

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



**“ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN EL  
PROCESO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA”**

**TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:**

**TOMASA RUBIDIA PAREDES PICHINTE  
TERESA DE JESÚS ALFARO RAUDA  
MÓNICA ELENA VILLALTA**

**PARA OPTAR AL GRADO DE**

**LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA**

**Septiembre del 2002**

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

## INDICE

RESUMEN	I
INTRODUCCIÓN	V
<b>CAPITULO I</b>	
1. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL	
1.1. CÓDIGO TRIBUTARIO	1
1.1.1 PRINCIPIOS JURÍDICOS BÁSICOS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO	1
1.1.2 ANTECEDENTES Y FUENTES DEL CÓDIGO TRIBUTARIO	1
1.1.3 ÁMBITO, APLICACIÓN Y ORIENTACIONES	1
1.1.4 OBJETIVOS:	2
1.1.5 SANCIONES POR INCUMPLIMIENTOS FORMALES	2
1.1.6 SANCIONES POR INCUMPLIMIENTOS POR ERRORES E IRREGULARIDADES	2
1.1.7 INEXACTITUD EN LAS DECLARACIONES	3
1.2. CONCEPTO DE AUDITORÍA.	3
1.3. AUDITORIAS RELACIONADAS CON LA AUDITORIA TRIBUTARIA	5
1.3.1 AUDITORIA FINANCIERA	5
1.3.2 AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO	6
1.3.3 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO	6
1.4. AUDITORIA TRIBUTARIA	7
1.4.1 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	8
1.4.2 ALCANCE DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA	10
1.4.3 PRINCIPIOS DE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA	10
1.4.4 EL ENFOQUE DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA.	12
1.4.5 BASES PARA LA PLANEACIÓN DE AUDITORIA TRIBUTARIA	12
1.4.6 ESTRATEGIAS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA.	15
1.5. EJERCICIO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA Y EXTERNA	16
1.5.1 NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO.	17
1.5.1.1 LA SEGUNDA NORMA DEL TRABAJO ES:	18
1.5.1.2 REALIZACIÓN DEL TRABAJO DE CAMPO.	18
1.5.1.3 OPORTUNIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORÍA	19
1.6. CONTROL INTERNO	20

1.6.1	DEFINICIÓN (SEC. 320, SAS NO.1)	20
1.6.2	OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	20
1.6.3	NORMAS Y PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO	22
1.6.4	ELEMENTOS GENERALES DE CONTROL INTERNO	23
1.6.5	EL CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO	23
1.6.6	EL CONTROL INTERNO CONTABLE	24
1.7.	PROCEDIMIENTOS DE CONTROL	25
1.7.1	CARACTERÍSTICAS DE LOS PROCEDIMIENTOS	26
1.7.2	LA RESPONSABILIDAD POR EL CONTROL INTERNO	27
1.8.	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	28
1.8.1	EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	29
1.8.2	ALCANCE DEL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL AUDITOR	30
1.8.3	PRINCIPALES METODOS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	30
1.8.4	PROCEDIMIENTOS GENERALES:	32
1.9.	PLANEACIÓN	34
1.9.1	LA IDENTIFICACIÓN DE LAS NECESIDADES DEL CLIENTE.	34
1.9.2	LA ACUMULACIÓN DE FACTORES CONCERNIENTES A UN OBJETIVO.	34
1.9.3	LA DEFINICIÓN DE UN PROBLEMA.	34
1.9.4	FACTORES A CONSIDERAR DENTRO DE LA PLANIFICACIÓN.	35
1.9.5	ETAPAS DE LA PLANIFICACIÓN	35
1.9.5.1	PARA LA OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN SON UTILIZADOS INSTRUMENTOS TALES COMO:	37
1.9.5.2	OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN	37
1.9.6	INFORMACIÓN INTERNA	38
1.9.7	CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO	39
1.10.	RIESGO Y CERTIDUMBRE	40
1.10.1	ANÁLISIS DEL RIESGO	42
1.10.2	CATEGORIAS DE RIESGO	43
1.10.3	EVALUACION DEL RIESGO	43
1.10.4	TRANSACCIONES BASICAS Y RIESGOS POTENCIALES DE TODA EMPRESA	43
1.11.	EL ERROR Y LA IRREGULARIDAD	44
1.11.1	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	47
1.12.	DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL GENERADA EN LA EMPRESA.	48
1.12.1	DISCUSIÓN Y APROBACIÓN DEL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES.	49

