En la Unidad de Auditoría Interna existe personal especializado en materia tributaria?

RESPUESTA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	17	30%
NO	37	65%
NO CONTESTO	3	5%
<b>TOTAL</b>	<b>57</b>	<b>100.00%</b>

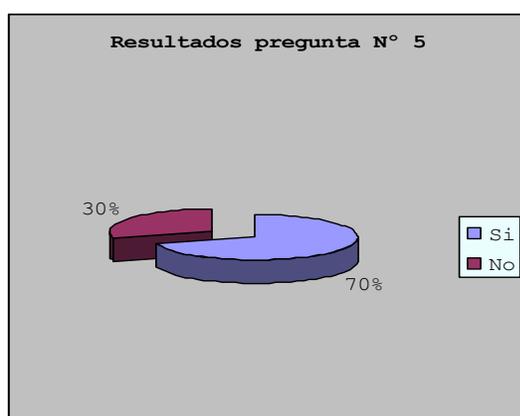


### 3.2.2 LA AUDITORIA FISCAL Y LA AUDITORIA INTERNA

**TABLA 6**

¿Se encuentra la unidad de auditoría interna reconocida en el organigrama como unidad de staff o de asesoría?

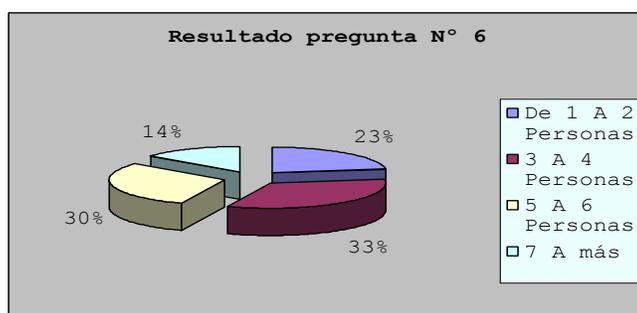
RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	40	70%
NO	17	30%
TOTAL	<b>57</b>	<b>100%</b>



**TABLA 7**

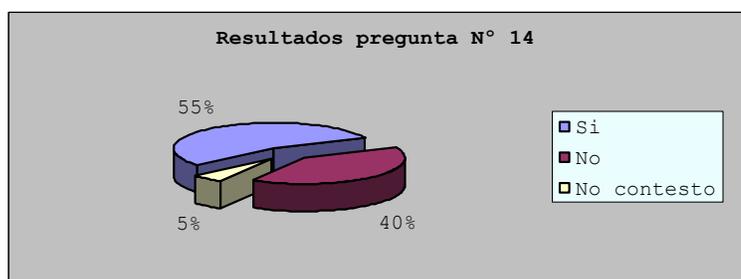
¿Cuántas personas integran la Unidad de Auditoría Interna?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
DE 1 A 2 PERSONAS	13	23%
3 A 4 PERSONAS	19	33%
5 A 6 PERSONAS	17	30%
7 A MÁS	8	14%
TOTAL	57	100%

**TABLA 8**

¿Considera que la modernización tributaria ha afectado a su empresa?

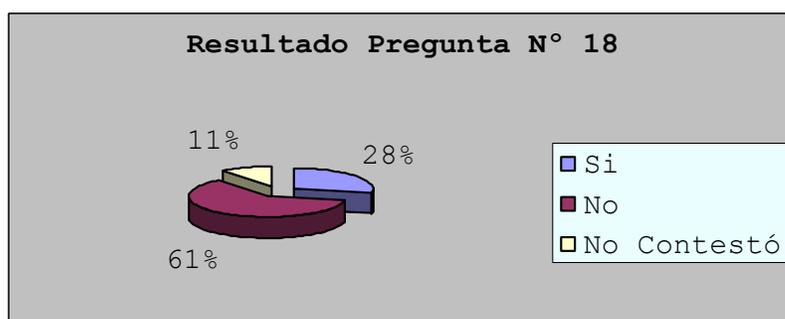
RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	31	55%
NO	23	40%
NO CONTESTO	3	5%
<b>TOTAL</b>	<b>57</b>	<b>100.00%</b>

**TABLA 9**

¿Ha trabajado la unidad, en auditorias tributarias dentro de la empresa?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	16	28%
NO	35	61%

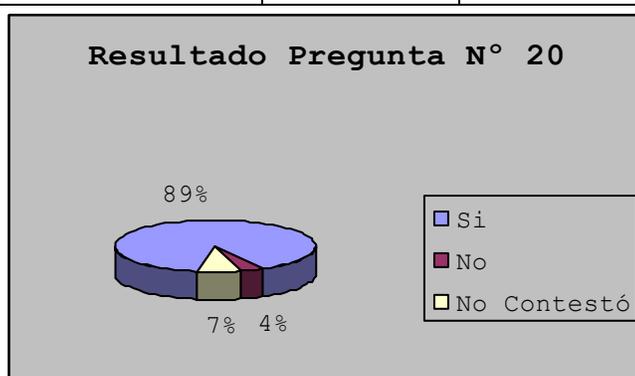
NO CONTESTÓ	6	11%
TOTAL	57	100%



**TABLA 10**

¿Considera que la elaboración de un documento que sirva de guía para la ejecución de las auditorías es fundamental para el cumplimiento de obligaciones de orden tributario?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	51	89%
NO	2	4%
NO CONTESTÓ	4	7%
TOTAL	57	100%

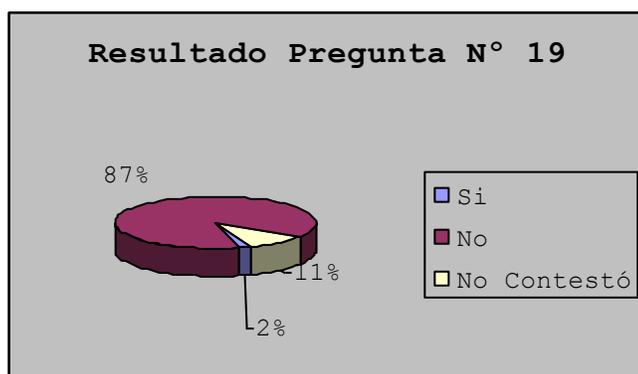


### 3.2.3 SERVICIO DE LA AUDITORIA INTERNA

**TABLA 11**

¿Cuenta la unidad de auditoria interna con algún tipo de guía que sirva de referencia en la etapa de ejecución de la Auditoria Tributaria?

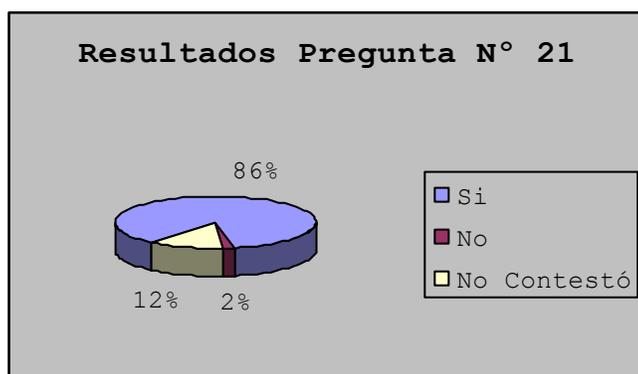
RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	1	2%
NO	50	88%
NO CONTESTÓ	6	10%
TOTAL	57	100%



**TABLA 12**

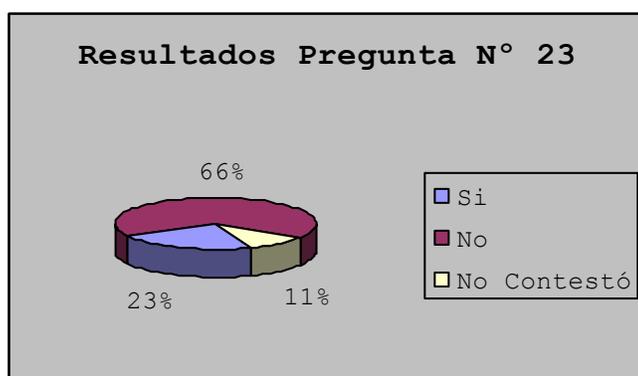
¿Considera que las aplicaciones de auditorias fiscales por parte de la Unidad, ayudaría a que la empresa no tenga contingencias, en un futuro, con la administración tributaria?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	49	86%
NO	1	2%
NO CONTESTÓ	7	12%
TOTAL	57	100%

**TABLA 13**

¿Interviene la Unidad de auditoria interna en la elaboración de las declaraciones de impuestos tributarios?

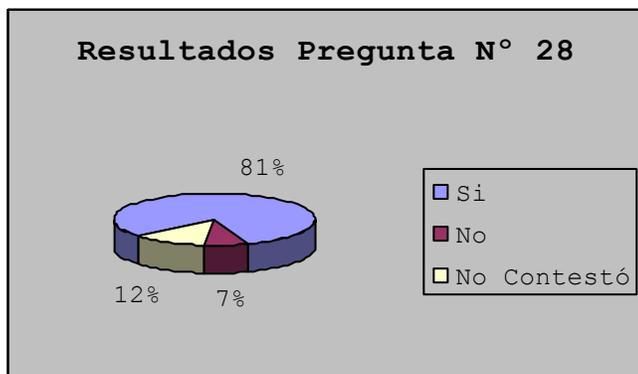
RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	13	23%
NO	38	67%
NO CONTESTÓ	6	10%
TOTAL	57	100%

**TABLA 14**

¿Considera que la participación de la unidad de auditoria interna es relevante en cuanto al cumplimiento de Leyes Tributarias?

RESPUESTA	FRECUENCIAS	
	ABSOLUTA	RELATIVA

SI	46	81%
NO	4	7%
NO CONTESTÓ	7	12%
TOTAL	57	100%



## CAPITULO IV

### **4. MANUAL DE TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA PREVENTIVA, PARA LA EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS RELATIVAS A LAS LEYES DE IMPUESTOS INTERNOS.**

#### **4.1 CONTEXTO DE LA PROPUESTA**

La etapa que representa mayor dificultad en el desarrollo de la auditoria fiscal en las medianas empresas 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.

Es decir “Que con un planeación adecuada, cuestionarios, programas o procedimientos estructurados para efectos de una auditoria fiscal, se facilitaría a la unidad de auditoria interna la ejecución de una auditoria fiscal que puede ser ejecutada por el auditor interno en forma simultánea con las operaciones del giro de la empresa; especialmente a las compras, ventas y a la administración de inventarios los tienen repercusión fiscal de suma importancia; a fin de minimizarlos incumplimientos formales y sustantivos a que la empresa esta sometidas como contribuyente”

En El Salvador la empresa privada, especialmente la mediana empresa, está reconociendo al Auditor Interno, como un profesional capaz de llenar la necesidad de asesoría que requieren los accionistas y ejecutivos de las empresas, de recibir de una fuente de confianza e independiente informes respecto a las áreas problemáticas y los vacíos de controles para mejorar las operaciones financieras, administrativas, que involucran obligaciones tributarias.

Con los cambios de una visión y expectativa estratégica hacia la asesoría administrativa – financiera con enfoque fiscal, se vuelve necesario tener una Unidad de Auditoria Interna que no solo se limite a vigilar políticas y procedimientos, sino que ésta sea un

apoyo integral, al servicio de los accionistas y ejecutivos de las empresas para la toma de decisiones.

En la mediana empresa, los auditores internos conocen ampliamente las leyes tributarias, pero no están preparados para el desarrollo del proceso de una auditoría fiscal, lo que en gran medida limita su participación con la dirección en la toma de decisiones, principalmente en materia tributaria.

Ante el planteamiento anterior el Auditor Interno de nuestro medio no posee las herramientas y técnicas necesarias para tomar participación en la evaluación de las obligaciones tributarias de la empresa. Por lo tanto los métodos, procedimientos y técnicas deben ser actualizados de acuerdo a las necesidades de los auditores internos que desarrollan la auditoría fiscal para ofrecer garantía en los registros, efectividad del control interno y el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La auditoría fiscal en nuestro medio es novedoso, razón por la cual son pocos los auditores internos capacitados técnicamente para desarrollarla.

La etapa que representa mayor dificultad en el desarrollo de la auditoría fiscal en las medias empresas dedicadas a desarrollar actividades comerciales y de servicios es la 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.

La investigación se realizará entorno del área de auditoría fiscal ejecutada por las unidades de auditoría interna, mediante la elaboración de un documento que permita planificar, organizar y poner en marcha un proceso de Auditoría Fiscal con enfoque preventivo, de forma tal que el resultado de la misma sea la comunicación de todos aquellos hallazgos relacionados con el incumplimiento de obligaciones formales y sustantivas que deben observar las empresas obligadas a dictaminarse fiscalmente, formulando las respectivas observaciones con figura de hallazgo y recomendaciones con figura de asesoría a los ejecutivos de la empresa, anticipándose a las revisiones

ejecutadas por el auditor fiscal nombrado por la empresa, para emitir un dictamen e informe sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias formales y sustantivas; y de esta forma minimizar los incumplimientos fiscales.

#### **4.1.1 MARCO REFERENCIAL DEL CASO PRÁCTICO**

##### **4.1.1.1 ENFOQUE DE LA PROPUESTA**

La propuesta que se presenta está sustentada en las Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna en lo que se refiere al trabajo de auditoría, y específicamente a la planificación y ejecución de la auditoría, ya que en la actualidad el trabajo del auditor interno se rige por esta normativa. En vista de ello, hay categorías similares a los utilizados por la planificación de auditoría tradicional; sin embargo la diferencia sustancial está en la amplitud, alcance y profundidad con que se desarrollan en la auditoría interna.

Se considera que esta investigación es de suma importancia para concientizar a las unidades de auditoría interna, del papel que deben desempeñar dentro de la mediana empresa, debido al resultado de la Reingeniería de los Procesos Administrativos y Contables y Fiscales que están sufriendo la Industria, la Banca, Comercio y consecuentemente la mediana empresa no es la excepción.

Se espera sea de gran ayuda para este sector empresarial, así como para los auditores internos del mismo; pues la aplicación los lineamientos que trata el trabajo a desarrollar hace más fácil la asesoría, asistencia, ejecución de la auditoría fiscal preventiva, así como la supervisión de la misma.

##### **4.1.2 METODOLOGÍA QUE SE UTILIZARÁ PARA LA ELABORACIÓN DE PROPUESTAS DE AUDITORIA INTERNA**

Para responder con una visión actualizada que ponga de manifiesto los objetivos reales de la Auditoría Interna como un ente de apoyo a los accionistas y ejecutivos de la mediana empresa, el presente trabajo propone un nuevo enfoque sobre la metodología a

seguir para la ejecución de una auditoría interna con enfoque fiscal de carácter preventivo capaz de vender ideas que llevadas a la práctica, permitirán obtener mejores resultados en la verificación de obligaciones fiscales:

- a. Facilitar la comprensión de los procedimientos propuestos a través de una relación ordenada de hechos.
- b. Motivar la implantación de los procedimientos propuestos para conseguir el beneficio esperado.
- c. Elaboración de herramientas administrativas con figura de manuales de procedimientos para auditoría fiscal que se puedan utilizar en la solución de problemas tributarios.
- d. Servir como guía para llevar a la práctica las soluciones y alternativas propuestas.

#### **4.1.3 PLANTEAMIENTO DE POLÍTICAS QUE ENMARCAN EL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA**

##### **4.1.3.1 BENEFICIOS**

- a. Ayuda a la gerencia a identificar las áreas fiscales críticas a que se deben prestar más atención
- b. Identifica pequeños problemas tributarios relacionados con el giro de la empresa y sus operaciones.
- c. Mejorar los procedimientos en la ejecución de la auditoría, elevando niveles óptimos de servicio y asesoría.
- d. Da la base a la gerencia financiera y administrativa de cómo se encuentran los controles internos administrativos y los controles internos contables respecto a las obligaciones fiscales de la empresa.

##### **4.1.3.2 OBJETIVOS GENERALES**

- a. Ayudar a la dirección de la empresa a tener mejores controles de las operaciones que se relacionan con los impuestos y que generan obligaciones fiscales.

- b. Contribuir con la gerencia de la institución a mejorar las operaciones y actividades en términos de la formulación de las diferentes declaraciones de impuestos que la empresa está obligada a presentar, mediante la proposición de las posibles alternativas de solución a deficiencias en su presentación oportuna, así como su exactitud numérica.
- c. Identificar áreas críticas de carácter tributarios para aplicar modelos de mejoramiento continuo
- d. Analizar y evaluar los resultados de gestión

#### **4.1.3.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- a. Promover mayor eficiencia operacional y operativa en el manejo de los impuestos y sus respectivas declaraciones.
- b. Evaluación operacional de la labor de control y registro de las ventas y compras, así como la evaluación de la aplicación del respectivo impuesto que éstas generan
- c. Evaluación de la gestión administrativa – fiscal por parte de funcionarios y empleados en el manejo y tratamiento de la parte tributaria.

#### **4.1.3.4 METODOLOGÍA DEL TRABAJO**

- a. De acuerdo a Normas de Auditoria Interna
- b. Considera todas las normativas y leyes relacionadas con la parte tributaria
- c. Cuestionarios de Control Interno
- d. Entrevistas, narrativas y opiniones del personal dentro de la empresa
- e. Verificación de Aplicación de Normas, Políticas y Procedimientos formulada por la empresa en lo concerniente a impuestos.

#### **4.1.3.5 RELACIÓN JERÁRQUICA**

- a. Presidencia de la empresa
- b. Staff de la Gerencia general.
- c. Gerente financiero administrativo

- d. Contador General
- e. Staff de la Gerencia general.

#### **4.1.3.6 ESTABLECIMIENTO DE LOS POSIBLES PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

- a. Combinando procedimientos de Inspección, verificación o comprobación directa de los registros y libros relacionados con los impuestos
- b. Observación de los controles de compra y venta
- c. Validación de datos (pruebas sustantivas)
- d. Examen analítico

#### **4.1.3.7 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA PRUEBAS DE TRANSACCIONES Y SALDOS**

- ⇒ Inspección
- ⇒ Observación
- ⇒ Confirmación
- ⇒ Investigación
- ⇒ Rastreo
- ⇒ Cálculo
- ⇒ Atestiguar
- ⇒ Contar
- ⇒ Escudriñar

#### **4.1.4 CONTENIDO DE LA PROPUESTA**

##### **Contenido de la Propuesta:**

- La propuesta se estratifica en tres fases así:

**FASE I: CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA**

- Contiene los objetivos y definición Auditoria fiscal preventiva y el conocimiento de la empresa que requiere el auditor para desarrollar la Auditoria.