1.12.2	EL COSTO / BENEFICIO DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO	49
1.12.3	FORMULACIÓN DE RECOMENDACIONES O ALTERNATIVAS DE SOLUCIÓN	51
1.13.	INFORMES	52
1.13.1	EL INFORME SOBRE CONTROL INTERNO	53

## CAPITULO II

2. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	55
2.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	55
2.1.1. GENERAL.	55
2.1.2. ESPECÍFICOS.	55
2.2. DISEÑO METODÓLOGICO	56
2.2.1. TIPO DE ESTUDIO	56
2.2.2 AREA GEOGRÁFICA DE ESTUDIO	57
2.2.3. UNIDADES DE ANÁLISIS	57
2.3. POBLACIÓN Y MUESTRA	57
2.3.1. POBLACIÓN	57
2.3.2. MUESTRA	57
2.4 MÉTODOS E INSTRUMENTOS PARA RECOLECCIÓN DE DATOS.	59
2.4.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA	59
2.4.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO	59
2.5 DEFINICION DE LOS METODOS DE RECOLECCION DE DATOS Y ELABORACION DE INSTRUMENTOS.	60
2.5.1 PLAN DE TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS.	60
2.5.2 ANÁLISIS DE LAS SITUACIONES ENCONTRADAS	61
2.5.3 TABULACION DE DATOS	61
2.5.4 INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	61
2.6 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	62
2.7 DIAGNOSTICO	73

### CAPITULO III

3.	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN EL PROCESO DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	77
3.1	MEMORANDUM DE PLANEACIÓN.	77
3.1.1	INFORMACIÓN BÁSICA.	77
3.1.2	CRITERIOS DE SELECCIÓN	77
3.1.3.	OBJETIVOS DE LA FISCALIZACIÓN.	77
3.1.4	BASE LEGAL.	77
3.1.5	ANTECEDENTES DEL CONTRIBUYENTE.	78
3.1.6	ACTIVIDAD ECONÓMICA.	79
3.1.7	LEGISLACIÓN APLICABLE.	80
3.1.8	SISTEMAS DE INFORMACIÓN CONTABLE Y DE CONTROL.	81
3.1.9	UBICACIÓN.82	
3.1.10	AMBIENTE ECONÓMICO Y ASPECTOS COMERCIALES.	83
3.1.11	ESTRUCTURA JURÍDICA Y OPERATIVA DE LA EMPRESA	83.
3.2	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.	84
3.2.1	ANALISIS FINANCIERO85	
3.2.3	DIAGRAMA DEL PROCESO DE ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	92
3.2.4	CRITERIOS A EVALUAR	92.
3.2.5	INDICADORES DE CRECIMIENTO	95
3.2.7	INDICADORES DE COMPORTAMIENTO TRIBUTARIO.	96
3.3	EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNOS CONTABLE	96
3.3.1	SEGREGACIÓN DE FUNCIONES	98
3.3.2	CONTROLES DE PROCEDIMIENTO	99
3.3.3.	OBJETIVO DE CONTROL	100
3.5	CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO	107
3.6	EVALUACION DEL RIESGO	123
3.6.1	ACTIVIDADES BÁSICAS	124
3.6.2	RIESGOS POTENCIALES124	
3.7	CONDICIONES REPORTABLES SOBRE ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO	125
3.7.1	OBLIGACIONES DEL AUDITOR EN RELACIÓN CON EL CONTROL INTERNO	125

3.8	INFORMES	127
3.8.1	EL INFORME SOBRE CONTROL INTERNO	127
3.9	DIAGNOSTICO DE LA EVALUACIÓN EL CONTROL INTERNO	128

## **CAPITULO IV**

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	133
4.1 CONCLUSIONES	133
4.2 RECOMENDACIONES	135

## RESUMEN

En el transcurso de la historia los impuestos han adoptado diferentes formas de aplicación, por lo que su acepción ha variado en las diferentes épocas y relaciones entre los individuos y el estado. La dinámica de los cambios que experimenta el mundo, ha incidido para que el profesional de las Ciencias Económicas en general y el contador público en particular, realice las transformaciones en su metodología de trabajo para adaptarlos a la realidad actual.