**FASE: II PASOS PARA ELABORAR LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA INTERNA FISCAL.**

- Contiene los pasos fundamentales y secundarios que el auditor tiene que desarrollar para elaborar los programas de Auditoria fiscal preventiva considerando además los conocimientos de la Institución obtenidos en la fase I.

**FASE III: ADMINISTRACIÓN SUPERVISIÓN Y DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO**

Contiene la planificación del recurso humano en lo que será la administración y supervisión del trabajo; así mismo incluye el soporte documental de la planificación de la Auditoria fiscal (legajo de papeles de trabajo de planificación).

**4.1.4.1 OBJETIVO DE LA PROPUESTA DE AUDITORIA INTERNA FISCAL**

Desarrollar manuales de procedimientos específicos para aquellas operaciones de la empresa que han generado errores, observaciones, irregularidades y hallazgos de carácter tributario para Auditoria Interna, y que no han podido ser resueltas por funcionarios administrativos y operativos que tienen a cargo los departamentos generadores de las operaciones que generan impuestos y obligaciones fiscales ya mencionadas; y llevarlos a la práctica mediante la aprobación la presidencia y los entes asesores de la empresa. La aplicación de este manual será verdaderamente efectiva porque será basada en un adecuado y eficaz proceso de trabajo.

**4.1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- a. Analizar cada actividad desde el punto de vista de sus principales puntos de control tributario; De igual manera, se identificarán estos puntos y se relacionarán tanto como sea necesario con la estructura de los subobjetivos,

mismos que serán atendidos en función a alternativas. Aquí puede haber el problema de confundir los controles dentro de los mismos controles.

- b. Cubrir cualquier tipo de problema fiscal que exista, en el caso de alguna actividad operativa particular y que haya sido contemplada de origen.
- c. La tendencia será examinar la función específica de la actividad sujeta a control.

En todos los casos, el objetivo común es encontrar los medios posibles para extender y elevar el rango de control y solucionar deficiencias administrativas, operacionales y fiscales que la Auditoría Interna señala.

## **4.2 LA PLANEACIÓN.**

La Auditoría fiscal preventiva realizada por la auditoría interna es para las empresas una herramienta de control que se hace cada vez más necesaria en el área administrativa – contable, ya que constituye o provee elementos esenciales sobre el desarrollo de las operaciones, permitiendo establecer si las labores se encaminan de acuerdo a los objetivos, políticas y normas establecidas por la empresa con relación al cumplimiento tributario.

De ahí que muchas Instituciones cuenten con unidades de auditoría interna, a fin de mantener de cerca un control de las actividades; por consiguiente, quién utilice mejor las herramientas de planeación obtendrá mejores resultados.

La planeación es la parte primordial, por no decir la más importante de una auditoría, desde el punto de vista del auditor interno; ya que se obtiene estimaciones de tiempo, de personal, lineamientos, y en fin todas las bases que se necesitan para iniciar el desarrollo de la auditoría interna en general

### **4.2.1 PLANEACIÓN GENERAL**

Las principales fuentes de obtención de datos necesarios para la planeación son:

- Las entrevistas previas con el personal ejecutivo.
- Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.
- Investigación con Directores y funcionarios.
- Inspección de documentos, registros, etc.

#### **4.2.2 PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA FISCAL**

Elementos de la planeación de Auditoria Fiscal Preventiva:

- Esquema del trabajo de auditoria
- Planeación del personal y presupuesto financiero
- Reportes de actividades

El esquema de trabajo de auditoria debe incluir:

- Que actividades serán auditadas
- Cuando serán auditadas
- Una estimación del tiempo requerido tomando en cuenta el alcance del trabajo planeado de auditoria, la naturaleza y extensión del trabajo de auditoria.

#### **4.3 PROCESO DE AUDITORIA INTERNA FISCAL**

El punto de partida de la elaboración de las propuestas es la finalización del proceso de Auditoria Interna aplicada a un ejercicio en particular o a un período determinado, dentro del cual se ha considerado lo siguiente:

##### **4.3.1 OBJETIVOS DE AUDITORIA**

- a. Identificación y documentación de los objetivos de auditoria específicos para cada componente importante identificado
- b. Evaluación y documentación de los riesgos significativos con cada objetivo

#### **4.3.2 ENFOQUE DE AUDITORIA**

- a. Se considera las fuentes disponibles de evidencia de auditoria relacionada con cada objetivo identificado, Incluyendo los procedimientos de examen analítico, los controles del sistema de información, las pruebas de saldos y controles independientes y las pruebas de operaciones y controles de flujo de documentación.
- b. Utilización de pruebas de cumplimiento, identificación y documentación de aquellos controles clave sobre los cuales basamos nuestra confiabilidad.

#### **4.3.3 CONOCIMIENTO DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA**

- a. Identificar las áreas operacionales relacionadas con impuestos y que serán auditadas
- b. Identificación de áreas de atención especial
- c. Evaluar las áreas donde se producen, procesan, revisan, acumulan, resumen y se interpretan las operaciones.
- d. Identificar las leyes externas que la afectan así como la normativa interna que la regulan

#### **4.3.4 ALCANCE DE LA AUDITORIA**

- a. Planificación y programas de auditoria "a la medida" instrucciones específicas en cuanto al grado de evidencia necesaria y a los métodos de muestreo a utilizar
- b. Destinar un plan de auditoria a efecto del la más eficiente y eficaz satisfacción conjunta que brinda dicha evidencia
- c. Un plan de trabajo "de conexión" adecuado en los casos en que: Se ha de efectuar una prueba de Auditoria sustantiva significativa con anterioridad al cierre del ejercicio fiscal (Por ejemplo: inspección y verificación aritmética en libros y registros de control de impuestos; así como la contabilización de las operaciones y revisión de las declaraciones de impuestos.

#### 4.3.5 ADMINISTRACIÓN Y SUPERVISIÓN DEL TRABAJO

- a. Preparación e integración al resto del plan de auditoria los presupuestos detallados de personal y tiempo
- b. Impartir todas las instrucciones necesarias a los otros auditores
- c. Coordinación con el personal especialista.

#### 4.3.6 DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO

- a. Formulación y actualización de los papeles de trabajo.
- b. Consideraciones y decisiones de planificación pero omitiendo detalles innecesarios.
- c. Programas de auditoria "a la medida" para todos los componentes importantes de la auditoria fiscal preventiva, Papeles de trabajo de la planificación, y programas de Auditoria detallados por área operacional y la frecuencia de aplicación.

#### 4.3.7 DEFINICIÓN DE CADA FASE.

FASE I: Estudio y evaluación del control interno.

FASE II: Elaboración de planeación detallada.

FASE III: Ejecución de los programas de Auditoria.

FASE IV: Comunicación de resultados.

<b>UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA</b>		
<b>PROCEDIMIENTOS GENERALES REALIZADOS EN EL PROCESO DE LA REALIZACIÓN DE LAS AUDITORIA</b>		
<b>FASE I</b>	Emisión de Asignación de Auditoria de conformidad al Plan o por Requerimiento	Jefatura
	Notificación formal escrita a las Unidades auditadas sobre el inicio de la auditoria.	Secretaria y Jefatura.
	Solicitud de información a la Unidad auditada, para realizar la evaluación preliminar del control interno, ya sea con base a narrativas o cuestionarios de control interno.	Auditor

<b>FASE II</b>	Con la evaluación preliminar del control interno se determinan los riesgos de auditoría, y alcances de la auditoría de conformidad al objetivo dado por la jefatura.	Auditor y Supervisor.
	Elaboración de Programas de Auditoría.	Auditor
	Completar la Información del Memorándum de Planeación.	Auditor
	Supervisión de la fase.	Supervisor
	Aprobación de la Planeación de parte de la Jefatura.	Jefatura
<b>FASE III</b>	Ejecución de Programas de Auditoría y elaboración de papeles de trabajo.	Auditor
	Elaboración de Informe Borrador	Auditor
	Supervisión de la fase, la cual se realiza al iniciar la ejecución, intermedia y al finalizar.	Supervisor
<b>FASE IV</b>	Elaboración de Informe Borrador	Auditor
	Emisión de Informe Borrador, a la Administración de la Entidad.	Jefatura
	Discusión de Informe Borrador con auditados.	Jefatura y Supervisor.
	Evaluación de Comentarios y Pruebas de Descargo.	Auditor
	Elaboración de Informe Final	Supervisor
	Conocimiento del Informe final a la máxima autoridad de la empresa. (Junta Directiva, presidencia o Administrador único.)	Jefatura.

#### **4.3.8 PREPARACIÓN DE PROGRAMA A LA MEDIDA DE AUDITORIA INTERNA FISCAL.**

Como el Memorándum de Planeación es un documento importante, resultará apropiado procesarlo por computadora los programas de auditoría fiscal “a la medida” y otra documentación de planificación. De este modo se puede facilitar mucho la actualización de dicha documentación en años futuros.

Antes de comenzar las pruebas de auditoría, el Memorandum de Planificación debe ser firmado por quien lo preparó, el encargado y el auditor interno como evidencia de que han estado involucrados en el proceso de planificación y de su seguridad de que los

programas de auditoria utilizados en las áreas identificadas del trabajo han sido correctamente diseñados a fin de lograr los objetivos de la auditoria preventiva.

#### **4.3.8.1 PROGRAMAS DE AUDITORIA**

Son una guía de procedimientos lógicos y ordenados que ayudan al auditor a cumplir con las metas y objetivos de conformidad a Normas de y Procedimientos de Auditoria lográndose el máximo de eficiencia en el menor tiempo posible.

#### **4.3.8.2 IMPORTANCIA**

Los programas de auditoria fiscal preventiva proporcionan un plan sistemático de cada fase del trabajo a ejecutar lo que permitirá tener un ordenamiento en las diferentes etapas de la misma, lo que ayuda a fijar responsabilidades por cada etapa ya que permite asignar y coordinar las tareas de los auditores.

Un programa a la medida ayudará a evitar la omisión de un procedimiento indispensable ya que en éstos se encuentran inmersas las principales actividades a desarrollar por el auditor, mostrando el alcance de la auditoria efectuada y que a la vez servirá de guía para futuros exámenes a la misma institución.

Además, el buen desarrollo de los programas ayudarán a obtener la evidencia necesaria que le permitirá al auditor formular juicios, conclusiones y recomendaciones firmes que servirán de apoyo a la opinión que se emitirá al final de la auditoria interna fiscal con enfoque preventivo.

#### 4.4 PROGRAMAS DE AUDITORIA FISCAL PARA OBLIGACIONES FORMALES

##### 4.4.1. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: *ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES.*

##### 4.4.1.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Proporcionar al Comerciante Social las herramientas que le permitan verificar el grado de cumplimiento que posee ante la obligación de inscribirse como Contribuyente de los diferentes impuestos.			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Informar Cambios en los Datos Básicos.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Indagar si se realizó cambios en alguno de los datos básicos que se mencionan a continuación:               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Nombre, denominación o razón social del contribuyente.</li> <li>b. Nombre comercial del o los establecimientos.</li> <li>c. Actividad Económica.</li> <li>d. Domicilio tributario.</li> <li>e. Nombre del representante legal o apoderado.</li> <li>f. Dirección de la casa matriz, establecimientos y bodegas.</li> </ol> </li> </ol> <p>Si la respuesta es afirmativa para alguno de los literales anteriores:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Verificar si fue informado por medio del Formulario F-210 Art. 86 C.T.; Lit c) Art. 241 C.T.</li> <li>3. Verificar si lo informó dentro de los cinco días hábiles siguientes a su ocurrencia. Art. 86 C.T., inc.5; Lit c) Art. 235 C.T.</li> <li>4. Revisar si se ha aperturado algún establecimiento o sucursal, posterior a la fecha de su inscripción en el Registro de Contribuyentes.</li> </ol> <p>Si la respuesta es afirmativa:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>5. Verificar si fue informado a la Administración Tributaria por medio del Formulario F-210. Art. 86 C.T.; Lit c) Art. 241 C.T.</li> <li>6. Confirmar que lo informó dentro de los quince días hábiles siguientes a su ocurrencia. Art. 86 C.T.; Lit a) Art. 244 C.T.</li> </ol>			

#### 4.4.1.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Informar Cambios en la Sociedad.</b></p> <p>7. Indagar si se encuentra la sociedad, en alguno de los siguientes procesos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Disolución.</li> <li>b. Liquidación</li> <li>c. Fusión, o</li> <li>d. Transformación</li> </ul> <p>Si la respuesta es afirmativa, en alguno de los literales anteriores:</p> <p>8. Confirmar que fue informado en el Formulario F-210, por el Representante Legal o el liquidador, según sea el caso. Art. 86, C.T. inciso 6; Lit d) Art. 235 C.T.</p> <p>9. Verificar que lo informó dentro de los 15 días después de ocurrido el cambio. Art. 86, C.T. inciso 6; Lit d) Art. 235 C.T.</p>			

#### 4.4.1.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Inscribirse en el Registro de Contribuyentes</b></p> <p>10. Verificar si se está inscrito en el Registro de Contribuyentes. Inciso 2 Art. 86 C.T.; Lit a) Art. 235 C.T.</p> <p>11. Confirmar si se realizó la inscripción dentro de los quince días siguientes a la fecha de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Constitución.</li> <li>b. Apertura, o</li> <li>c. Establecimiento</li> </ul> <p>Art. 86 C.T. inc 2 y 3; Lit b) Art. 235 C.T.</p> <p>12. Asegurarse que se posee un sólo número de Inscripción. Art. 86 CT; Lit. f) Art. 235</p> <p>Si se confirma que aun no esta inscrito:</p> <p>13. Antes de presentarse en el Registro de Contribuyentes para efectuar el trámite de Inscripción respectivo, asegúrese que:</p>			

<p>a. Ha completado correctamente en el Formulario F-210 los datos básicos siguientes:</p> <p>b. Nombre, denominación o razón social;</p> <p>c. Nombre comercial del o los establecimientos;</p> <p>d. Número de Identificación Tributaria y Número de Registro de Contribuyentes;</p> <p>e. Actividad Económica;</p> <p>f. Dirección para recibir notificaciones.</p> <p>g. Nombre del representante legal o apoderado;</p> <p>h. Dirección de la casa matriz, establecimientos y bodegas.</p> <p>Art. 86 y 87 del C.T.; Lit. e) Art. 235 C.T.</p> <p>14. Asegurarse que se anexaron a dicho Formulario los siguientes documentos:</p> <p>a. Escritura de Constitución y Punto de Acta de elección de la última Junta Directiva, en su caso.</p> <p>b. Escritura Pública de Poder General Judicial o Administrativo, en caso que comparezca el Apoderado Legal del Contribuyente.</p> <p>c. Cédula de Identidad Personal del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado.</p> <p>d. Número de Identificación Tributaria del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado.</p> <p>e. Balance General Inicial o Balance General y Estado de Pérdidas y Ganancias del último período tributario.</p> <p>Art. 86 C.T.; Lit e) Art. 235 C.T.</p>			
---	--	--	--

#### 4.4.1.4 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR OCASIONALMENTE

	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Proporcionar Identificación de la Calidad de Contribuyente en Todo Escrito o Actuación.</b></p> <p>15. Verificar si se proporcionó el Número de Identificación Tributaria (NIT), y cuando procede, el Número de Registro de Contribuyentes (NRC), en los siguientes casos:</p> <p>a. En actuaciones realizadas ante la Administración Tributaria.</p> <p>b. En todo escrito presentado a la Administración Tributaria.</p> <p>Art. 88 C.T.; Lit a) Art. 236 C.T.</p>			

**4.4.2. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LAS NOTIFICACIONES.**

**4.4.2.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE**

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA		REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Proporcionar al Comerciante Social las herramientas que le permitan verificar el grado de cumplimiento referente a la obligación de informar a la Administración Tributaria, la dirección para recibir notificaciones.				
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA	
<p><b>Obligación de Mantener el Lugar Para Recibir Notificaciones.</b></p> <p>1. Indagar si la sociedad ha estado en alguna de las siguientes situaciones:</p> <p>a. La Administración Tributaria le ha notificado el inicio de una fiscalización.</p> <p>b. Ha iniciado el proceso de cobranza administrativa.</p> <p>c. El Contribuyente o su Representante Legal se encuentran fuera del país.</p> <p>2. Confirmar si se ha mantenido el lugar para oír o recibir notificaciones, durante ese proceso. Inciso 4 y 8 Art. 90 C.T.; Art. 258 C.T.</p>				

**4.4.2.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE**

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA	
<p><b>Obligación de Informar Cambios en el Domicilio Para Recibir Notificaciones.</b></p> <p>3. Verificar si se han realizado cambios en el lugar notificado para recibir notificaciones.</p> <p>Si la respuesta es afirmativa:</p> <p>4. Revisar si se utilizó el Formulario F-210 para informarlo a la Administración Tributaria. Inciso 2 Art. 90 C.T.; Lit. c) Art. 241 C.T.</p> <p>5. Confirmar que fue informado a más tardar dentro de los cinco días hábiles siguientes de efectuado el cambio. Inciso 2 Art. 90 C.T.; Lit. b) Art. 237 C.T.</p> <p><b>Obligación de Informar Nombre del Apoderado, en Ausencia del Contribuyente.</b></p> <p>6. Indagar si el Contribuyente o su Representante legal se ha ausentado del país.</p>				

<p>7. Verificar si fue informado por escrito a la Administración Tributaria el nombre de la persona que quedaría como Apoderado o encargado de la Administración de sus bienes o negocios. Inciso 8 Art. 90 C.T.; Art. 241 C.T.</p> <p>a. Indagar quién fue la persona que lo informó. b. El Contribuyente o su Representante legal c. El Apoderado nombrado</p> <p><u>En el caso del literal a)</u></p> <p>8. Verificar si lo informó con 10 días de anticipación a su retiro. Inciso 8 Art. 90 C.T.; Art. 241 C.T.</p> <p><u>En el caso del literal b)</u></p> <p>9. Verificar si lo informó tal situación a más tardar dentro de los diez días posteriores al retiro del Contribuyente o su Representante Legal. Inciso 8 Art. 90 C.T.; Art. 241 C.T.</p>			
--	--	--	--