El gobierno de El Salvador ha realizado una serie de cambios en las leyes de la República, con los cuales ha involucrado la actuación del profesional que ejerce la auditoría, puesto que participa en la preparación, revisión y asesoramiento de eventos que producen información financiera, que es utilizada para determinar los montos de pago de impuestos.

El Contador Público esta obligado de acuerdo al Código Tributario, a emitir un Dictamen e Informe Fiscal, conforme se estipula en el contexto de la ley. En relación con esto la Dirección General de Impuestos Internos ha emitido normas administrativas, que sirvan de orientación en el cumplimiento de las obligaciones de los Auditores que fueren nombrados por los contribuyentes de los tributos internos, en la emisión del dictamen e informe fiscal, de acuerdo a lo establecido en el Código.

El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente al desarrollar su trabajo se apoyará en las Normas Internacionales de Auditoría siempre bajo el contexto y alcances del Código Tributario, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, en todo caso para efectos fiscales se adherirá a las normas relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesional, poseer su registro vigente y no tener impedimento para dictaminar, y al realizar su trabajo profesional el auditor efectuará lo siguiente:

- a. Planeación de su trabajo y en el caso de tener auxiliares que le apoyen, los supervisará oportuna y adecuadamente con el fin de adquirir los elementos de juicio suficientes para fundamentar su dictamen e informe fiscal;
- b. *Un estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente que le permita determinar las áreas de riesgo fiscal, el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de realizarse.*

En la actualidad el funcionamiento de los despachos de Auditoría en su mayoría no aplica un proceso definido y específico para el desarrollo de la Auditoría Fiscal, especialmente la etapa que se refiere al Estudio y Evaluación del Control Interno, por lo que el trabajo realizado por las mismas se vuelve más complejo y su alcance podría ser limitado, generando deficiencias en el Dictamen e Informe Fiscal; lo que podría ser contraproducente en el desarrollo de su profesión.

El estudio hace referencia sobre como se deben administrar la etapa del estudio y evaluación del control interno con enfoque tributarios Es aquí donde se procede aplicar técnicas y procedimientos de recopilación de documentos e información para conocer la situación de la empresa en aspectos de control tributario, indagando sobre el tratamiento que se da las obligaciones formales y sustantivas que las empresas deben observar

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

- Entrevistas con el personal involucrado.
- Cuestionarios de índole legal.
- Investigación sobre las principales leyes tributarias decretos y otros aspectos relacionados con el tema.

Sin embargo, no existe ningún tipo de procedimiento, reglamento o instructivo emitidos por parte del Ministerio de Hacienda que indique al auditor la metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno, la naturaleza, oportunidad y alcance del examen. Los procedimientos que en nuestra investigación adoptemos nos permitirán determinar los métodos más adecuados para llevar a cabo los exámenes de auditoría fiscal del contribuyente sobre la base de las leyes tributarias y a la generación de la documentación respectiva que ampare la evaluación del control interno.

Una vez establecida la función de los despachos de Auditoría, la planificación es el siguiente punto de énfasis, a través del Estudio y Evaluación del Control Interno. El trabajo analiza en detalle estructura, alcance, objetivos y procedimientos de control; además, se analiza los mecanismos de Evaluación y análisis del riesgo, así como las características de los errores e irregularidades dentro del marco profesional de la auditoría tributaria.

La importancia de esta investigación radica en señalar esos métodos y procedimientos, y cuestionarios de control, de esa manera beneficiar a los profesionales en contaduría pública, despachos contables, docentes y estudiantes de la carrera de contaduría pública, debido a que es un tema de actualidad y que tiene gran relevancia en la profesión de la contaduría pública; también beneficiará al Estado, ya que con una buena aplicación de métodos y procedimientos en el Estudio y Evaluación del control interno con enfoque tributario, se logrará uno de los objetivos más importantes de la auditoría que es, determinar el alcance de las pruebas y consecuentemente la detección de fraude, ya sea por errores en la captura de datos o información contable usada en la preparación de los estados financieros, o mala interpretación, así como irregularidades que son divulgaciones u omisiones intencionadas de cifras en los estados financieros y actos ilegales referentes a violaciones de las leyes o regulaciones gubernamentales, dando como resultado una disminución en el pago de impuestos por parte de las empresas.

En el desarrollo del trabajo se describe como desarrollar esfuerzos conjuntos para obtener resultados satisfactorios mediante el Estudio y Evaluación del control interno con Enfoque Tributario. Para verificar el control interno de las operaciones relacionadas con obligaciones tributarias de la empresa, el auditor tiene como objetivo determinar el alcance de los procedimientos y tratamiento fiscal que se da a las operaciones que realiza la empresa.

El auditor debe, preferiblemente, informar por escrito, pero puede hacerlo verbalmente; siempre que lo soporte por memorándum o papeles de trabajo completos y apropiados.

El informe debe indicar:

- a. Que se emite para informar exclusivamente al Comité de Auditoría, o a la persona o unidad responsabilizada con estas funciones las debilidades de control interno.
- b. Que la auditoría fue para emitir un Dictamen e Informe Fiscal y no para proveer seguridad sobre la estructura de control interno.

## INTRODUCCION

Habiendo efectuado una investigación previa con los contadores públicos y despachos de auditoría que prestan servicios de Auditoría Tributaria, se detectó la inexistencia del desarrollo de la etapa de planeación y organización para el trabajo de auditoría, además, deficiencias en los Planes de Trabajos elaborados por el personal técnico del despacho o el contador público, por lo anterior surge la necesidad de crear un documento el cual conste de lineamientos para la formulación de la etapa de la planeación de la auditoría tributaria que cumpla con los requisitos normativos, técnicos, y legales, según lo dispone el Código Tributario.

La formulación y diseño de la Evaluación del Control interno con enfoque tributario en los despachos de auditoría y contadores públicos que prestan servicios de auditoría Fiscal, está preparada en forma empírica o se utilizan únicamente cuestionarios de control interno de aplicación general, debido a que la mayoría no pone en práctica los Procedimientos y Técnicas de Auditoría para efectos de diseñar y formular un proceso lógico y coherente para el Estudio y Evaluación del Control Interno a fin de poder determinar el riesgo y el alcance de las pruebas a realizar, que es uno de los elementos más importantes del proceso de la auditoría tributaria; por lo que no se cuenta con un documento que soporte la fase de evaluación, propiciando que la ejecución del trabajo de auditoría y que consecuentemente se genere un Dictamen e Informe Fiscal deficiente.

El trabajo a desarrollar esta orientado desarrollar una guía para la evaluación del control interno con enfoque tributario, a fin de establecer el grado de confianza y los diseños de las pruebas a realizar a fin de minimizar los riesgos del auditor fiscal en la emisión de se Dictamen e Informe Fiscal.

El trabajo desarrollado establece bases teóricas y prácticas sobre como se deben administrar la evaluación del control interno tributario. Como objetivos del trabajo desarrollado se mencionan lo siguientes:

- Dar cobertura e Identificar las áreas tributarias susceptibles de auditarse y realizar un diagnóstico de sus principios y conceptos, señalando sus principales debilidades en sus puntos de control y todo incumplimiento relacionado con los impuestos..
- Diseñar un Plan de Trabajo que contengan lineamientos que ayuden a detectar las deficiencias oportunamente mediante los controles internos y controles administrativos y especialmente la combinación de ambos, evitando que la empresa caiga en incumplimientos.

El presente trabajo sobre la Evaluación del Control Interno Tributarios, tiene su origen en la búsqueda de herramientas de apoyo técnico a los contadores públicos y despachos de auditoría que prestan servicios a las empresas con la finalidad de obtener un dictamen e informe fiscal para la Administración Tributaria, a fin que puedan afrontar objetivamente los cambios en los planes de fiscalización emanados del Ministerio de Hacienda.

Capítulo I El marco teórico contiene generalidades sobre 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 el estudio y evaluación del control interno tributario; contiene la parte teórica referente a la evaluación de la estructura y el alcance del control interno. Así como las características y objetivos de control para la evaluación de los los riesgos potenciales en las empresas y que el auditor debe considerar para evitar incumplimientos que afecten al auditor fiscal en la emisión de su Dictamen e Informe Fiscal.