#### 4.4.2.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Fijar e Informar Domicilio Para Recibir Notificaciones.</b></p> <p>10. Verificar si se fijó e informó en el momento de inscribir a la Sociedad en el Registro de Contribuyentes, un lugar para recibir notificaciones. Inciso 1 Art. 90 C.T.; Lit. a) Art. 237 C.T.</p> <p>Si la respuesta es afirmativa:</p> <p>11. Indagar si se utilizó el Formulario F-210 para informarla. Inciso 1 Art. 90 C.T.; Lit. a) Art. 237 C.T.</p> <p>12. Confirmar que la dirección que se informó cumple con los siguientes requisitos:</p> <p>a. No es un Apartado Postal. b. Existe dentro del Territorio Salvadoreño. c. Es Completa. Lit. c) Art. 237 C.T.; Lit. c) Art. 237 C.T.</p> <p><b>Obligación de Informar el Nombre del Apoderado Para Recibir Notificaciones.</b></p> <p>13. Verificar si se ha nombrado Apoderado para recibir notificaciones.</p> <p>14. Indagar si se informó el nombramiento por escrito, en forma clara e inequívoca, a la Administración Tributaria. Inciso 6 Art. 90 C.T.; Art. 241 C.T.</p>			

15. Confirmar que se acreditó la personería del apoderado, por medio de poder amplio y suficiente certificado por un Notario o funcionario competente. Inciso 5 Art. 52 e Inc. 6 Art. 90 C.T.; Art. 241 C.T.			
---	--	--	--

**4.4.3. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA EMISIÓN Y ENTREGA DE DOCUMENTOS LEGALES.**

**4.4.3.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE**

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Que el Comerciante Social compruebe a través de la revisión del registro de sus operaciones, el grado de cumplimiento en la emisión de documentos legales que las respaldan, así como otros requisitos para su emisión y entrega.			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Emitir y Entregar Documentos Legales que Amparan Operaciones del Impuesto del IVA.</b></p> <p><b>Notas de Remisión.</b></p> <p>1. Verificar si se efectuaron envíos de bienes muebles o mercaderías a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Clientes</li> <li>b. Sucursales</li> <li>c. Consignatarios</li> </ul> <p>Si la respuesta es afirmativa en el literal a):</p> <p>2. Revisar si emitió y entregó Notas de Remisión para amparar la circulación o tránsito de los bienes muebles o mercaderías. Inciso 1 Art. 109 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.</p> <p>Si la respuesta es afirmativa en los literales b) y c):</p> <p>3. Revisar si emitió Notas de Remisión, aún cuando la operación que la originó no constituye transferencia de dominio. Inciso 4 Art. 109 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.</p> <p><b>Comprobantes de Crédito Fiscal (CCF)</b></p> <p>4. Revisar si se emiten Comprobantes de Crédito Fiscal a otros contribuyentes, en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Transferencia de bienes muebles corporales, ya sean operaciones gravadas o exentas.</li> </ul>			

<p>b. Prestaciones de Servicios, ya sean operaciones gravadas o exentas</p> <p>c. Cuando se pague total o parcialmente el precio del bien o servicio.</p> <p>d. Ventas, Transferencias o subastas de bienes o servicios por cuenta de terceros.</p> <p>e. Comisiones recibidas por la prestación de servicios a terceros o mandantes. Art. 107 y 108 C.T.; lit a) Art. 239 C.T.</p> <p>5. Revise en el Archivo físico de los documentos de Notas de Remisión, aquellas que fueron emitidas por traslados de bienes muebles o mercadería que constituyen trasferencias de dominio y verifique si:</p> <p>a. Se emitió CCF posterior a la emisión de esas Notas de Remisión.</p> <p>b. Inciso 2 Art. 109 C.T.; lit a) Art. 239 C.T.</p> <p>c. Si fue emitido dicho CCF dentro de alguno de los siguientes plazos:</p> <p>d. En el mismo período tributario</p> <p>e. A más tardar 3 días después de finalizado el período en que se emitió la Nota de Remisión Inciso 2 Art. 109 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</p> <p>Si una de sus actividades comerciales es la venta de productos alimenticios:</p> <p>6. Verifique si se emitió CCF sólo a aquellos Contribuyentes cuyo giro principal está relacionado con el comercio de alimentos y empresas similares. Art. 65 de la ley de IVA; lit. c) Art. 239 C.T.</p> <p><b>Notas de Débito</b></p> <p>7. Revise si realizó operaciones que aumenten el Débito Fiscal amparado en CCF emitidos con anterioridad, tales como:</p> <p>a. Ajustes o diferencias por incrementos en los precios.</p> <p>b. Intereses devengados.</p> <p>c. Correcciones para aumentar el débito fiscal.</p> <p>Para lo anterior:</p> <p>8. Indague si emitió las Notas de Débito correspondientes Inciso 2 Art. 110 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.</p> <p>9. Confirme si las Notas de Débito fueron emitidas dentro del plazo máximo de 3 meses después de emitido el CCF que se modificó. Art. 111 C.T. Inciso 2; lit. b) Art. 239 C.T.</p> <p>10. Verifique si se anotó en las Notas de Débito el Número de CCF que se modificó. Inciso 3 Art. 110 C.T.; lit. b) Art. 239 C.T.</p> <p><b>Notas de Crédito</b></p> <p>11. Revise si realizó operaciones que disminuyen el impuesto a pagar, amparadas en CCF emitidos con anterioridad, tales como:</p>			
---	--	--	--

<p>a. Disminución o ajustes en los precios.  b. Descuentos o bonificaciones.  c. Devoluciones de dinero, de bienes, envases, depósitos.  d. Anulación o cancelación de operaciones efectuadas.</p> <p>Si en alguno de los literales anteriores, la respuesta fue afirmativa:</p> <p>12. Indague si emitió las Notas de Crédito correspondientes.  Inciso 2 Art. 110 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.</p> <p>13. Revise si las Notas de Crédito fueron emitidas dentro del plazo máximo de 3 meses después de emitido el CCF que se modificó.  Inciso 2 Art. 111 C.T.; lit. b) Art. 239 C.T.</p> <p>14. Verifique si se anotó en las Notas de Crédito el Número de CCF que se modificó.  Inciso 3 Art.110 C.T.; lit. b) Art. 239 C.T.</p> <p><b>Facturas</b></p> <p>15. Revisar si se emitió y entregó Facturas en los siguientes casos:</p> <p>a. Operaciones realizadas con consumidores finales.  b. Ventas, transferencias o subastas de bienes o prestación de servicios, por cuenta de terceros.  c. Operaciones de Exportación.  d. Posterior a la anulación de una factura.  Art. 107, 108 y 111 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.</p> <p>Si su respuesta es afirmativa para los literales a), b) y d) de la pregunta anterior , verifique si:</p> <p>16. Verifique si se entregó copia de Factura a los consumidores finales por esas operaciones.  Num. 1 lit. b) Art. 114 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.</p> <p>17. Si su respuesta es afirmativa para el literal c) de la pregunta anterior, verifique si:</p> <p>a. Se entregó Factura en original a sus clientes por esas operaciones de exportación.  Num. 1 lit. b) Art. 114 C.T.; lit. a) Art. 239 C.T.  b. Tiquete o documento equivalente en sustitución de Facturas de Consumidor Final.</p> <p>18. Revise si la naturaleza del negocio o establecimiento es la venta masiva de bienes muebles o servicios, en donde resulte impráctica la emisión de facturas.</p> <p>19. Verifique si se emiten tiquetes u otro tipo de documentos equivalentes a las Facturas, por sus ventas.</p> <p>20. Revise si se solicitó autorización a la Administración Tributaria para emitirlos.  Inciso 1 Art. 115 C.T. ; lit e) Art. 239 C.T. Confirme que fue otorgada dicha autorización.</p>			
--	--	--	--

<p>21. Confirme si la emisión de Tiquetes u otros documentos equivalentes autorizados, la realiza sólo en operaciones efectuadas con consumidores finales. Inciso 2 Art. 107 C.T.; lit. b) Art. 239 C.T.</p> <p><b>Comprobante de Retención</b></p> <p>22. Revise si se ha designado por la Administración Tributaria como Agente de Retención y :</p> <p>23. Confirme que se efectuó Retenciones de IVA a otros contribuyentes inscritos del referido impuesto. Art. 162 C.T.; lit b) Art. 246 C.T.</p> <p>24. Confirme que se emitió el Comprobante de Retención respectivo. Art. 112 C.T.; lit a) Art. 239 C.T.</p> <p><b>Obligación de Cumplir con los Requisitos Formales en la Emisión y Entrega de Documentos Legales.</b></p> <p>25. Revise si todos los documentos legales emitidos cumplen con los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Estar prenumerados en forma correlativa.</li> <li>b. Indicar el nombre, denominación o razón social, giro o actividad económica, dirección, NIT y NRC del emisor. Art. 114 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</li> <li>c. Consignar la fecha de emisión.</li> <li>d. Separar las operaciones gravadas de las exentas.</li> <li>e. Identificar plenamente el precio unitario, cantidad y monto total de los bienes entregados o servicios prestados, descritos en los documentos legales emitidos (el monto total no aplica para las Notas de Remisión).</li> <li>f. Estar preimpreso al pie del documento, el nombre, denominación o razón social, domicilio y NRC de la imprenta que los elaboró.</li> <li>g. Conservarse en legajos, ordenarse cronológicamente. Art. 114 e Inciso 6 lit b); Art. 139 C.T.; lit b) Art. 239 y lit e. Art. 245 C.T.</li> </ul> <p>26. Revise si adicionalmente a los requisitos anteriores el CCF, el Comprobante de Liquidación, Retención, las Notas de Crédito, Débito, y Remisión cumplen con lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Emitirse en triplicado, entregando original y segunda copia a adquirente del bien o prestatario del servicio.</li> <li>b. Consignar el nombre del destinatario en las copias emitidas o impresas adicionalmente a las obligadas por ley.</li> <li>c. Consignar el nombre, denominación o razón social, giro o actividad económica, dirección, NIT y NRC del comprador</li> <li>d. Separar el monto del impuesto del valor del bien o servicio, exceptuando la Nota de Remisión.</li> </ul>			
---	--	--	--

<p>e. Condición de pago: Contado, crédito, puesto en bodegas u otras, excepto en la Nota de Remisión.</p> <p>f. Anotar en el documento original los nombres, firmas y Número de Cédula de Identidad Personal de la persona que entrega y de la que recibe el documento, siempre que el valor de la operación sea superior a ¢100,000.00 o \$11,428.57 Art. 114 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</p> <p>En caso que la Nota de Remisión haya sido emitida con anterioridad al CCF:</p> <p>27. Revise si anotó en el CCF el número y fecha de la Nota de Remisión que lo originó. Literal a) num 9 Art. 114 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</p> <p>28. Verifique que las Facturas, tiquetes y documentos equivalentes cumplen con los siguientes requisitos adicionales:</p> <p>a. Emitirse en duplicado, entregando, en caso de operaciones locales, copia al adquirente del bien o prestatario del servicio.</p> <p>b. Incluir en el precio de las operaciones gravadas el impuesto respectivo.</p> <p>c. Anotar en el documento original los nombres, firmas y número de Cédula de Identidad Personal de la persona que entrega y de la que recibe el documento, siempre que el valor de la operación sea mayor o igual a ¢4,970.00 o \$568.00 Literal b) Art. 114 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</p> <p>29. Revise si se incorpora en el Tiquete emitido el número de autorización de la Máquina Registradora. Literal a) Art. 115 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</p> <p>30. Verifique si cumplen las Notas de Remisión con los siguientes requisitos adicionales:</p> <p>a. Número y fecha del CCF, cuando éste se ha emitido con anterioridad.</p> <p>b. Título a que se remiten los bienes: Consignación, depósito, propiedad u otros.</p> <p>c. Firma y sello del emisor. Literal c) Art. 114 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</p> <p>31. Revisar si en el archivo de documentos legales si existen documentos con numeración duplicada. Verificar si han sido declarados. Literal d) Art. 239 C.T.; literal d) Art. 239 C.T.</p>			
--	--	--	--

#### 4.4.3.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
Anulación de Facturas, Tiquetes y documentos equivalentes por ventas a Consumidores Finales.			

<p>32. Al revisar los Libros de Ventas a Consumidores Finales y encontró facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes anulados, verifique si:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. La anulación se llevó a cabo dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de entrega del bien o prestación del servicio. Inciso 2 Art. 111 C.T.; lit. b) Art. 239 C.T.</li> <li>b. Consignó en el reverso de las Facturas, tiquetes o Documentos Equivalentes anulados los datos del cliente, tales como: Nombre completo y firma. Número de NIT, o en su defecto número de DUI. Inciso 1 Art. 111 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</li> <li>c. Anexó a la factura anulada la copia que presentó el cliente para rescindir la operación. Inciso 1 Art. 111 C.T.; lit b) Art. 239 C.T.</li> </ul> <p><b>Anulación de Facturas por Operaciones de Exportación.</b></p> <p>33. Al revisar los Libros de Ventas y encontró facturas anuladas por operaciones de exportación, verifique si:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Respalda las Facturas anuladas, por operaciones de exportación, con la documentación aduanera necesaria que permita establecer el origen de la operación, tales como:</li> <li>b. Factura que se anula</li> <li>c. Lista de empaque</li> <li>d. Formulario aduanero SIEX</li> <li>e. Carta de Porte</li> <li>f. Consumo de materias primas</li> <li>g. Manifiesto de Carga (sólo en exportación marítima)</li> <li>h. Conocimiento de Embarque (en exportación marítima)</li> <li>i. Orden de Embarque (exportación marítima)</li> <li>j. DIT o Declaración para el Comercio Internacional (para exportación marítima o aérea) Art. 111 C.T. Inciso 3; lit. b) Art. 239 C.T.</li> </ul> <p><b>Comprobante de Liquidación</b></p> <p>34. Revise si se realizan operaciones por cuenta de terceros.</p> <p>35. Indague si actúa como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Consignatario</li> <li>b. Comisionista</li> <li>c. Subastador</li> </ul> <p>36. Verifique si se emitió al menos un Comprobante de Liquidación al mes, por las operaciones facturadas a cuenta de terceros. Art. 108 C.T. Inciso 1; lit a) Art. 239 C.T.</p>			
---	--	--	--

37. Revise si se anexó a dicho Comprobante una copia de los CCF emitidos que respalden el monto total liquidado. Art. 108 C.T.; lit a) Art. 239 C.T.			
---	--	--	--

#### 4.4.3.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligaciones Relacionadas con la Impresión de Documentos.</b></p> <p>38. Revise si los documentos legales que utiliza fueron elaborados en imprentas debidamente autorizadas por la Administración Tributaria. Inciso 2 Art. 116 C.T.; literal b) Art. 239 C.T.</p> <p>39. Obligación de Solicitar Autorización del Uso de Máquinas Registradoras u Otros Sistemas Computarizados para la Emisión de Tiquetes.</p> <p>40. Revise si se utilizan máquinas registradoras o sistemas computarizados para la emisión de tiquetes.</p> <p>Si la respuesta anterior es afirmativa:</p> <p>41. Verifique si las máquinas registradoras o sistemas computarizados que utiliza en la emisión de tiquetes que sustituyen a las facturas están debidamente autorizadas. Inciso 1 Art. 115 C.T.; lit. e) Art. 239 C.T.</p> <p>42. Revise si las mantiene en un lugar accesible y autorizado por la Administración Tributaria. Literal b) Art. 115 C.T.; lit. e) Art. 239 C.T.</p> <p>43. Indague si colocó en un lugar visible el cartel otorgado por la Administración Tributaria donde le autoriza el uso de máquinas registradoras. Literal b) Art. 115 C.T.; lit. e) Art. 239 C.T.</p> <p>44. Revise si se llevan cintas o rollos de auditoria que constituyen copia fiel de los tiquetes emitidos. Literal c) Art. 115 C.T.; lit. e) Art. 239 C.T.</p> <p>45. Confirme si están archivadas correlativamente. Literal c) Art. 115 C.T.; lit. e) Art. 239 C.T.</p> <p>46. Revise si se emite un Tiquete resumiendo el total de las operaciones realizadas diariamente. Literal d) Art. 115 C.T.; lit. e) Art. 239 C.T.</p> <p>47. Indague si mantiene adicional a las máquinas registradoras autorizadas, máquinas de Control Interno dentro del mismo establecimiento.</p>			

48. Si esta respuesta es afirmativa, incumple con las disposiciones contenidas en el Código Tributario. Inciso 3 Art. 115 C.T.; lit. f) Art. 239 C.T.			
49. Investigue si se han realizado traslados de máquinas registradoras autorizadas de un lugar a otro.			
50. Confirme que se solicitó la autorización respectiva. Inciso 2 Art. 115 C.T.			