Capitulo II Presenta un panorama detallado de la metodología utilizada durante la investigación. Se determinan los objetivos en donde se define el área de estudio y los resultados que se 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.

En el capítulo III se presenta el desarrollo de un caso práctico que detalla los lineamientos técnicos básicos para desarrollar el Estudio y Evaluación del Control Interno Tributarios incluyendo el uso de formatos específicos para este fin. Al terminar el trabajo se obtendrá es una evaluación integral: control interno contable, control interno administrativo, índices o razones que muestran resultados cuantitativos y porcentuales necesarios a considerar para evaluar los resultados, que darán la pauta para el diseño de las pruebas a realizar, a fin de obtener un Dictamen e Informe Final de calidad y con el mínimo de riesgo.

Capítulo IV se plantea las principales conclusiones y recomendaciones que, según criterio del grupo de trabajo, merecen destacarse y que su puesta en práctica posibilitaría a los contadores públicos y despachos de auditoría, superar en alguna medida las deficiencias y limitantes detectadas en la etapa de investigación.

## CAPITULO I

### 1. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

#### 1.1. CÓDIGO TRIBUTARIO

##### 1.1.1 Principios jurídicos básicos del código tributario

Delimitaciones de los derechos y deberes de los contribuyentes y de las obligaciones de la Administración Tributaria

Deben responder a dos principios jurídicos fundamentales:

- a. Igualdad de la tributación
- b. Seguridad Jurídica

***Igualdad de la tributación:*** Tratamiento igual para todos los iguales y que tome en consideración las desigualdades existentes.

***Seguridad Jurídica:*** Posibilidad de prever las consecuencias y el tratamiento tributario de las situaciones y acciones de los contribuyentes.

##### 1.1.2 Antecedentes y fuentes del código tributario

- a. Diagnósticos Internos y Externos
- b. Experiencias de Otras Administraciones Tributarias
- c. Modelo para América Latina
- d. Modelos: Colombia, Chile y España

##### 1.1.3 **Ámbito, Aplicación y orientaciones**

Todos los tributos excepto aduaneros, características

- a. Precisión
- b. Coherencia
- c. Operabilidad

- d. Economicidad
- e. Suficiencia
- f. Equilibrio relación Fisco – Contribuyente
- g. Inducción al cumplimiento voluntario

#### **1.1.4 Objetivos:**

- a. Llenar vacíos y deficiencias normativas en materia de procedimiento tributario
  - Incorpore uso de avances tecnológicos
  - Permita modernizar la gestión de la Administración Tributaria
- b. Inducir al cumplimiento tributario
  - Mejorando posibilidad de control
  - Garantizando los recursos previstos por la ley

#### **1.1.5 Sanciones por incumplimientos formales**

- a. Omisión de registro
- b. Por no identificarse
- c. Por no informar actividad económica
- d. Irregularidades en registros contables
- e. Por no facturar
- f. Por no retener
- g. Por declarar extemporáneamente
- h. Por no declarar

#### **1.1.6 Sanciones por incumplimientos por errores e irregularidades**

- a. Por corrección aritmética
- b. Por no enviar información
- c. A contadores por irregularidades
- d. Por gastos no explicados
- e. Proveedor ficticio

- f. Declaratoria de insolvencia
- g. Defraudación, apropiación indebida, etc..

### **1.1.7 Inexactitud en las declaraciones**

- a. Las omisiones de ingresos, de impuestos generados por operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravámenes
- b. Inclusión de costos, deducciones, exenciones, pasivos, créditos fiscales, retenciones, percepciones o anticipos inexistentes
- c. En general, la utilización en las declaraciones de datos o factores falsos, equivocados, o incompletos, de los cuales se derive un menor impuesto a pagar o mayor saldo a favor.

## **1.2. CONCEPTO DE AUDITORÍA.**

**Auditoria:** Un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados.<sup>1</sup>

**Auditoria:** La "American Accounting Association" ha preparado la siguiente definición general de auditoría.

“La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.”

---

<sup>1</sup>Kell Ziegler, Auditoría Moderna

**Algunas partes de esta definición ameriten comentarios especiales:**

- a. Por proceso sistemático se entiende una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados.
- b. Por obtener y evaluar objetivamente la evidencia se entiende examinar las bases para las afirmaciones (representaciones) y juiciosamente evaluar los resultados sin prejuicio o propensión a favor o en contra del individuo (o entidad) que hace las declaraciones.
- c. Las afirmaciones acerca de actos y eventos económicos constituyen las representaciones hechas por el individuo o entidad. Constituyen el material que se habrá de auditar. Las afirmaciones contienen información incluida en los estados financieros, informes sobre operación interna y declaración de impuestos.
- d. El grado de correspondencia se refiere al grado de cercanía con la cual las afirmaciones se pueden identificar con los criterios establecidos. El grado de correspondencia se puede cuantificar, como podría ser el importe del faltante en el fondo de caja chica o podrá determinarse cualitativamente como el grado de corrección (o razonabilidad) de los estados financieros.
- e. Criterios establecidos se refieren a los estándares contra los cuales las afirmaciones o representaciones se juzgan. Los criterios podrán referirse a reglas específicas prescritas por un cuerpo legislativo, presupuestos y otras medidas de actuación establecidas por la administración, o por principios de contabilidad generalmente aceptados establecidos por el Comité de Normas de Contabilidad Financiera(FASB) y demás organismos autorizados.
- f. El comunicar los resultados frecuentemente se considera atestiguar. Al hacerlo acerca del grado de correspondencia con el criterio establecido, el investigador da fuerza (o debilita) el grado de confianza que pueda darse a las representaciones o

declaraciones vertidas por otra persona. La comunicación de los hallazgos se logra a través de un reporte por escrito.

- g. Usuarios interesados, se refieren a todas las personas que utilizan (confían) en los hallazgos del auditor. Dentro del entorno de los negocios se habrán de incluir los accionistas, administradores, acreedores, dependencias gubernamentales y público en general.

### **1.3. AUDITORIAS RELACIONADAS CON LA AUDITORIA TRIBUTARIA**

#### **1.3.1 AUDITORIA FINANCIERA**

La auditoria financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte por parte de un auditor distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su racionalidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad de la información que posee. El informe o dictamen que presenta el Auditor otorga fe pública de la confiabilidad de los estados financieros, y, por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó.

##### **a. COMPONENTES DE LA AUDITORIA FINANCIERA**

- i. Componentes importantes en la organización.
- ii. Componentes de los estados financieros y presupuestos.
- iii. Lugares de operación descentralizados.
- iv. Planes de rotación de personal.
- v. Diferentes tipos de operaciones.
- vi. Documentación fuente de métodos de tipo de operación, la operación y contabilización.
- vii. Operaciones individualmente significativas.
- viii. Hechos individualmente significativos.
- ix. Cuentas relacionadas entre sí.

**b. OBJETIVOS DE AUDITORIA FINANCIERA**

- i. Verificar que los estados financieros estén íntegramente preparados (integridad)
- ii. Verificar que los estados financieros sean veraces y fidedignos (veracidad)
- iii. Comprobar la razonabilidad y uniformidad de los estados financieros
- iv. Dictaminar en general sobre los estados financieros.

**1.3.2 AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO**

La auditoría de control interno es la evaluación de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad, con el propósito de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. Esta evaluación tendrá el alcance necesario para dictaminar sobre el control interno y por lo tanto, no se limita a determinar el grado de confianza que pueda conferírsele para otros propósitos

**a. COMPONENTES DE LA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO**

- i. Sistema de contabilidad.
- ii. Sistema de control interno.
- iii. Ambiente de control.

**b. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA AL CONTROL INTERNO**

- i. Evaluar y concluir sobre el sistema de Control Interno contable.
- ii. Evaluar y concluir sobre el sistema de Control Interno en general.
- iii. Evaluar y concluir sobre el ambiente de control de la empresa.
- iv. Evaluar y concluir sobre los procedimientos de control.

**1.3.3 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO**

La auditoría de cumplimiento es la comprobación o examen de las operaciones financiera, 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. Esta auditoria se practica 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 par el logro de los objetivos de la entidad.

**b. COMPONENTES DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO**

- i. Leyes mercantiles aplicables.
- ii. Leyes tributarias aplicables.
- iii. Leyes cambiarias o aduanales aplicables.
- iv. Leyes ambientales.
- v. Reglamentación laboral.
- vi. Otras leyes.