**4.4.4. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EXIGIR Y RETIRAR DOCUMENTOS.**

**4.4.4.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE**

<b>PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA</b>	<b>REFERENCIA</b>		
<b>Objetivo:</b> Que el Comerciante Social conozca la importancia de exigir y retirar los documentos respectivos al realizar compras de bienes o servicios.			
<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REF. P/T</b>	<b>HECHO POR</b>	<b>FECHA</b>
<p>Obligación de Exigir y Retirar Documentos Emitidos por Otros Contribuyentes.</p> <p>1. Revise los gastos por compras de bienes o servicios de uso administrativo y las compras de artículos para la venta efectuadas a otros contribuyentes y verifique que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Están amparadas con alguno de los siguientes documentos:</li> <li>b. Comprobantes de Crédito Fiscal</li> <li>c. Facturas</li> <li>d. Tiquetes</li> <li>e. Notas de Remisión</li> <li>f. Otros documentos autorizados por la Administración Tributaria Art. 117 C.T.; Art. 258 C.T.</li> </ul> <p><b>Obligación de Consignar Datos en los Documentos Recibidos de Sujetos Excluidos de la Calidad de Contribuyentes.</b></p> <p>Los sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes del Impuesto del IVA, son aquellos cuyas transacciones de venta de bienes o servicios correspondientes al año anterior no superan los \$5,714.29 (¢50,000.00) o que su activo total sea menor de \$2,285.71 (¢20,000.00)</p>			

<p>2. Al revisar las compras identificó la existencia de transacciones realizadas con sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes, verifique si:</p> <p>Exigió los recibos, facturas u otro tipo de documentos que éstos emiten por sus ventas. Art. 119 C.T.; Art. 258 C.T.</p> <p>3. Revise en esos documentos si fueron consignados los siguientes datos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Nombre del sujeto excluido,</li> <li>Dirección del sujeto excluido del Impuesto,</li> <li>NIT o CIP u otro documento que identifique plenamente al sujeto excluido,</li> <li>Fecha de emisión del documento,</li> <li>Nombre del Comerciante Social (empresa o sociedad adquirente),</li> <li>Dirección del Comerciante Social (adquirente),</li> <li>NIT o CIP u otro documento que identifique plenamente a la persona que realizó la compra, Art.119 C.T.; Art. 258 C.T.</li> </ol> <p>4. Revise si en alguno de los documentos recibidos de Sujetos Excluidos de la Calidad de Contribuyentes, existen operaciones superiores a \$ 228.00 (¢1,995.00).</p> <p>Si la respuesta anterior es afirmativa:</p> <p>5. Confirme que dichos documentos contienen la firma de la persona designada por el Comerciante Social para retirarlos.</p> <p>Lit. f) Art.119 C.T.; Art. 258 C.T.</p>			
---	--	--	--

#### **4.4.5. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: *ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PROPORCIONAR INFORMACIÓN.***

##### **4.4.5.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE**

<b>PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA</b>	<b>REFERENCIA</b>		
<p><b>Objetivo:</b> Que el Comerciante evalúe por medio de los resultados, la calidad de la información que maneja para ser presentada ante los funcionarios de la Administración Tributaria cuando ésta se lo solicite, así como verificar el grado de cumplimiento en la preparación y presentación de los informes anuales de retención y distribución de utilidades.</p>			
<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REF. P/T</b>	<b>HECHO POR</b>	<b>FECHA</b>
<p><b>Obligación de Proporcionar Información.</b></p> <p>1. Investigue si ha sido objeto de fiscalización el negocio o empresa por parte de funcionarios de la Administración Tributaria.</p>			

<p>2. Revise si la información que los funcionarios le solicitaron para realizar su revisión fue requerida por escrito.</p> <p>3. Verifique si cumplió con lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Si se proporcionó oportunamente a los funcionarios de la Administración Tributaria la información solicitada,</li> <li>b. Si se Proporcionaron las explicaciones referentes a la información que les fue requerida,</li> <li>c. Si se dio acceso irrestricto a toda la información requerida por los funcionarios de la Administración Tributaria,</li> <li>d. Si se cercioraron que la información y las explicaciones eran correctas,</li> <li>e. Si la información proporcionada no presentaba signos de alteración, borraduras, tachaduras, sobre escrituras o anotaciones a lápiz,</li> <li>f. Si se cercioraron que la información solicitada cumplía con los requisitos y especificaciones exigidos por la Administración Tributaria. Art. 120 C.T.; Art. 241 C.T.</li> </ul> <p>4. Indague si la entrega de la información solicitada se efectuaba por medio escrito.</p> <p>5. Investigue si los funcionarios de la Administración Tributaria firmaron de recibido contra entrega.</p>			
--	--	--	--

#### 4.4.5.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Remitir Informe Anual de Retenciones.</b></p> <p>6. Si efectuó retenciones durante el ejercicio fiscal anterior, verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Presentó el Informe Anual de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta. Art.123 C.T.; lit. e) Art. 241 C.T.</li> <li>b. Revise si utilizó el Formulario F-910. Art.123 C.T.; lit. c) Art. 241 C.T.</li> </ul> <p>7. Verifique si Indicó en el Informe los siguientes datos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Nombre, denominación o razón social de la persona a la que se le haya retenido.</li> <li>b. NIT de la persona a la que se le haya retenido.</li> <li>c. Monto sujeto a retención.</li> <li>d. Impuesto retenido.</li> <li>e. Nombre, denominación o razón social del Agente de Retención.</li> </ul>			

<p>f. NIT del Agente de Retención.  g. Nombre del Representante Legal del Agente de Retención  h. Firma del Representante Legal del Agente de Retención.  Art.123 C.T.; lit. e) Art. 241 C.T.</p> <p>8. Revise si fue presentado por medios magnéticos o electrónicos.</p> <p>9. Verifique si cumplió con los siguientes requisitos y formalidades:</p> <p>a. Mantener la estructura de la información  b. No omitir ningún dato  c. Cumplir con todas las especificaciones técnicas proporcionadas por la Administración Tributaria  d. El disquete contenía únicamente el archivo donde se encontraba el informe  e. Adjuntar en el formulario respectivo y consignar en éste lo siguiente:  Razón Social o Denominación de la Sociedad que informa  Nombre del Representante Legal.  Firma del Representante Legal.  Art.123 Y 128 C.T.; lit. e) Art. 241 C.T.; lit. e) Art. 241 CT</p> <p>10. Independientemente del medio utilizado para presentarlo verifique en el sello de recepción si:</p> <p>a. La fecha en que se presentó el Informe Anual de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta está dentro del mes de enero siguiente al año en que se efectuaron las retenciones.  Art.123 C.T.</p> <p><b>Obligación de Remitir Informe Sobre Accionistas y Utilidades.</b></p> <p>11. Verifique si durante el ejercicio fiscal anterior se efectuó distribución o capitalización de utilidades entre los socios o accionistas.</p> <p>12. Revise si presentó el Informe Sobre Distribución o Capitalización de Utilidades o Dividendos.  Art. 124 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</p> <p>13. Revise si utilizó el Formulario F-915.  Art. 124 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</p> <p>Si la respuesta es negativa, pase a la siguiente pregunta, si es afirmativa:</p> <p>14. Investigue si se incluyeron en el Informe los datos que se indican a continuación:</p> <p>a. Razón Social o Denominación de la Sociedad que informa,  b. El ejercicio contable o año al cual corresponden las utilidades o dividendos distribuidos,  c. El ejercicio fiscal o año en que se efectuó la Distribución Capitalización,  d. Valor de las acciones, aportes o derechos (El formulario actual no contempla un campo para consignar este dato),  e. Dividendos, excedentes o utilidades de cualquier tipo,</p>			
--	--	--	--

<p>f. Nombre y NIT de los socios o accionistas. Art. 124 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</p> <p>15. Revise si informó a la Administración Tributaria sobre todas aquellas personas que tienen la calidad de socios de la empresa, aún cuando no se les haya efectuado ninguna distribución durante el ejercicio que se está reportando. Art. 124 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</p> <p>16. Revise si fue presentado por medios magnéticos o electrónicos.</p> <p>17. Si su respuesta es afirmativa, verifique si cumplió con los siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Mantener la estructura de la información,</li> <li>b. No omitir ningún dato,</li> <li>c. Cumplir con todas las especificaciones técnicas proporcionadas por la Administración Tributaria,</li> <li>d. El disquete contenía únicamente el archivo donde se encontraba el informe, Art. 128 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</li> <li>e. Adjuntando siempre el formulario respectivo y consignando en éste la Razón Social o Denominación de la Sociedad que informa y el Nombre y Firma del Representante Legal, Art. 128 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</li> </ul> <p>Independientemente del medio utilizado para presentarlo:</p> <p>18. Verifique en el sello de recepción si:</p> <p>La fecha en que presentó en el Informe sobre Distribución o Capitalización de Utilidades y Dividendos está dentro del mes de enero siguiente al año en que se efectuó la distribución o capitalización Art. 124 C.T.; lit. h) Art. 241 C.T.</p>			
---	--	--	--

#### 4.4.5.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR EVENTUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Proporcionar Información de Proveedores, Clientes, Acreedores y Deudores.</b></p> <p>19. Verifique si la Administración Tributaria le ha solicitado información relacionada con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Proveedores,</li> <li>b. Clientes,</li> <li>c. Acreedores,</li> <li>d. Deudores.</li> </ul>			

<p>Si su respuesta es afirmativa, para alguno de literales anteriores:</p> <p>20. Verifique si fue suministrada dentro de los plazos establecidos por ella. Art. 125 C.T.; lit. a) Art. 241 C.T.</p> <p>21. Indague si dicha información se entregó de forma:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Integra,</li> <li>Correcta,</li> <li>Sin alteraciones o correcciones,</li> <li>Con todas las especificaciones exigidas por la Administración Tributaria. Art. 125 y 128 del C.T.; lit. c) y d) Art. 241 C.T.</li> </ol>			
--	--	--	--

**4.4.6. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: *ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON PERMITIR EL CONTROL Y FISCALIZACIÓN.***

**4.4.6.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE**

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Proporcionar al Comerciante Social las herramientas que le permitan establecer el grado de cumplimiento que posee ante una revisión fiscal y evalúe sus deficiencias a fin de mejorarlas.			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>a) Antes del Proceso de Fiscalización o Revisión.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Verifique si ha girado instrucciones por escrito a sus empleados, a fin de permitir el ingreso de auditores y peritos fiscales designados por la Administración Tributaria, a las instalaciones de su negocio o establecimiento.</li> <li>Revisar si existen políticas definidas para atender a los auditores fiscales o peritos, en caso de ser sujeto a fiscalización o inspección pericial por parte de la Administración Tributaria.</li> <li>Verifique si estas políticas cumplen con lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> <li>Están por escrito,</li> <li>Se han hecho del conocimiento del personal de la empresa.</li> </ol> </li> <li>Revise si ha sido asignado personal para atender a los Auditores fiscales o peritos, en caso de ser sujeto a fiscalización o inspección pericial por parte de la Administración Tributaria.</li> <li>Verifique si el nombramiento de ese personal se hizo por escrito.</li> </ol>			

<p>Indague si posee en forma ordenada y accesible la siguiente documentación:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Declaraciones Tributarias,</li> <li>b. Balances,</li> <li>c. Inventarios Físicos valuados y registrados contablemente,</li> <li>d. Ajustes efectuados a los inventarios,</li> <li>e. Libros o Registros Contables,</li> <li>f. Libros de IVA y Registros especiales,</li> <li>g. Informes, documentos legales, archivos, registros, Art. 126 C.T.; Lit. a) Art. 242, lit. b) Art. 243 y lit. e) Art. 245 C.T.</li> </ol> <p>Listados de precios y demás informes relacionados con los hechos generadores de los impuestos.</p> <p>6. Indague cuál es el lugar notificado a la Administración Tributaria para mantener los registros contables, archivos, registros de IVA, especiales y demás que sustentan los hechos generadores.</p> <p>R/</p> <p>7. Revise si se mantiene actualmente, dicha documentación, en el lugar notificado a la Admón. Art. 126 C.T.; Num. 4, lit. c) Art. 242 C.T.</p> <p><b>b) Durante un proceso de fiscalización o revisión.</b></p> <p>8. Revise si proporcionó, a requerimiento de la Administración Tributaria, la siguiente información:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Declaraciones Tributarias,</li> <li>b. Balances,</li> <li>c. Inventarios Físicos valuados y registrados contablemente,</li> <li>d. Ajustes efectuados a los inventarios,</li> <li>e. Libros o Registros Contables,</li> <li>f. Libros de IVA y Registros especiales,</li> <li>g. Informes, documentos legales, archivos, registros. Listados de precios y demás informes relacionados con los hechos generadores de los impuestos,</li> <li>h. Aclaraciones y explicaciones relacionadas con la documentación mencionada anteriormente, Art. 126 C.T.; literal e) y f) Art. 244 C.T.</li> </ol> <p>9. Verifique si la información anterior se proporcionó en el plazo que la Administración Tributaria le asignó para tal fin. Art. 126 C.T.; lit. c), num 5, Art. 242 C.T.</p>			
--	--	--	--

**4.4.7. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL.**

**4.4.7.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR EL PRIMER TRIMESTRE DEL EJERCICIO**

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Proporcionar las herramientas que permitan establecer el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social que por su activo en giro, sus ingresos o condiciones especiales, está en la obligación de cumplir con las disposiciones relacionadas con el nombramiento del Auditor Fiscal.			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Nombrar Auditor Fiscal</b></p> <p>1. Verifique si la sociedad cumple con alguna de las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Al 31 de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine se ha poseído un Activo Total superior a ¢ 10,000,000.00 ( \$1,142,857.10).</li> <li>b. Si al finalizar el ejercicio fiscal anterior al que se dictamine, se ha obtenido un ingreso total superior a cinco millones de colones (¢5,000,000.00 o \$ 571,428.57).</li> <li>c. Es el resultado de una fusión o transformación de sociedades.</li> <li>d. Es una sociedad en liquidación.</li> </ul> <p>Si la respuesta es afirmativa para el caso de los literales a) y b):</p> <p>2. Verifique si nombró auditor para dictaminarse fiscalmente. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>3. Revise si el nombramiento se efectuó por medio de la junta general de socios o accionistas. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>4. Verificar si fue realizado, a más tardar el 31 de mayo de cada año fiscal. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>Si la respuesta es afirmativa para el literal c):</p> <p>5. Indague si nombró auditor para dictaminarse fiscalmente. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>6. Revise si el nombramiento se efectuó por medio de la junta general de socios o accionistas. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>7. Verifique si se realizó en la misma fecha en que se tomó el acuerdo de fusión o transformación respectivo. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>8. Confirme si cumplió con esta obligación por el ejercicio fiscal en que se tomó el acuerdo de fusión o transformación y por el siguiente. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>Si la respuesta es afirmativa para el literal d):</p>			

<p>9. Revise si nombró auditor para dictaminarse fiscalmente. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>10. Indague si el nombramiento se efectuó por medio de la junta general de socios o accionistas. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>11. Verifique si se realizó en la misma fecha en que se tomó el acuerdo de disolución. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>12. Revise si se cumplió con esta obligación por cada uno de los períodos mensuales o ejercicios fiscales que duró el proceso de liquidación. Art. 131 C.T.; Art. 249 C.T.</p> <p>Todas las Sociedades Obligadas a Nombrar Auditor Fiscal</p> <p>13. Indague si se le ha notificado de su contratación al Auditor Fiscal designado.</p> <p>14. Investigue si el auditor que nombró cumple con las siguientes características:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Es licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado.</li> <li>b. Poseer número de registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.</li> <li>c. Estar acreditado por medio de constancia emitida por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.</li> <li>d. Estar inscrito en el Registro de Comercio, en caso de ser Persona Jurídica. Art. 137 C.T.</li> </ul> <p>15. Revise si el Auditor nombrado presentó el dictamen e informe fiscal antes del 31 de mayo del siguiente año que fiscalizó. Art. 134 C.T.</p>			
---	--	--	--

#### 4.4.8. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: *ÁREA OTRAS OBLIGACIONES FORMALES.*

##### 4.4.8.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Proporcionar las herramientas que permitan verificar el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social sobre otras obligaciones formales.			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<b>Obligación de Cumplir con Requisitos en la Elaboración y Presentación de Escritos.</b>  1. Si se Han presentado escritos a la Administración Tributaria, verifique si cumplió con todos los requisitos y formalidades siguientes:			

<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Presentarse en la Administración Tributaria o en cualquier otro lugar designado por ésta para su recepción.</li> <li>b. Ser presentado por el Representante Legal o cualquier otra persona designada por éste.</li> <li>c. Consignar el cargo del funcionario y la institución a quien lo dirige.</li> <li>d. Acreditar la calidad con la que actúa el representante legal o apoderado que lo está remitiendo, según sea el caso.</li> <li>e. Nombre y generales del interesado y de la persona que lo represente, si es necesario.</li> <li>f. Lugar, fecha y firma del Representante Legal o Apoderado.</li> <li>g. Firma legalizada ante el Notario del Representante Legal o Apoderado, en caso que lo presente una persona diferente a éstos. Art. 34 CT Lit a) Art. 241 CT</li> </ul>			
---	--	--	--

#### 4.4.8.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Conservar Informaciones y Pruebas.</b></p> <p>Verificar si se conservan por un período de cinco años, contados a partir de su emisión o recibo, lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Libros de Contabilidad: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Libro Diario</li> <li>- Libro Mayor</li> <li>- Libro de Estados Financieros</li> </ul> </li> <li>b. Libros del impuesto del IVA: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Compras</li> <li>- Ventas a Contribuyentes</li> <li>- Ventas a Consumidores Finales</li> </ul> </li> <li>c. Registros de inventarios</li> <li>d. Registros Especiales, según la actividad económica a la que se dedique.</li> <li>e. Medios magnéticos.</li> <li>f. Programa de facturación.</li> <li>g. Documentos respaldados por microfichas y microfilm</li> <li>h. Documentos Legales:</li> </ul>			

<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comprobantes de Crédito Fiscal</li> <li>- Notas de Remisión</li> <li>- Notas de Débito y Notas de Crédito</li> <li>- Facturas</li> <li>- Comprobantes de Liquidación</li> </ul> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Comprobantes de Retención</li> <li>b. Constancias de Retención</li> <li>c. Copia de las declaraciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pago a Cuenta</li> <li>- Impuesto del IVA e Impuesto Sobre la Renta</li> </ul> </li> <li>d. Recibos de Pago de los diferentes impuestos. Art. 147 CT hit d) Art. 245 CT</li> </ol> <p><b>Obligación de Expedir Constancia de Retención del Impuesto Sobre la Renta.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Si se efectuaron retenciones a las siguientes personas: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Empleados, por remuneraciones de carácter permanente.</li> <li>b. Personas Naturales por prestación de servicios.</li> <li>c. Personas Naturales o Jurídicas, por adelantos entregados para la ejecución de contratos.</li> <li>d. Sujetos Pasivos no domiciliados.</li> </ol> </li> <li>3. Verifique lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Si se entregó la constancia a más tardar un mes después que se le efectuó la última retención del ejercicio. Inc. 1 Art. 145 CT Art. 258 CT</li> <li>▪ Si se extendió y entregó la constancia al momento de efectuar la retención. Inc. 2 Art. 145 CT Art. 258 CT</li> <li>▪ Si se incluyeron en la Constancia de Retención los siguientes datos: <ul style="list-style-type: none"> <li>Resumen del total de remuneraciones pagadas.</li> <li>El período cubierto.</li> <li>El monto total por el servicio prestado.</li> <li>El monto retenido.</li> <li>El concepto del pago.</li> <li>NIT, de quien efectuó la retención.</li> <li>Domicilio del Agente de Retención</li> <li>Art. 145 CT Art. 258 CT</li> </ul> </li> </ul> </li> </ol>			
--	--	--	--