**c. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO**

- i. Vigilar las regulaciones legales y asegurar que los procedimientos de operación estén diseñados para cumplir con estas regulaciones
- ii. Determinar que existan asesores legales para auxiliar la vigilancia de los requisitos legales de la empresa.
- iii. Mantener un compendio actualizado de las leyes importantes que la empresa tenga que cumplir dentro de su sector.
- iv. Evaluar y concluir sobre el cumplimiento de reglamentos internos de trabajo.
- v. Evaluar y concluir sobre el cumplimiento de normas de conducta empresarial.

**1.4. AUDITORIA TRIBUTARIA**

Es tan estrecha la relación que tiene la auditoria con la contabilidad y esta a su vez con las leyes, que surge a la vista la necesidad de parte de los legisladores de regularla, ya que es por medio de la contabilidad que el ente fiscalizador conoce el cumplimiento de

las obligaciones tributarias por parte de los entes económicos obligados al pago de los impuestos.

Los auditores como ente fiscalizador realizan su trabajo apegado a las disposiciones de la Ley, sin profundizar más en otras condiciones de la empresa, como lo hace un auditor independiente externo con enfoque de auditoría financiera, que evalúa personal, gestión de la empresa, políticas de venta, etc.

Para verificar el control interno de las operaciones relacionadas con obligaciones tributarias de la empresa, el auditor tiene como objetivo determinar el alcance de los procedimientos y tratamiento fiscal que se da a las operaciones que realiza la empresa.

El gobierno de El Salvador ha realizado una serie de cambios en las leyes de la República, con los cuales ha involucrado la actuación del profesional que ejerce la auditoría, puesto que participa en la preparación, revisión y asesoramiento de eventos que producen información financiera, que es utilizada para determinar los montos de pago de impuestos.

#### **1.4.1 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA**

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

**Entre estos objetivos específicos, podemos mencionar los siguientes:**

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

- c. Estructurar un programa de trabajo, de tal manera que permita una eficiente revisión del cumplimiento en la declaración y pago de los impuestos.
- d. Crear los mecanismos que agilicen el pago oportuno de los impuestos.
- e. Establecer un sistema de información que permita a las autoridades superiores conocer oportunamente el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los impuestos.
- f. Establecer los procedimientos para regular el tratamiento contable, fiscal y administrativo de los impuestos como producto de los servicios de consultoría.
- g. Coordinar con los responsables en la compañía, los Recursos de Apelación a ser presentados a partir de la Resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, hasta obtener un fallo que favorezca los intereses de la empresa y satisfaga el objetivo principal, de ser posible se coordinara hasta llegar a la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.
- h. Vigilar las regulaciones legales y asegurar que los procedimientos de operación estén diseñados para cumplir con estas regulaciones.
- i. Determinar que existan asesores legales para auxiliar la vigilancia de los requisitos legales de la empresa.
- j. Mantener un compendio actualizado de las leyes importantes que la empresa tenga que cumplir dentro de su sector.
- k. Emitir Dictamen e informe Fiscal.
- l. Seguimiento a las recomendaciones que en el informe final para el cliente se redacten.

#### **1.4.2 ALCANCE DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA**

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

- a. Obtención de información oportuna y precisa
- b. Análisis de las circunstancias observadas
- c. Formulación de un plan de trabajo para solucionar la problemática legal encontrada, en donde se proponen los diferentes estudios a desarrollar.
- d. Elaboración y desarrollo de estudios y demás tareas, de acuerdo a enfoques y criterios metodológicos utilizados por los auditores.
- e. Elaboración de informes periódicos.
- f. Implantación o implementación o puesta en práctica de las recomendaciones resultantes.
- g. Explicación detallada de las recomendaciones
- h. Evaluación y vigilancia de las recomendaciones implantadas.
- i. Actualización de los informes y documentos preparados por el auditor (instructivos, manuales, guías, etc.)

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

#### **1.4.3 PRINCIPIOS DE UNA AUDITORIA TRIBUTARIA**

- a. **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.

- b. **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.
- c. **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.
- d. **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.
- e. **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.
- f. **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.