#### 4.4.8.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR CUANDO SEA NECESARIO

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Obligación de Informar Extravío de Documentos y Registros.</b></p> <p>4. Si ha extraviado la información o documentos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. a) Libros contables Diario, Mayor, de Estados Financieros .</li> <li>b. b) Archivos Contables, Documentos Legales, Declaraciones Tributarias, Recibos de Pago de Impuesto.</li> </ol> <p>5. Verifique lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Si informó de forma escrita, a la Administración Tributaria dentro de los cinco días siguientes a su extravío. Lit. a) Art. 149 CT lit. f) Art. 241 y lit. c) Art. 244 CT</li> <li>b. Que no se hayan deducido del Impuesto Sobre la Renta los costos y gastos amparados en documentos extraviados.</li> <li>c. Que para efectos del Impuesto del IVA, no se haya deducido el crédito Fiscal amparados en documentos extraviados.</li> </ol> <p><b>Obligación de Reconstruir la Contabilidad.</b></p> <p>6. Si extravió algún documento o información contable verifique si solicitó, a la Administración Tributaria, plazo para reconstruir la contabilidad y si el plazo es superior a diez días.</p> <p>7. Indague si se reconstruyó la contabilidad dentro del plazo concedido. Lit. b) inc 1 Art. 149 CT lit d) Art. 244 CT</p> <p><b>Obligación de Informar Cese Definitivo de Actividades.</b> Si la sociedad ha cesado definitivamente las actividades por alguna de las siguientes causas:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Venta</li> <li>b. Permuta</li> <li>c. Liquidación</li> <li>d. Fusión</li> <li>e. Disolución</li> </ol> <p>8. Verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Informó a la Administración Tributaria sobre tal situación. Inc. 1 y 2 Art. 144 CT lit. g) Art. 241 CT</li> <li>▪ Utilizó el Formulario F-210, para informarlo. Inc. 1 y 2 Art. 144 CT Lit. c) Art. 241 CT</li> <li>▪ Lo informó dentro de los quince días siguientes a la fecha de su ocurrencia. Inc. 1 Art. 144 CT lit. h) Art. 244 CT</li> </ul>			

<p>Fue informado por:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Representante Legal o Apoderado</li> <li>▪ El liquidador de la sociedad Inc. 2 Art. 144 CT lit. h) Art. 244 CT lit. h) Art. 244 CT</li> </ul> <p>Anexó al formulario la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Escritura de liquidación y disolución.</li> <li>▪ Solvencia de Impuestos Municipales.</li> <li>▪ Solvencia de Impuestos de IVA y Renta.</li> <li>▪ Escritura de Compra-Venta, si fuera el caso.</li> <li>▪ Lista detallada de los documentos que no fueron utilizados.</li> <li>▪ Documentos legales que se detallan en la lista para que puedan ser anulados.</li> <li>▪ Copia de la orden de la imprenta donde se imprimieron los documentos.</li> <li>▪ Copias de los libros y registros contables para comprobar que se encuentran actualizados.</li> </ul> <p>Inc. 2 Art. 144 CT Lit. c) Art. 241 CT</p>			
--	--	--	--

#### 4.5 PROGRAMAS DE AUDITORIA FISCAL PARA OBLIGACIONES SUSTANTIVAS

##### 4.5.1 PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: *ÁREA REVISIÓN DE DECLARACIONES DE RENTA ANUAL.*

##### 4.5.1.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<p><b>Objetivo:</b> Realizar una revisión general de Los saldos de los Estados Financieros que sirven de base para la formulación de la liquidación del impuesto, así como las formalidades y cálculo del impuesto y así lograr Minimizar el riesgo de posibles errores en la presentación de las cifras contenidas en la declaración anual del impuesto.</p>			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>ÁREA: GASTOS</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Comprobar que los saldos reclamados en concepto de gastos son deducibles por ley.</li> <li>2. Comprobar que dentro del universo de saldos reclamados en concepto de gastos no se incluyan aquellos que por su naturaleza deban ser capitalizados.</li> </ol>			

<p>3. Verificar que el saldo reclamado en concepto de Cuentas incobrables llene los requisitos Ley.</p> <p>4. Confirmar el saldo reclamado en concepto de depreciaciones y que se esté reclamando el porcentaje de depreciación procedente por los bienes usados.</p> <p>5. Confirmar que no se estén reclamando gastos de organización dentro del monto total y verificar que su amortización se encuentre dentro del período que estipula el Código de Comercio.</p> <p>6. Verificar que el saldo de los créditos fiscales IVA no aprovechados por efectos de la aplicación de la proporcionalidad sean incluidos dentro de los gastos reclamados.</p> <p>7. Confirmar que aquellos saldos por partidas relevantes se encuentren debidamente respaldados por sus respectivos comprobantes.</p> <p>8. Confirmar aquellos saldos que por ley no corresponda reclamar, no se encuentren incluidos dentro del total de las partidas reclamadas.</p> <p><b>ÁREA: COSTOS</b></p> <p>Consiste en la verificación de los saldos que conforman los estados financieros no básicos para confirmar la razonabilidad de los estados subsecuentes.</p> <p>9. Solicite de la empresa a revisar en lo que aplique, el cuadro de costos anual, los inventarios iniciales y finales de: materia prima, producción en proceso y productos terminados.</p> <p>10. En todo lo subsiguiente, haga cédulas de análisis comparativos y verificaciones, según: inventarios físicos, hojas de costo, E/F de :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Materia Prima.</li> <li>b. Producción en proceso.</li> <li>c. Producción terminada.</li> <li>d. Mano de Obra.</li> <li>e. Carga fabril.</li> </ul> <p>11. Opcionalmente, si está al alcance, hacer cédula para pruebas selectivas de costos unitarios de compra o de producción.</p> <p>12. Cerciórese que el método de valuación esté de acuerdo con el consignado en el sistema contable legalizado.</p> <p>13. Revise la correcta elaboración y cálculo del costo de producción y del costo de venta.</p> <p>14. Verifique que los activos fijos usados se estén depreciando en base a lo establecido en la ley de I.S.R.</p>			
---	--	--	--

#### 4.5.1.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Áreas generales de control</b></p> <p>Las principales áreas sobre las cuales se orientará el esfuerzo de la revisión serán las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Ingresos</li> <li>b. Costos y gastos</li> <li>c. Resultados</li> <li>d. Formalidades de la declaración</li> <li>e. Cálculo del impuesto</li> </ul> <p><b>ÁREA: INGRESOS</b></p> <p>La verificación de los saldos acreedores de resultado: ingresos de operación y no de operación (ventas de activo fijo), otros ingresos gravables (dividendos) y no gravables (seguros contra robo, siniestros, accidentes) que deben formar parte de los ingresos declarados.</p> <p>15. Cruzar saldos anuales entre lo declarado en renta contra lo declarado mensualmente en IVA y Pago a Cuenta.</p> <p>16. Revise la cuenta de rebajas y devoluciones sobre ventas para asegurarse que lo declarado es lo neto.</p> <p>17. Analizar los otros ingresos para asegurarse que no incluye dentro de los ingresos gravables saldos de operaciones extraordinarias (venta de activo fijo, recuperación de seguros, etc.)</p> <p>18. Revise los saldos provenientes de intereses financieros para comprobar que están siendo declarados y su retención reclamada como Crédito fiscal.</p> <p>19. Verificar si se ha recibido de empresas en las cuales se tienen inversiones las respectivas constancias de dividendos y su respectivo crédito fiscal, para ser aplicado contra el impuesto. Analizar la cuenta de Inversiones.</p>			

#### 4.5.1.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>ÁREA: RESULTADOS Y FORMALIDADES</b></p> <p>20. Consiste en la verificación del saldo de la renta imponible y su traslado a la declaración correspondiente así como el análisis de las partidas posteriores a la</p>			

<p>determinación del impuesto.</p> <p>21. Confirmar que la partida correspondiente a la reserva legal se encuentre dentro de los límites exigidos por la ley.</p> <p>22. Confirmar que la constitución del saldo de la provisión laboral no se encuentre reclamada como gasto y deducida después del cálculo del impuesto.</p> <p>23. Verificar si el total del saldo que conforma los gastos no deducibles ha sido sumado a la base del cálculo del impuesto.</p> <p>24. Revisar que las generales de la empresa contribuyente correspondan a la misma y se haga en forma completa.</p> <p>25. Verificar el correcto traslado de los saldos al y dentro del formulario de la declaración del impuesto.</p> <p>26. Desarrollar pruebas aritméticas.</p> <p><b>ÁREA: CALCULO DEL IMPUESTO</b></p> <p>27. Se refiere al cálculo del impuesto así como la consideración de todos aquellos créditos a que se tenga derecho.</p> <p>28. Confirmar si existieron partidas extraordinarias que obliguen a la empresa a calcular la ganancia o pérdida de capital.</p> <p>29. De existir ganancia o pérdida de capital verificar el procedimiento que manda la ley.</p> <p>30. De resultar pérdida de capital verificar que la pérdida no esta reclamada como deducción.</p> <p>31. Confirmar el saldo de la cuenta que registra el anticipo a cuenta y si este ha sido considerado para efectos de pago.</p> <p>32. Confirmar si existe saldo de pago a cuenta correspondiente al ejercicio anterior al que se está liquidando y de existir si se ha considerado para efectos de pago del impuesto.</p> <p>33. Verificar la existencia de otro tipo de crédito fiscal que se pueda compensar contra el impuesto determinado a pagar provenientes de dividendos de otras sociedades, intereses bancarios, Créditos fiscales IVA no utilizados, etc.</p> <p>34. De existir remanente de crédito confirmar el saldo de la declaración contra la contabilidad.</p> <p>35. Desarrollar pruebas aritméticas.</p> <p><b>Cálculo de la Reserva Legal no Deducible, por los ingresos no gravados(Art. 4 numeral 7 ó 12 y Art. 28 LISR)</b></p>			
--	--	--	--

<p>36. Verifique que cuando se hayan recibido ingresos no gravados, y se tengan ingresos gravados, el cálculo de la reserva legal a deducirse fiscalmente, y a reflejar dentro de la declaración anual del Impuesto Sobre La Renta, se realice en base a lo siguiente:</p> <p>37. Compruebe que los ingresos no gravados se hayan percibido y registrado contablemente efectivamente y obtenga su monto global;</p> <p>38. Calcule la Utilidad antes de reserva e impuesto;</p> <p>39. Obtenga el monto global que corresponden a los ingresos gravados percibidos durante el ejercicio comercial;</p> <p>40. Divida el total de ingresos no gravados entre el total de ingresos gravados para obtener un cociente por el que se van a prorratear los gastos o costos que dieron origen el ingreso no gravado;</p> <p>41. Identifique los gastos ya sean administrativos, y de venta, y/o costos para en el caso de la producción, según sea el caso, que se originaron a partir de cuando se percibieron y se relacionen con el hecho de la generación de los ingresos no gravados, como ejemplo, gastos de mantenimiento de local, la amortización reconocida como gasto durante el período comercial de las pólizas de seguro;</p> <p>42. Calcule los porcentajes a prorratear de los gastos y/o costos identificados , es decir, dividiendo cada rubro de gastos identificados en el numeral anterior entre su respectivo total general que lo conforman;</p> <p>43. Multiplique el cociente obtenido en numeral 4 con los valores obtenidos en el numeral 5, los cuales serán reconocidos como gastos no deducibles del período;</p> <p>44. Luego, distribuya en base a los porcentajes a prorratear obtenidos en el numeral 6, multiplicándolos con el valor total de gastos no deducibles calculados en el numeral 5, para su respectiva contabilización dentro del rubro de gastos según corresponda;</p> <p>45. Calcule la Reserva Legal, es decir multiplicando el 7%, a la utilidad antes de reserva e impuesto y al resultado obtenido, multiplíquelo por el cociente determinado en el numeral 4 y el nuevo resultado será a lo que corresponde como Reserva Legal No Deducible, la cual se deberá declarar como Reserva Legal No Gravadas en la respectiva declaración;</p> <p>46. Verifique al valor de la Reserva Legal se le disminuya el valor conocido como Reserva Legal No Deducible, para obtener el Valor de la Reserva Legal a deducirse fiscalmente;</p> <p>47. Cerciórese que para el calculo del impuesto sobre la renta a pagar, la respectiva base imponible, para tal caso, se haya calculado en base a lo siguiente: Utilidad antes de Rva. e Imp.:</p> <p><u>Menos:</u> Reserva Legal : Ingresos No gravados :</p>			
--	--	--	--

<b>Más:</b> Reserva Legal No Deducible : Gastos No Deducibles : _____  UTILIDAD IMPONIBLE : Impuesto Sobre la Renta : (25 % sobre la Base Imponible) Concluya sobre los resultados			
---	--	--	--

**4.5.2. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: *ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES MENSUALES TRIBUTARIAS, CUANDO EXISTA O NO IMPUESTO A PAGAR EN LOS IMPUESTOS DE IVA, PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO.***

**4.5.2.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE**

<b>PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA</b>	<b>REFERENCIA</b>		
<p><b>Objetivo:</b> verificar la exactitud de los datos consignados en las declaraciones mensuales tributarias, tanto en su elaboración, valores aritméticos, concordancia de las cifras según los registros contables y libros de IVA, su presentación en forma oportuna ante la Administración Tributaria, así como la comprobación del cumplimiento de otras formalidades relacionadas con ellas para evitar posibles sanciones a futuro.</p> <p><b>Alcance:</b> Que en las revisiones de las declaraciones, únicamente se consideraran las operaciones y las cifras contenidas del mes objeto a examen.</p>			
<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REF. P/T</b>	<b>HECHO POR</b>	<b>FECHA</b>
<p><b>OBLIGACIONES DE PRESENTAR MENSUALMENTE DECLARACIONES TRIBUTARIAS</b></p> <p><b>Para: Declaración Mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido y Declaración del IVA</b>  (Base Legal: Art. 91, Lit. a) Art. 238 y Lit. d) Art. 247 del C.T ; Art. 93 y 94 L.I.V.A., Art. 152 LISR;)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Elabore un informe de la declaración mensual sujeta a revisión, posteriormente de haber efectuado todo lo estipulado en el presente programa.</li> <li>2. Leer el informe de la revisión de las Declaraciones del mes anterior al período sujeto a examen.</li> <li>3. Solicitar al encargado de la elaboración de las declaraciones lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Balance de comprobación debidamente cerrado a más tardar al quinto día hábil del mes siguiente del mes que se examina;</li> <li>b. Los libros de Registros de IVA debidamente cerrados a tinta cuando se operen en</li> </ol> </li> </ol>			

<p>forma manual o impresos cuando fueren mecanizados, según sea el caso, y que sus hojas se encuentren debidamente selladas, foliados y autorizados por un Contador Público, y que la hoja donde consten los totales de las operaciones del mes estén firmadas por el Contador con su respectivo sello que lo acredite como tal y que asigna la Unidad de Acreditación y Coordinación de Centros Educativos, del Ministerio de Educación en los casos que no posea Título universitario. (Base Legal: inc.2 Art. 139,lit d)inc.3 Art. 141, lit a)Art. 242 C.T. y inc.1 y 2 Art. 80 Regl. Código Tributario);</p> <p>c. Los Borradores de las declaraciones debidamente escritas a bolígrafos y sus respectivos anexos;</p> <p>d. Los expedientes de la declaración del mes anterior;</p> <p>e. El detalle en donde se conforman en forma segregada y consolidada las operaciones de todas las sucursales, establecimientos o centros de costos cuando se vaya a presentar una sola declaración (Base legal: Art.96 y lit c)Art. 241 C.T.);</p> <p>f. Los cortes de Formas emitidos durante el mes, según sea el caso: Créditos Fiscales Del____ Al No.____ Facturas C. Final Del____ Al No.____ Facturas de Exportación Del____Al No.____ Notas de Remisión Del____Al No.____ Notas de Crédito Del____Al No.____ Notas de Débito Del____ Al No.____ Comprobantes de Retención Del____Al No.____</p> <p>g. Cinta de Auditoria del Cierre Mensual de las máquinas registradoras Lit.c) Art.115 C.T. y Art. 49 Regl. C.T.</p> <p>4. Revise que se consigne en las declaraciones la información básica requerida, incluyendo los siguientes datos (Base Legal: Art. 95 C.T. Literales e) y f) Art. 238 CT):</p> <p>a. Nombre, denominación o razón social correcto del declarante;</p> <p>b. Número de Identificación Tributaria(NIT);</p> <p>c. Número de Registro de Contribuyente (NRC, en caso de declaración de IVA);</p> <p>d. La actividad económica;</p> <p>e. Número telefónico y fax;</p> <p>f. Ejercicio de imposición o período a que corresponde la declaración;</p> <p>g. Detalle de operaciones realizadas según lo requieran los formularios de cada declaración y sin errores aritméticos (Base Legal: Lit. c) y d)Art. 238 C.T.);</p> <p>h. Las cifras en valores enteros;</p> <p>i. Nombre y firma del declarante o en su caso la del representante legal o apoderado debidamente acreditado ante la Administración Tributaria.</p> <p>5. Revise y Concilie las cifras a presentar en las declaraciones, según sea el caso en los cuadros anexos, tomando en cuenta lo siguiente:</p>			
--	--	--	--

<p>5.1. Para la Declaración de IVA, verifique que:</p> <p>5.1.1. Se haya emitido el respectivo documento ya sea Factura o Comprobante de Crédito Fiscal, según sea el caso por los pagos totales, parciales o anticipos recibidos en la empresa a consecuencia de haberse entregado o se haya puesto a disposición un bien en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce.</p> <p>5.1.2. – Que sólo se haya deducido del débito fiscal el crédito fiscal de aquellos comprobantes de créditos fiscales originados por el desembolso de gastos o egresos útiles o necesarios para el objeto, giro o actividades de la empresa tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Adquisición de bienes muebles corporales destinados al activo realizable;</li> <li>b. Adquisición de Activos Fijos siempre y cuando conserven su individualidad;</li> <li>c. Por la utilización de servicios vinculados con las operaciones no exentas del impuesto y que, por lo tanto, generen débito fiscal o estén gravadas con tasa cero por ciento que no se capitalicen en obras en proceso de construcción;</li> <li>d. Adquisición de vehículos de carga o de trabajo pesado;</li> <li>e. La compra, arrendamientos, mantenimiento o reparación de vehículos nuevos o usados que por su naturaleza sean indispensables para la realización del giro ordinario de la empresa.</li> <li>f. En los arrendamientos de bienes con opción de compra, esté amparado por el respectivo documento, emitido ya sea por el valor de anticipos pagados en forma total o parcial, o el canon de arrendamiento mensual o se haya recibido o puesto a disposición el bien arrendado o en caso hacerse efectiva la venta o compra que sea por el valor residual del bien. (Art. 18 y 48 ley de IVA);</li> <li>g. Por la venta Activos Fijos de conformidad a lo establecido en los Art. 71 y 72 de la ley de IVA;</li> <li>h. Por operaciones de exportación de conformidad a lo estipulado en los Art. 74,75 y 76 de la ley de IVA.</li> </ul> <p>5.1.3. No se haya deducido del débito fiscal el crédito fiscal de aquellos comprobantes de créditos fiscales originados por:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. En la adquisición de bienes muebles corporales destinados al activo fijo y que se hayan incorporado a un bien inmueble;</li> <li>b. Por la prestación de servicios vinculados con las operaciones que se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles nuevos, sea por precio alzado o por administración de obra;</li> </ul>			
--	--	--	--

<p>c. El crédito Fiscal resultante de la compra de víveres y alimentos cuando el giro ordinario del negocio no sea venta de comida en restaurantes o empresas similares.</p> <p>d. Por la compra, arrendamiento, mantenimiento o reparación de vehículos nuevos o usados según su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario de la empresa. (Base Legal: Art. 64 y 65 Ley del IVA)</p> <p>5.1.4. No haya habido deducción alguna de crédito fiscal por el impuesto retenido o percibido por la transferencia de bienes muebles o prestaciones de servicios por personas no domiciliadas (Art.161,162,163 y 164 C.T.)</p> <p>5.1.5. Estén dentro de los dos meses siguientes al de la fecha de su emisión aquellos créditos fiscales, notas de crédito y débito, recibidos con atraso, según sea el caso, para que puedan ser utilizados dentro del mes sujeto a revisión (Art.63 LIVA).</p> <p>5.2.Para la Declaración Mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido:</p> <p>5.2.1 Para el Impuesto Pago A Cuenta considere que:</p> <p>a. Que se compute el presente impuesto cuando la empresa haya efectuado operaciones de agroindustria por los productos obtenidos de actividades agrícolas y ganaderas. (Base Legal: inc.3 Art. 151 Cod.Trib.)</p> <p>b. Compruebe que el monto del impuesto en concepto del pago o anticipo a cuenta calculado para el período mensual que se revisa, sea en una cuantía del 1.5 % de los ingresos brutos por rama económica obtenidos por personas jurídicas de derecho privado y público domiciliadas para efectos tributarios (Base Legal: Art.151 C.T.)</p> <p>c. Que en el monto de ingresos obtenidos sujetos a constituir la base para el cálculo del 1.5%, no se deberán incluir en el período mensual los percibidos por los siguientes conceptos (Base Legal Art.92 Regl. Cod. Trib.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Los intereses, premios u otras utilidades que hayan provenido directamente de los depósitos pagados o acreditados por las instituciones financieras que hayan sido sujetos de retención de I.S.R.</li> <li>▪ Las cantidades que por cualquier concepto y en razón de contratos de seguros perciba la empresa (Num.7 Art. 4 LISR).</li> <li>▪ Los intereses provenientes de créditos otorgados por instituciones financieras domiciliadas en el exterior, previamente calificadas por el Banco Central de Reserva de El Salvador (Num.11 Art. 4 LISR).</li> </ul>			
---	--	--	--

<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El producto, ganancia, beneficio o utilidad que haya obtenido la empresa y que no se dedique habitualmente a la compraventa o permuta de bienes inmuebles, cuando realice el valor de dichos bienes en un plazo no menor de tres años a partir de la fecha de adquisición, siempre y cuando el giro de la empresa no sea Institución Financiera (Num.12 Art. 4 LISR).</li>   <li>▪ Las utilidades o dividendos recibidos por la empresa en su calidad de socio o accionista, siempre y cuando la sociedad que las distribuye las haya declarado y pagado el Impuesto Sobre la Renta correspondiente, aún cuando provengan de capitalización (Num.13 Art. 4 LISR).</li>   <li>▪ Los dividendos y los intereses provenientes de títulos valores adquiridos en Bolsa de Valores y que gocen de exención.</li>   <li>▪ Los valores que hayan sido objeto de retención.</li>   <li>▪ Las rebajas, descuentos y devoluciones sobre ventas (Art. 92 Regl. Cod. Trib.)</li> </ul> <p>d. Revise que cuando se hayan recibido pagos anticipados por la concesión de bienes en arrendamientos, sólo sea considerado y reconocido contablemente la porción o cuota correspondiente al período mensual dentro de los ingresos que constituirán la base para el cálculo del 1.5% en concepto de pago a cuenta (inc.2 Art.12 Regl. LISR).</p> <p>e. Verifique de la correcta contabilización y compensación del remanente cuando existiere a favor resultante en la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio anterior, el valor del anticipo correspondiente a cada mes hasta agotar el remanente en la declaración mensual del anticipo a cuenta (inc.5 Art.151 Cod.Trib.)</p> <p>f. Verifique que se empiece a compensar el remanente del impuesto anticipo a cuenta cuando existiere, resultante al finalizar el presente ejercicio comercial, para el siguiente ejercicio comercial a partir del siguiente mes en que se presentó la Liquidación anual del Impuesto Sobre La Renta.</p> <p>5.2.2 Para el Impuesto Retenido cerciórese que se efectúe de acuerdo y en base a lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Que el valor a declararse por el impuesto retenido esté íntegramente y acorde con el monto de las retenciones que se refleje en la respectiva cuenta contable;</li>   <li>b. Que se efectúe la retención en el momento de hacerse el pago o se haya acreditado la renta o en el momento de entregarse el premio, según sea el caso (inc.6 Art.154 Cod. Trib. ; inc.1 Regl. Cod. Trib.)</li>   <li>c. Que los respectivos pagos estén acorde y debidamente documentados a su fecha</li> </ul>			
--	--	--	--

<p>de contabilización respectiva (inc.2 Art. 94 Regl. Cod. Trib.);</p> <p>d. Por la retención por servicios de carácter permanente y que cuya prestación es regulada por la Ley Laboral y su remuneración provenga de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Salarios, sueldos, sobresueldos, horas extras, primas, comisiones, gratificaciones, bonificaciones, dietas, aguinaldos y cualquier otra compensación por servicios personales, ya sea que estos se paguen en efectivo o en especie y en donde la prestación de servicios es por tiempo indefinido o por un plazo determinado sea a tiempo completo, medio tiempo o tiempo parcial con carácter de subordinación o dependencia, considerándose como parcial los medios tiempos, horas clase, horas médicos, y similares ( Art. 95 del Regl. Cod. Trib.; Art. 64 LISR).</li> <li>▪ Que se retenga de acuerdo a las respectivas tablas de retención (Art. 155 C.T.; inc 1 Art. 65 LISR; Decreto No.75).</li> </ul> <p>6. Por la prestación de servicios por personas naturales compruebe que se le haya retenido en su pago o acreditación, independientemente de lo pagado, en concepto de pagos por prestación de servicios, anticipos por tales pagos en la ejecución de contratos o servicios convenidos, según sea el caso, los siguientes porcentajes (Art. 156 Cod. Trib.):</p> <p>a. Que se retenga el 10%, cuando se haya pagado en su totalidad o se efectúen anticipos por tales pagos en la ejecución de contratos por los servicios convenidos y recibidos de: Profesionales con títulos universitarios, inclusive servicios Notariales; Técnicos en cualquier especialidad; comisiones y bonificaciones; prestación de servicios contables, legales, deportivos o los prestados por conjuntos musicales, servicios de arrendamientos de bienes muebles e inmuebles, transporte de pasajeros, artísticos y similares, y cualquier otra actividad que constituya arte u oficio que no requiera título universitario; y/o cualquier otro servicio prestado por persona natural que no tenga relación laboral con la empresa.</p> <p>b. Que se haya retenido el 2.5 % sobre el importe pagado por servicios de transporte de carga terrestre prestados por persona natural inscrita como contribuyente en el Impuesto IVA.</p> <p>c. Que se haya Retenido el 5% por los servicios de transporte de carga terrestre prestados por persona natural que no esté inscrita como contribuyente en el impuesto IVA.</p> <p>d. Que se consigne dentro de los recibos de pagos el respectivo NIT, de la empresa y el de la persona no contribuyentes del IVA, que hayan prestado el servicio.</p> <p>e. Que se haya retenido el 20% sobre el importe pagado o acreditado a personas no domiciliadas ya sea esta persona natural o jurídica, sucesiones, o fideicomiso, a excepción de las utilidades provenientes de actividades exentas, o dividendos pagados o acreditados por persona natural y jurídicas que hayan sido objeto de retención y que hayan pagado el respectivo impuesto</p>			
---	--	--	--

<p>(Art. 158 Cod.Trib.)</p> <p>f. Que se retenga el 5% del monto pagado o acreditado a cualquier persona domiciliada rentas en concepto de premios o ganancias procedentes de rifas y sorteos (inc.1 Art. 160 Cod. Trib.)</p> <p>g. Que se retenga el 25% del monto pagado o acreditado a cualquier persona no domiciliada rentas en concepto de premios o ganancias procedentes de rifas y sorteos (inc.2 Art. 160 Cod. Trib.)</p> <p>7. Luego de realizadas las revisiones coloque el sello de auditoria en los borradores de las declaraciones, consigne su nombre y firma de revisado, luego remitirlas al supervisor, para que les de el visto bueno y las regrese al departamento de contabilidad respectivo, después haber anotado lo siguiente:</p> <p>a. Fecha en que se encuentran registradas las operaciones en los libros de compras y de ventas fecha en que se tiene el archivo de documentos IVA emitidos y recibidos,</p> <p>b. fecha en que se recibieron las declaraciones y sus anexos para su respectiva revisión.</p> <p>c. Cerciórese que las respectivas declaraciones vayan a ser presentadas para su pago y que esté íntegramente el pago del impuesto retenido, a más el décimo día hábil del mes siguiente al período tributario que se liquida. (Art. 152 y Lit. b) Art. 248 C.T.; Art. 62 LISR y Art. 94 LIVA)</p> <p><b>OBLIGACIONES DE PRESENTAR MENSUALMENTE DECLARACIONES TRIBUTARIAS AUQUE NO EXISTA PAGO DE IMPUESTO.</b></p> <p>8. Al revisar el respetivo Balance determinó que no existía impuesto a pagar, tanto para los impuestos IVA, Pago a Cuenta, e Impuesto Retenido, verifique que:</p> <p>a. Que se cumplan con las disposiciones establecidas en el punto 4);</p> <p>b. Se cumpla con la presentación de declaraciones en orden alfabético siendo los primeros cinco días de la A a la L y los siguientes cinco de la M a la Z.</p> <p>c. Luego de realizadas las revisiones coloque el sello de auditoria en los borradores de las declaraciones, consigne su nombre y firma de revisado, luego remítalas al supervisor, para que les de el visto bueno y las regrese al departamento de contabilidad respectivo, después haber anotado lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Existe remanente a favor de la empresa en la Declaración de IVA.</li> <li>▪ Existe remanente a favor de la empresa por el impuesto Pago a cuenta en la respectiva declaración</li> </ul>			
--	--	--	--

**4.5.3. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DEL IMPUESTOS SOBRE TRANSFERENCIA DE BIENES RAÍCES**

**4.5.3.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR CUANDO APLIQUE**

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA		REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Proporcionar los aspectos mínimos que el Comerciante Social debe cumplir para asegurar el pago del Impuestos sobre Transferencias de Bienes Raíces.				
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA	
<p>1. Cuando la empresa realice operaciones sobre transferencias de bienes raíces, verifique lo siguiente:</p> <p>a. No es gravado la transferencias de bienes raíces con el respectivo impuesto cuando la adjudicación del bien haya sido como consecuencia en la disolución de la sociedad y que el adjudicatario sea el mismo socio que los aportó a la sociedad (Num.1 Art. 1 LITBR);</p> <p>b. Cuando la adquisición de un bien inmueble se vaya ha ser por una fundación de derecho y utilidad pública (Num.6 Art. 1 LITBR);</p> <p>c. Cuando los propietarios de los bienes inmuebles sean empresas que vayan a fusionarse (Num.12 Art. 1 LITBR);</p> <p>d. Qué por las compras de bienes inmuebles con precio superiores a ¢250,000.00 (\$28,571.43) se pague en concepto del impuesto de Transferencias de Bienes Raíces el 3% sobre el exceso de dicha cantidad, (Art. 4 de LITBR y Art. 238 Cod. Trib.);</p> <p>e. Que en caso de parcelación de un mismo bien raíz, se tome como un bien independiente cada parcela;</p> <p>f. Que en la declaración se consignen los nombres, apellidos, domicilio y dirección de los contratantes, las características del inmueble, el valor declarado en el contrato (Art. 20 LITBR; lit. c) y d) Art. 238 C.T.);</p> <p>g. Que el pago del impuesto se efectúe a más tardar sesenta días siguientes a la fecha de la escritura de compra-venta, anexando un copia del testimonio de la escritura de enajenación (Art. 7 de LITBR y Art. 238 C.T.).</p>				

**4.5.4. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON  
LOS REGISTROS CONTABLES E INVENTARIOS.**

**4.5.4.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE**

<b>PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA</b>			<b>REFERENCIA</b>		
<p><b>Objetivo:</b> Proporcionar las herramientas que permita verificar el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social, relacionadas con los registros y libros contables. Al mismo tiempo de realizar una evaluación de los métodos de valuación y sistemas de control de inventarios en existencia.</p>					
<b>PROCEDIMIENTOS</b>			<b>REF. P/T</b>	<b>HECHO POR</b>	<b>FECHA</b>
<p><b>Aspectos Generales y Obligaciones dentro de la Contabilidad Formal para efectos tributarios.</b></p> <p><b>Con los registros que se hacen dentro de los Libros de Control del Impuesto del IVA, verifique que al menos se realice lo siguiente:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Verifique que independientemente que los registros se lleve en forma manual o mecanizada, que se vayan foliando correlativamente, sellando y autorizando por un Contador Público, las respectivas hojas sueltas o libros empastados consignando el nombre de la empresa, identificación del mes a que corresponden las operaciones, número de registro del contribuyente en cada folio y que al final de cada período tributario mensual se totalicen, colocando el nombre y firma del contador que lleve lo siguientes registros de control del impuesto IVA (inc.1 Art. 141; lit. a) Art.242 Cod. Trib.; Art. 82 y 88 Regl. Cod. Trib.):               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Libro de Compras</li> <li>b. Libro de Ventas a Contribuyentes</li> <li>c. Libro de Ventas a Consumidor Final</li> </ol> </li> <li>2. Que se anote dentro de los respectivos libros en forma separada e individualizada los documentos legales siguientes, y que no tengan un atraso mayor a los quince días, según sea el caso (lit. a) inc. 3 Art. 141; Lit. a) y b) Art. 242 C.T.):               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Comprobante de Crédito Fiscal;</li> <li>b. Notas de Crédito o Notas de Débitos;</li> <li>c. Declaraciones de Mercancías o Formulario Centroamericano;</li> <li>d. Facturas de Importación;</li> <li>e. Comprobantes de Retención;</li> <li>f. Facturas de Exportación (Art.42 Regl. Cod. Trib.);</li> </ol> </li> <li>3. Que se conserven en forma ordenada y se registren con un atraso no mayor a los quince días los documentos legales que respaldan sus anotaciones, así como los</li> </ol>					

<p>respectivos archivos de los documentos que respaldan sus operaciones, cumpliendo los siguientes requisitos en los siguientes libros: (lit b) inc 3 Art. 141; lit. a) Art. 242 ; y lit. e) Art. 245 Cod. Trib.)</p> <p>a. Libro o Registros de Operaciones de Ventas a Consumidor Final (lit. c) inc.3 Art. 141 y lit. a) Art. 242 Cod. Trib. y Art. 83 Regl. Cod. Trib.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Las Facturas de Consumidor Final;</li> <li>▪ Tiquetes, si los hubiere;</li>   <li>▪ Anulaciones de Facturas y de tiquetes;</li> <li>▪ Fecha a que corresponden las operaciones de los documentos emitidos;</li> <li>▪ Primero y último número correlativo de factura, o documento equivalente emitidos en el día;</li> </ul> <p>b. El número respectivo de la máquina registradoras o sistema computarizado, cuando se posea autorización para emitir documentos equivalentes en sustitución de facturas por medio de los equipos referidos (lit. c) Art. 83 Regl. Cod. Trib.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Valor de las Ventas exentas;</li> <li>▪ Valor de las Ventas gravadas por operaciones locales;</li> <li>▪ Valor de exportaciones;</li> <li>▪ Total de ventas diarias;</li> <li>▪ Valor de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;</li> </ul> <p>c. Totalizar los valores mensuales de: Ventas Gravadas, Ventas Exentas y Ventas Totales.</p> <p>d. El Detalle de Exportaciones anexo a Libro de Operaciones de Ventas a Consumidores, con la siguiente información (Art. 84 Regl. Cod. Trib.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Número correlativo de la operación registradas;</li> <li>▪ Fecha de emisión de la factura;</li> <li>▪ Número preimpreso de la factura;</li> <li>▪ Nombre del cliente del exterior;</li> <li>▪ Número de declaración de mercancías, según corresponda;</li> <li>▪ Valor de las exportaciones</li> </ul> <p>e. El total de las operaciones mensuales, detallando un resumen de las ventas exentas y gravadas a consumidores finales calculando el débito fiscal correspondiente.</p> <p>f. Libro o Registros de Ventas a Contribuyentes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Número correlativo de la operación registrada;</li> <li>▪ Fecha de emisión del documento; Número preimpreso del los Comprobantes de Crédito Fiscal, Comprobante de Liquidación, Notas de Crédito o Notas de Débitos y Comprobantes de Percepción emitidos, consignando en éste último el débito fiscal que genere la operación el impuesto percibido en calidad de agente (Art. 43 Regl. Cód. Trib.);</li> <li>▪ Nombre y NRC del cliente;</li> </ul>			
--	--	--	--

<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Valor neto de la venta gravada y exenta según sea el caso por cada documentos;</li> <li>▪ Monto del débito fiscal generado o valor percibido de terceros, según sea el caso generadas por cada documento;</li> <li>▪ Valor total de ventas por transferencias de bienes o prestación de servicios realizadas por cuentas de terceros, en caso se realicen este tipo de operaciones</li> <li>▪ Total de ventas por documento.</li> </ul> <p>4. Realizar un resumen detallando de las ventas exentas y gravadas a contribuyentes separadas de las realizadas a cuenta de terceros si hubieren, y el cálculo del débito fiscal respectivo por las operaciones propias y por las realizadas a cuentas de terceros.</p> <p>a. Libro de compras: (Art. 86 Regl. Cod. Trib</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Número correlativo de la operación;</li> <li>▪ Fecha de emisión y número del comprobante de crédito fiscal, Comprobantes de Retención, Notas de Crédito o Notas de Débito, Declaración de Mercancías o Formulario aduanero, o documentos de sujetos excluidos del impuesto, según sea el caso;</li> <li>▪ Nombre y NRC del Proveedor local;</li> <li>▪ Número de Identificación Tributaria, o Documento único de Identidad del sujeto excluido;</li> <li>▪ El valor neto de las compras afectas y exentas del impuesto, separando las compras internas de las importaciones; Compras exentas, separando las locales de las importaciones, e internaciones; Compras gravadas, separando las locales de las importaciones, e internaciones; Crédito fiscal generado por las compras gravadas locales, importaciones e internaciones, según sea el caso; Total compras locales, importaciones e internaciones; Retención a terceros; compras a sujetos excluidos del impuesto</li> <li>▪ Valor total de la operación;</li> </ul> <p>b. Obligación de Mantener y Mostrar la Información Contable en el Lugar Señalado:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Cerciórese que se mantenga siempre en las oficinas de la casa matriz o en el lugar informado en donde se mantendrán la siguiente información contable: (inc. 8 Art. 139 Lit c) num. 4 Art. 242 )</li> </ul> <p>Libros de Contabilidad</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Registros Contables</li> <li>▪ Documentos Contables</li> <li>▪ Archivos: - Manuales, - Computarizados</li> </ul> <p>Registros Especiales</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Libros que amparan el Impuesto del IVA: <ul style="list-style-type: none"> <li>-Libro de Compras</li> <li>-Libro de Ventas a Contribuyentes</li> <li>-Libro de Ventas a Consumidores Finales</li> </ul> </li> </ul> <p>5. Verifique que el registro dentro de la contabilidad el Impuesto IVA, sea mediante</p>			
--	--	--	--

<p>cuentas Contables Especificas, para los siguientes casos:</p> <p>a. Para el registro del Débito Fiscal, cerciőrese que en dicha cuenta se contabilicen el impuesto generado en las operaciones que reflejen los siguientes documentos emitidos por la empresa (inc 1 Art. 141 ; lit. a) Art. 242 Cod. Trib.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Comprobantes de Crédito Fiscal.</li> <li>▪ Facturasde Consumidor Final</li> <li>▪ Notas de Débito</li> <li>▪ Notas de Crédito</li> <li>▪ Comprobantes de Percepción (Art. 43 Regl. Cod. Trib).</li> </ul> <p>b. Para el registro del Crédito Fiscal, cerciőrese que en dicha cuenta se contabilicen el impuesto generado en las operaciones que reflejen los siguientes documentos recibidos por la empresa: (inc 1 Art. 141 ; lit. a) Art. 242 Cod. Trib.)</p> <p>Por las compras Locales:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Comprobantes de Crédito Fiscal.</li> <li>▪ Notas de Débito</li> <li>▪ Notas de Crédito</li> <li>▪ Comprobantes de Retención a Terceros</li> </ul> <p>Por las importaciones o internaciones</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Declaraciones de Mercancías</li> <li>▪ Formulario único centroamericano</li> </ul> <p>6. Para el Control y Registro de los Inventario verifique que:</p>			
---	--	--	--

#### 4.5.4.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR TRIMESTRALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Aspectos Generales y Obligaciones dentro de la Contabilidad Formal para efectos tributarios.</b></p> <p><b>Con los Registros Especiales o Específicos, considerando que no debe existir un atraso superior a dos meses, evalúe los siguiente:</b></p> <p>7. Por cada importación que se efectúe, que sea elaborado un archivo individual rotulado con el número correlativo del retaceo de las compras que corresponda al ejercicio que se declara, documentando con : la hoja de Retaceo detallando los productos, valor del flete, gastos aduanales que debidamente conciliada, fotocopias de la declaración de mercancía, del formulario único centroamericano, de las facturas de los gastos aduanales, y demás documentación que se estime conveniente (inc. 2 lit.b) Art. 140;lit. a) Art. 242 Cod.Trib.);</p>			

**Cuando se realicen inversiones en compraventa de acciones, bonos y otros valores mobiliarios, verifique que el registro contenga lo siguiente (inc. 2 lit. c) Art. 140; lit. a) y b) Art. 242 Cod. Trib.):**

- a. Cantidad, número, serie, denominación, naturaleza, valor nominal, cuantía del dividendo o del interés que producirá el título;
- b. Precio de compra y de venta de cada valor comerciado;
- c. Nombre y dirección del vendedor y comprador;
- d. El monto de la utilidad obtenida;
- e. Que dichos registros sean anotados cuando se realiza la operación.

**Por las actividades efectuadas en representación de Casas Extranjeras, verifique que se registre al menos lo siguiente ( inc. 2 lit. d) Art. 140 ;lit. a) y b) Art. 242 Cod. Trib.):**

Fecha de orden.

- a. Nombre y dirección del cliente que hace el pedido como el de la compañía representada. Naturaleza de los bienes o servicios vendidos.
- b. Valor y comisión correspondiente a cada pedido.
- c. Cualquier otro dato que permita determinar fácilmente los hechos generadores de los impuestos.

**2.5 Verifique que dentro las cuentas y documentos por cobrar al menos se elaboren los reportes siguientes:**

- a. Listado de los clientes debidamente clasificados mediante códigos contables;
- b. Antigüedad de Saldos en forma detallada;
- c. Resumen de la Antigüedad de Saldos, determinando los criterios para la determinación de antigüedad y su respectiva estimación de cuentas incobrables, debidamente cotejados con los saldos contables.
- d. Reporte de cuentas vencidas
- e. Reporte de los créditos otorgados
- f. Reporte de los pagos recibidos documentados con su respectivo recibo de caja
- g. Reportes que contengan la siguiente información:
  - Nombre, profesión y domicilio del deudor y monto de la deuda;
  - Origen y forma de constitución de la deuda, indicando la fecha de otorgamiento y vencimiento;
  - Forma y clase de la garantía, indicando el nombre, profesión y domicilio del fiador, si lo hubiere;
  - Fecha desde la cual se hizo exigible la deuda;
  - La documentación que ampare el cobro mediante vía judicial y el resultado obtenido.
- h. Reporte de las cuentas incobrables que permitan identificar los valores llevados como deducibles en concepto de cuentas incobrables y que la procedencia de su deducción esta acorde a los siguientes requisitos (Num.2 Art. 31 LISR; Art. 37 Regl. LISR):
  - Que la deuda provenga de operaciones propias del negocio productor de ingresos computables;
  - Que en su oportunidad se haya computado como ingreso gravable;
  - Que se encuentre contabilizado o anotado en los registros mencionados en los lit. a),b),c),d),e) y f) del numeral 2.5
  - Que haya transcurrido más de doce meses desde la fecha de su vencimiento,

<p>sin que el deudor haya verificado abono alguno;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Que no sean por operaciones realizadas entre cónyuges o parientes comprendidos dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; entre la sociedad colectiva o comandita simple y sus socios; o entre una sociedad anónima o en comandita por acciones y sus directores principales accionistas o cónyuges o parientes comprendidos dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; o que el principal accionista sea otra sociedad.</li> </ul>			
---	--	--	--

#### 4.5.4.3 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR SEMESTRALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>2.4. Por las actividades de los costos Industriales, revise y evalúe que se tenga los siguientes registros:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Reporte de los costos departamentales</li> <li>b. Ordenes de Compras</li> <li>c. Reportes de Ingresos de las Materias Primas</li> <li>d. Requisiciones al Almacén</li> <li>e. Hoja de Costos por Ordenes</li> <li>f. Reporte de la Producción Defectuosa y/o Desechada</li> <li>g. Reporte de los Gastos de Producción Aplicados y Reales</li> <li>h. Reporte de la producción en proceso</li> <li>i. Reporte de los Artículos terminados</li> <li>j. El Estado de Costo de Producción o de Fabricación</li> <li>k. El Estado de Costo de lo Vendido</li> <li>l. En los registros contables haga prueba selectivas que las anotaciones se registren en forma completa, correcta y exacta los respectivos elementos del costo.</li> </ol> <p><b>En los Libros, Sistemas de Registro de Control de los Inventarios se identifique lo siguiente:</b> (inc. 1 Art. 142; lit. a) y b) Art. 243 Cod.Trib.)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. El movimiento de las Entradas y Salidas reales de las productos (incluyendo las devoluciones)</li> <li>b. La fecha, el precio de adquisición del producto, el nombre del proveedor, la referencia del documento que ampara la compra para su respectiva valuación;</li> <li>c. El valor efectivo y actual de los bienes inventariados para determinar sus existencias en un momento determinado;</li> <li>d. La descripción detallada de las características de los inventarios para su respectiva clasificación e identificación en sus diferentes formas de presentación, es decir unidades de medidas, unidades. por caja, según sea el caso.</li> <li>e. Los costos de lo productos importados, se puedan identificar mediante su respectivo retaceo.</li> </ol>			

<p><b>Con lo que respecta al Método de Valuación de los Inventario Aceptados por la Administración Tributaria, realice lo siguiente:</b></p> <p>8. Identifique cual de los siguientes métodos se utiliza para valuar los inventario contablemente (Art. 143; lit. c) Art. 243 CT):</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Costo de Adquisición</li> <li>b. Costo según Ultima Compra</li> <li>c. Costo Promedio por Aligación Directa</li> <li>d. Costo Promedio</li> <li>e. Primeras Entradas Primeras Salidas(PEPS)</li> </ol> <p>9. Verifique que el método utilizado está incluido dentro del Sistema Contable autorizado</p> <p>Cuando sea utilizado un método diferente a los mencionados anteriormente para valuar el inventario se haya solicitado la respectiva autorización a la Administración Tributaria ( inc. 3 Art. 143 lit c) Art. 243</p> <p>10. Solicite copia del escrito donde se otorga tal autorización;</p> <p>Cerciórese si el método adoptado es apropiado para la actividad económica a la que se dedica la empresa</p> <p><b>Cuando se realicen inventarios físicos de las mercaderías, al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo, verifique lo siguiente:</b></p> <p>11. Que se realice el inventario físico al 31 de diciembre cuando se tenga existencias de mercaderías al final de dicho período fiscal, elaborando un detalle en donde se consigne y agrupen los bienes conforme a su naturaleza, especificando lo siguiente (Art. 142 y lit b) Art. 243 Cod. Trib.):</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Nombre del producto y/o descripción del bien;</li> <li>b. La existencia Física encontrada;</li> <li>c. La unidad de medida correspondiente;</li> <li>d. Precio Unitario Neto para su valuación(sin IVA);</li> <li>e. Monto total de las unidades valuadas;</li> <li>f. Fecha, nombre del proveedor y número del documento, que se utilizó como referencia para obtener el precio correspondiente.</li> <li>g. Que sea registrado el resumen del inventario físico practicado en el Libro de Estados Financieros de la empresa (inc. 3 Art. 142 y lit. b) Art. 243 Cod. Trib.)</li> <li>h. Sea elaborada el acta correspondiente a la práctica del inventario, en donde se mencione, el lugar y dirección donde se efectuó dicho inventario, monto total de la valuación, nombre de las siguientes personas: contador de la empresa, encargado de las bodegas, encargado de registrar en el sistema de inventarios, y Auditor Fiscal respectivo, que sea firmada por el Representante legal y contador de la empresa y que sea firmada por dicho auditor</li> </ol>			
--	--	--	--

(inc 3 Art. 142 y lit b) Art. 243 Cod. Trib.)			
12. Verifique, que el valor registrado en los registros contables como inventario inicial, al 01 de enero, es igual al valor presentado como inventario final al 31 de diciembre del año anterior (inc 4 Art. 142 CT Lit b) Art. 243 CT			

#### 4.5.4.4 PROCEDIMIENTO A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA																				
<p><b>Para los registros de los Activos Fijos compruebe que al menos se realice lo siguiente:</b></p> <p>a. Soporte de el documento que respalde las debidas adquisiciones de Activos Fijos;</p> <p>b. Que el cálculo para las cuotas de las depreciaciones se realice en base a lo siguiente (Art. 30 LISR):</p> <p>c. El valor sujeto a depreciación para los bienes nuevos, corresponda al costo total del bien;</p> <p>d. Por la maquinaria importada y que haya gozado de exención del impuesto IVA, que sea como máximo el valor autorizado por la Administración Tributaria al momento en que se realizó la importación (lit. a) Num.2 inc.3 Art.30 LISR);</p> <p>e. Por la adquisición de maquinaria de bienes muebles usados, el valor máximo sujeto a depreciación que sea el precio del bien nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes (lit. b) Num.2 inc.3 Art.30 LISR);</p> <p><b>AÑOS DE VIDA % A DEPRECIAR</b></p> <table> <tr> <td>1</td> <td>80 %</td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>60 %</td> </tr> <tr> <td>3</td> <td>40 %</td> </tr> <tr> <td>4 o más</td> <td>20 %</td> </tr> </table> <p>f. Que el valor sujeto a depreciación se aplique en forma constante mediante la aplicación de los porcentajes fijos y que haya sido como valor máximo a depreciar anualmente los siguientes ( Num.3 inc.1 Art.30 LISR):</p> <table> <thead> <tr> <th></th> <th>AÑOS DE VIDA</th> <th>% ANUAL</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Edificaciones</td> <td>20</td> <td>5 %</td> </tr> <tr> <td>Maquinaria</td> <td>5</td> <td>20 %</td> </tr> <tr> <td>Otros Bienes Muebles</td> <td>2</td> <td>50 %</td> </tr> </tbody> </table>	1	80 %	2	60 %	3	40 %	4 o más	20 %		AÑOS DE VIDA	% ANUAL	Edificaciones	20	5 %	Maquinaria	5	20 %	Otros Bienes Muebles	2	50 %			
1	80 %																						
2	60 %																						
3	40 %																						
4 o más	20 %																						
	AÑOS DE VIDA	% ANUAL																					
Edificaciones	20	5 %																					
Maquinaria	5	20 %																					
Otros Bienes Muebles	2	50 %																					

<p>g. Que se tenga autorización por parte de la Administración Tributaria, cuando se vaya aplicar la cuota de depreciación mediante el método de Saldos Decrecientes Dobles, para el caso de maquinaria nueva (Num.3 inc.2 Art.30 LISR)</p> <p>13. Verifique que dentro de la partida correspondiente a la cuota de depreciación para el presente período no se estén incluyendo las cuotas por depreciaciones que no se registraron oportunamente en los años anteriores (Num.7 inc.3 Art.30 LISR).</p> <p>14. Revise y coteje los saldos contables de las principales cuentas de Activo Fijo mediante la elaboración de un cuadro que relacione las adiciones, retiros y depreciación acumulada, los saldos iniciales y finales del período a revisarse , las adiciones y retiros de activo durante el período, y el valor de la depreciación fiscal del período correspondiente;</p> <p>15. Que el reporte detallado en donde se controlan las depreciaciones de los Activos Fijos, para efectos tributarios contenga al menos las siguientes especificaciones (Num.6 inc.3 Art.30 LISR y Art. 84 Regl. LISR)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Especificación del bien;</li> <li>b. Fecha de Adquisición;</li> <li>c. Valor de Adquisición ;</li> <li>d. Valor Residual;</li> <li>e. Valor a Depreciar;</li> <li>f. Período de vida útil;</li> <li>g. Mejoras;</li> <li>h. Adiciones;</li> <li>i. Depreciación Acumulada;</li> <li>j. Cuota de Depreciación anual;</li> <li>k. Cuota de Depreciación mensual;</li> <li>l. Saldo por Depreciar;</li> <li>m. Valor en Libros;</li> <li>n. Activos dado de bajas;</li> <li>o. Activos Vendidos;</li> </ul>			
---	--	--	--

#### 4.5.4.5 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR CUANDO SEA NECESARIO

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Aspectos Generales y Obligaciones dentro de la Contabilidad Formal para efectos tributarios.</b></p> <p><b>Dentro de los Registros Contables evalúe las siguientes estipulaciones (Art. 139; lit. a), y num.1 lit c) Art. 242 y lit. e) Art. 245 Cod. Trib.; Art.435 del Cod.Com.):</b></p> <p>16. Cerciórese que cuando vaya a realizarse cambios en el Sistema Contable, para adecuarlo al tipo de actividad u operación que se realiza, sea autorizado por un Contador Público, y que previamente se haya efectuado la respectiva solicitud mediante un escrito en donde se mencione las generales de la empresa NIT, NRC,</p>			

<p>fecha de constitución, número de inscripción de la Escritura de Constitución, la calidad en que actúa el solicitante y debidamente firmada por éste.</p> <p>17. Verifique que independientemente que la contabilidad se lleve en forma manual o mecanizada, que se vayan foliando correlativamente, sellando y autorizando por un Contador Público, las respectivas hojas sueltas o libros empastados de lo siguientes registros contables:</p> <p>a. Libro Diario General b. Libro Diario- Mayor c. Libro de Registros de Estados Financieros</p> <p>18. Compruebe que las operaciones se vayan registrando contablemente a medida que se vayan efectuando, para no permitir en la contabilidad un atraso superior a los dos meses.</p> <p>19. Revise que los archivos de los legajos de los comprobantes de diarios por las transacciones ordinarias y por los asientos de diarios en concepto de ajuste, estén en su orden cronológico y debidamente respaldados con su documentación de soporte que permitan establecer el origen de las operaciones que sustentan.</p>			
--	--	--	--

**4.5.5. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA OBLIGACIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DE LAS RETENCIONES Y PERCEPCIONES DEL IMPUESTO DEL IVA.**

**4.5.5.1 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR MENSUALMENTE**

PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA	REFERENCIA		
<b>Objetivo:</b> Identificar el grado de cumplimiento que posee el Comerciante Social, que por la naturaleza de sus operaciones está en la obligación de efectuar las retenciones y percepciones del impuesto del IVA.			
PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Con las obligaciones de la retención del Impuesto IVA, verifique lo siguiente:</b></p> <p>a. Que se realice la retención a proveedores contribuyentes inscritos del Impuesto del IVA por operaciones habituales efectuadas con ellos, en el momento en que se causó el impuesto en base a lo siguiente (inc. 1 Art. 162, lit. b) Art. 246 Cod. Trib.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Por la transferencia de bienes muebles corporales, independientemente que sean operaciones gravadas o exentas.</li> <li>▪ En la prestación de servicios, ya sea por operaciones gravadas o exentas. Cuando se haya emitido el documento que de constancia de la operación.</li> </ul>			

<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Cuando se vaya a pagar total o parcialmente el precio de los bienes</li> <li>▪ Cuando se entreguen física o simbólicamente los bienes de la empresa (inc. 2 Art. 162 y Art. 246 Cod. Trib.; Art. 104 Regl. Cod. Trib.; Art. 8,18 y 94 de LIVA.)</li> <li>▪ Que se tenga que incluir en la designación explícitamente los bienes o servicios que están sujetos a retención del impuesto del IVA.</li> <li>▪ Que se retenga sólo por aquellos bienes o servicios expresados en dicha designación (inc. 2 Art.162 y lit b) Art. 246 Cod. Trib.)</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Que vaya ha ser enterado íntegramente al Fisco el impuesto retenido, sin deducción alguna del Crédito Fiscal (Art. 164 y lit a) Art. 246 del Cod. Trib.)</li> <li>▪ Que se vaya a efectuar el pago de dichas retenciones, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período que se liquida.</li> </ul> <p>2. Verifique que la percepción del Impuesto del IVA, es por las ventas que efectúan sus compradores y adquirentes, especialmente al por menor o a consumidores finales (inc. 1 Art. 163 y lit. b) 246 Cod. Trib.).</p> <p>a. Que sea enterado íntegramente al Fisco el impuesto percibido, sin deducción alguna del crédito fiscal (Art. 164 y lit a) Art. 246 Cod.Trib.)</p> <p>b. Que se vaya a efectuar el pago de las percepciones del impuesto IVA , dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período que se liquida (Art. 164 y lit. a) Art. 246 Cod.Trib.)</p>			
--	--	--	--

#### 4.5.5.2 PROCEDIMIENTOS A EJECUTAR ANUALMENTE

PROCEDIMIENTOS	REF. P/T	HECHO POR	FECHA
<p><b>Con las obligaciones de la retención del Impuesto IVA, verifique lo siguiente:</b></p> <p>Se tenga designación escrita por parte de la Administración Tributaria como Agente de Retención del impuesto IVA (Art. 162 y 106 Regl. Cod. Trib.)</p> <p><b>Con las obligaciones de las percepciones y pago del impuesto IVA, compruebe lo siguiente:</b></p> <p>Que se tenga la debida autorización escrita emitida por la Administración Tributaria en donde se esté designado, a la empresa como Agente de Percepción del Impuesto del IVA.</p>			

#### 4.5.6. PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL: ÁREA GANANCIA DE CAPITAL.

##### 4.5.6.1 PROCEDIMIENTOS APLICABLES ANUALMENTE

<b>PROGRAMA ESTÁNDAR DE AUDITORIA TRIBUTARIA</b>	<b>REFERENCIA</b>
<p><b>Objetivo:</b> Dar a conocerle procedimiento a efectuar cuando una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociaciones sobre bienes muebles o inmuebles, que constituya para él una ganancia o pérdida de capital.</p>	

<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REF. P/T</b>	<b>HECHO POR</b>	<b>FECHA</b>
<p><b>Deducciones</b></p> <p>1. Verifique si la ganancia o pérdida de capital se ha determinado deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y el de los gastos necesarios para efectuar la transacción. Numeral 1, Art. 14 LISR</p> <p><b>Determinación</b></p> <p>2. Revise si el valor de la transacción es mayor que las deducciones.</p> <p style="padding-left: 20px;">a. Si la respuesta es afirmativa, determine la ganancia de capital correspondiente. b. Si la respuesta es negativa, determine la pérdida de capital correspondiente.</p> <p><b>Deducciones</b></p> <p>3. Revise si las mejoras son por:</p> <p style="padding-left: 20px;">a. Refacciones, b. Ampliaciones, c. Inversiones que prolonguen su vida útil, d. Ampliaciones que eleven su valor histórico.</p> <p>4. Verifique que las inversiones en el bien, no hayan sido admitidas como gastos de producción de su renta o de conservación de su fuente ya que no son considerados como mejoras. Numeral 1, Art. 14 LISR</p> <p>5. Revise si las depreciaciones que se hayan realizado y admitido de acuerdo con la ley, han sido deducidas para determinar el costo básico de los bienes muebles e inmuebles.</p> <p><b>Transacciones sobre bienes poseídos el mismo número de años</b></p> <p>6. Si se determina ganancia de capital, verifique si:</p>			

<ul style="list-style-type: none"> <li>a. El monto de la ganancia de capital es dividido por un numero igual al numero de años que la propiedad ha sido poseída,</li> <li>b. Si el resultado es sumado a la renta imponible y se calcule el impuesto sobre todo el monto total,</li> <li>c. Si el impuesto calculado es dividido entre la renta correspondiente, para determinar la tasa,</li> <li>d. Si la mitad de la tasa resultante es aplicada al resto de la ganancia de capital que no fue incluido en la renta. Inciso 1, Art. 14 LISR.</li> </ul>			
<b>Transacciones sobre bienes poseídos durante distinto número de años</b>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>7. Si se determina ganancia o pérdida de capital, verifique si: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Cada ganancia o pérdida de capital se divide por el numero de años que el bien haya sido poseído,</li> <li>b. Los cocientes encontrados se suman separando los de ganancia de los de pérdida y así las pérdida se restan de las ganancias y el saldo positivo se agrega a la renta de otras fuentes, para calcular el impuesto de acuerdo a la ley,</li> <li>c. El impuesto calculado se decide por la renta correspondiente, el cociente es la tasa efectiva,</li> <li>d. La mitad de la tasa efectiva es aplicada al resto de las ganancias menos las pérdidas que no se habían agregado a la renta indicada,</li> <li>e. El impuesto resultante se agrega al impuesto calculado.</li> </ul> </li> <li>8. Cerciórese que para la determinación de los años de posesión, se haya efectuado en base a lo siguiente: (inc.1 y 2 Art. 16 Regl. LISR) <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Si el bien fue adquirido en el primer semestre del ejercicio, se considerará poseído todo el año;</li> <li>b. Si el bien se transfirió dentro del segundo semestre del ejercicio, se considerará poseído todo el año;</li> <li>c. Si el bien adquirido se transfiere dentro de los seis meses siguientes al de su adquisición, se considerará poseído todo el año en el ejercicio en que se esté vendiendo;</li> </ul> </li> <li>9. Verifique que el valor de la transacción, para el caso de los bienes vendidos, sea el precio estipulado por las partes en el contrato respectivo.</li> <li>10. Cuando se trate de un arrendamiento con promesa de venta, cerciórese que el valor respectivo de la transacción se esté considerando el precio total del arrendamiento</li> </ul>			

<p>más el precio de la venta global, siempre y cuando que éste no se haya considerado o no esté incluido dentro del precio del arrendamiento</p> <p>11. Verifique que cuando se vayan a realizar transacciones sobre bienes poseídos el mismo número de años, se tenga que determinar la respectiva ganancia de capital, de acuerdo a lo siguiente: (Art. 17 Regl. LISR):</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Que se tenga que establecer la renta imponible originada por las actividades del giro ordinario del negocio;</li> <li>b. Que del valor de la transacción se deduzca el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y los gastos necesarios para efectuar su transacción, para establecer la ganancia o pérdida de capital, según sea el caso;</li> <li>c. Establecer el número de años que el bien o bienes han sido poseídos, tomando en cuenta que si en el año de adquisición y en el de transferencia, la posesión ha sido de más de seis meses, se considere como poseído todo el año y que se adicionen los años completos poseídos ocurridos entre el año al de su adquisición y al de la respectiva venta;</li> <li>d. Que se determine la renta del período, teniéndose que dividir la ganancia de capital establecida, entre el número total de años que el bien ha sido poseído;</li> <li>e. Que se sume el resultado obtenido denominado renta del período a la renta imponible del giro ordinario;</li> <li>f. Que la base para el calculado del 25 % en concepto de impuesto sobre la renta anual para la empresa, sea sobre el total obtenido de haber sumado a la renta imponible la renta del período;</li> </ol> <p>12. Compruebe que el valor obtenido en concepto de media tasa, corresponda al resultado obtenido de la división entre dos, después de haberse establecido el coeficiente resultante de la división de la cantidad del impuesto calculado en concepto de impuesto sobre la renta entre el valor obtenido en concepto de renta imponible;</p> <p>13. Identifique al valor como remanente o resto de la respectiva ganancia de capital, a la diferencia no incorporada en el momento a la renta imponible, correspondiente, es decir, restar de la ganancia de capital el valor obtenido en concepto de renta del período;</p> <p>14. Cerciórese que el impuesto determinado haya sido como resultado de la suma del valor obtenido en el numeral 6 y resultado obtenido de la multiplicación del remanente de la ganancia de capital por la media tasa obtenida en el numeral 7;</p> <p>15. Que al impuesto determinado solo se le vaya a deducirse los valores en concepto de impuesto retenido, por los valores que hayan sido sujeto de retención como los depósitos en cuentas de ahorros bancarios que estén a nombre de la empresa o por</p>			
--	--	--	--

<p>utilidades percibidas por su participación en otra sociedad y además el impuesto enterado como anticipo o pago a cuenta.</p> <p>16. Con las operaciones por Ventas a Plazo, verifique que se realice en base a lo siguiente (Art. 12 Regl. LISR):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Que se deba de diferirse la parte proporcional que corresponda al valor de las cuotas pendientes de cobro, como valores de las utilidades a percibirse o a devengarse de las operaciones de créditos con plazos mayores a veinticuatro meses efectuadas en la habitualidad de compraventa, permuta o cualquier otra clase de negociación sobre bienes muebles o inmuebles, siempre que se medie contrato celebrado en forma legal;</li> <li>b. Que a la renta neta de los ejercicios subsiguientes, le debe de ser agregada la proporción de las cuotas percibidas o devengadas por los montos diferidos mencionados en el numeral 1, en los respectivos ejercicios de imposición;</li> <li>c. Que se reconozcan como ingresos dentro del ejercicio impositivo, los valores recibidos efectivamente, de las cuotas de los arrendamientos con promesa de venta de bienes muebles o inmuebles, según sea el caso;</li> <li>d. Que los intereses, si existieren, originados por los saldos adeudados, se deben de considerar como ingresos del período fiscal, siempre y cuando se hayan percibido o devengado efectivamente;</li> </ul> <p>17. Cuando la empresa haya recuperado un bien dentro del ejercicio de imposición, verifique que el respectivo calculo de la ganancia o pérdida de capital del ejercicio, según sea el caso, haya sido el resultado obtenido de la diferencia establecida entre el valor del bien recobrado y la suma de las cuotas no satisfechas más los gastos necesarios para su recuperación (Art. 13 Regl. Cod. Trib.).</p>			
--	--	--	--

## **CAPITULO V**

### **5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **5.1 CONCLUSIONES**

- 5.1.1 Se ha podido determinar que los profesionales en Contaduría Pública, conocen las reformas tributarias que ha emprendido el Gobierno actual y están concientes de la incidencia que éstas tienen en las Leyes Tributarias para el ejercicio de la profesión, pero no tienen claramente definida la normativa técnica para aplicar los procedimientos al ejecutar auditorías preventivas en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- 5.1.2 En el desarrollo de sus funciones como Auditoría Interna, actualmente sólo se limitan a velar por el control interno de hechos ocurridos.
- 5.1.3 A pesar de que las empresas en su mayoría, opinan que la modernización tributaria les ha afectado en el desarrollo de sus actividades no le han dado la debida importancia en capacitar al personal de Auditoría Interna en materia tributaria, consideran al Auditor Externo como un asesor tributario, modalidad que se ha dado a través de los años anteriores a la entrada en vigencia de la implementación de que las empresas cuentan con un Auditor Fiscal.
- 5.1.4 Al conocer la opinión de los encuestados referente a la utilización de guías que sirva como una herramienta para ejecutar auditorías preventivas en las unidades de Auditoría Interna, en su mayoría manifestaron que serían de gran ayuda para implementar este tipo de auditorías en las empresas, ya que con esto se lograría tener un alto grado de prevención que daría la seguridad de cumplir oportunamente con las obligaciones formales y sustantivas que exige la Administración Tributaria

- 5.1.5 Es importante la existencia de un manual de técnicas y procedimientos para efectuar auditorías preventivas, apegados a la normativa fiscal, ya que con ello se tendrán lineamientos adecuados para poder implementarlos en su plan anual de trabajo y con ello lograr un mejor alcance en su desempeño en las empresas en las que laboran.

## **5.2 RECOMENDACIONES**

- 5.2.1 Los profesionales de la Contaduría Pública que se desempeñan como auditores internos deben capacitarse a través de sus asociaciones, actualizarse a través de seminarios, especialmente los que tengan enfoque fiscal y la normativa de cumplimiento que debe observar como auditor nombrado para dictaminar sobre cumplimiento formal y sustantivo al que se refiere la Administración Tributaria
- 5.2.2 Es recomendable que el auditor interno tome un papel más protagónico en el área fiscal de la empresa, a fin de poder recomendar sobre obligaciones fiscales que involucran la empresa, y que dichas recomendaciones sirvan para adelantarse a la evaluación del auditor fiscal, logrando minimizar las deficiencias que éste pueda encontrar e informar.
- 5.2.3 El auditor interno debe permanecer a la expectativa sobre cambios de origen fiscal para mantener la capacidad de asesorar al personal ejecutivo en ésta área, a fin de evitar señalamientos por parte del auditor; y sugerir los procedimientos a implementar.
- 5.2.4 Se vuelve necesario que los auditores interno desarrollen auditoría fiscal preventiva lo que ayudaría a que se recomiende nuevos procedimientos, modificación de procedimientos, logrando de esta manera implantar un control interno fiscal a las operaciones y su contabilización.

5.2.5 Se recomienda que el auditor interno adopte una metodología específica para este tipo de auditoria, a fin de ejecutarla en forma ordenada y coherente para la obtención de los resultados deseados; además de realizarse una planeación formal formulando papeles de trabajo que sustente el trabajo a desarrollar.

## BIBLIOGRAFÍA

- **Alvin A. Arens y James K. Loebbecke.**  
Auditoria. Un enfoque integral,  
Editorial Prentice hall Hispanoamericana, S.A.,  
Sexta Edición. Enero 1995.
- **Anaya Sánchez, miguel Ángel, y otros.**  
La consultaría tributaria como aporte del contador publico en el sector de la gran empresa en el área metropolitana de S.S.  
Trabajo de graduación UES. Septiembre de 1998.
- **Ayala G., M.L.**  
Sistemática de la ley tributaria Salvadoreña.  
Tesis doctoral presentada para optar al titulo de Dr. En Jurisprudencia y Ciencias Sociales. Abril de 1977.
- **Barrera, W. y otro.**  
“Guía Practica para la Enseñanza del Derecho Tributario relativo a la Contaduría Pública”.  
Trabajo de Graduación UES. Septiembre de 1992.
- **Boletín, Bases para un nuevo modelo tributario,**  
Fusades, octubre de 1987
- **Dr. Yanel Blanco Luna.**  
Primer seminario regional interamericano de contabilidad.  
Reingeniería y gestión empresarial.  
Panel Forum: De la revisoría fiscal a la auditoria integral.  
Hotel El Salvador, 29 al 31/ enero 1997.

- **Gobierno de El Salvador,**  
Código Tributario, publicado en el D.O. N° 241, Tomo 349,  
del 22 de diciembre de 2000.
- **Hernández D.V.J.; S. E., T. P.; Fernández, J. G.**  
"La participación del Contador Público ante los Cambios Originados en la Ley  
de Renta e IVA. Trabajo de Graduación UES. 2001
- **Hernández Sampieri, Roberto y otros.**  
Metodología de la Investigación. Segunda Edición.  
México. Editorial Ultra, S.A. de C.V. mayo de 2001.
- **M.E., Meléndez A. y E. L., Tochez M.**  
"Las Leyes Tributarias y Mercantiles, como Soporte Básico para el Ejercicio de  
la Contaduría Pública".  
Trabajo de Graduación Universidad Politécnica de El Salvador.
- **Osorio, R.**  
"Efectos Contables en las Empresas con la Implantación del impuesto al Valor  
Agregado – IVA".  
Trabajo de Graduación. UES. Septiembre de 1992.
- **Ramírez Bonilla, Gloria Elizabeth y otros.**  
Auditoria de Gestión en las instituciones de gobierno central.,  
Trabajo de graduación UES. Septiembre de 2001.
- **Rojas Soriano, Raúl.**  
Guía para realizar investigaciones sociales.  
Séptima Edición. Plaza y Valdez. Febrero 1991.
- **Sainz de Bujanda.**  
Lecciones de Derecho Financiero, 9a. Edición.