- g. **NORMAS TECNICAS:** 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.

#### **1.4.4 EL ENFOQUE DE LA AUDITORÍA 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 subsecuente de los servicios implementados posterior al informe.

#### **1.4.5 BASES PARA LA PLANEACIÓN DE AUDITORIA TRIBUTARIA**

Para poder planear adecuadamente su trabajo el auditor tributario deberá obtener suficiente información de la empresa, que le permita comprender los eventos,

transacciones y prácticas que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados financieros; para que el auditor interno realice una planificación adecuada debe recopilar información relativa a:

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

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

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

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría 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:

- a. Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- b. 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.

- c. Los asuntos relacionados con el negocio de la entidad y su giro de actividad dentro del cual opera.
  - i. Tipo de negocio, tipos de productos y servicios, métodos de producción y mercadotecnia.
  - ii. Tipo de industria, vulnerabilidad de la industria a las condiciones económicas cambiantes
  - iii. Estructura del control interno
  - iv. Regulación o legislación que afecte la entidad y su industria
  - v. Políticas y prácticas importantes de la empresa
- d. Conocimientos de la estructura de control interno de la empresa.
  - i. ***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.
  - ii. ***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.
  - iii. ***Procedimientos de control***, tales como la debida autorización de transacciones y controles físicos sobre el acceso y utilización de los activos
- e. Evaluación de los riesgos de auditoría y sus componentes
  - i. ***Riesgo inherente***. La susceptibilidad de un saldo de cuenta a un error significativo suponiendo que la empresa no posea controles internos conexos.
  - ii. ***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.

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

#### **1.4.6 ESTRATEGIAS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA.**

Estrategias para el auditor interno incluyen:

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

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

### **1.5. EJERCICIO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA Y EXTERNA**

El ejercicio de la auditoría externa no inhibe a los contadores públicos autorizados para ser nombrados auditores para dictaminar fiscalmente a los contribuyentes en los términos dispuestos en el Código Tributario.

El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente al desarrollar su trabajo se apoyará en las Normas Internacionales de Auditoría siempre bajo el contexto y alcances del Código Tributario, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, en todo caso para efectos fiscales se adherirá a las normas relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesional, poseer su registro vigente y no tener impedimento para dictaminar, y al realizar su trabajo profesional el auditor efectuará lo siguiente:

- a. Planeación de su trabajo y en el caso de tener auxiliares que le apoyen, los supervisará oportuna y adecuadamente con el fin de adquirir los elementos de juicio suficientes para fundamentar su dictamen e informe fiscal;
- b. *Un estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente que le permita determinar las áreas de riesgo fiscal, el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de realizarse.*
- c. Examen de los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y las notas relacionadas a dichos estados susceptibles de riesgo fiscal según el alcance determinado en la etapa de planeación y ajustes a la misma durante el transcurso de la auditoría o posteriormente por eventos subsecuentes, las declaraciones tributarias, la correcta determinación y cálculo de los impuestos, las evidencias relacionadas, y las demás obligaciones tributarias de los

diferentes tributos de conformidad al Código Tributario y las leyes tributarias, respecto al período a dictaminar fiscalmente, realizando para el caso de deficiencias determinadas un examen de la totalidad de las cifras, a fin de cuantificar los hallazgos;

- d. En caso de existir incumplimientos a las obligaciones tributarias formales o sustantivas, a que está obligado el contribuyente que se dictamina fiscalmente, el auditor nombrado debe mencionar claramente en qué consisten y su efecto cuantificado monetariamente por cada uno de los diferentes tributos, emitiendo en consecuencia un dictamen e informe fiscal de falta de cumplimiento, inclusive si hubieren sido subsanados los incumplimientos sustantivos, debiendo hacerse constar dicha circunstancia en el dictamen e informe fiscal.

#### **1.5.1 NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO.**

- a. El trabajo se planeará adecuadamente y se supervisará apropiadamente la labor.
- b. *Deberá haber un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente como una base para confiar en él y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos.*
- c. *Se obtendrá una comprensión suficiente de la estructura de control interno, para planear la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a efectuarse.*
- d. Se obtendrá material de prueba suficiente y adecuado por medio de la inspección, observación, investigación, indagación y confirmación, para lograr una base razonable y así poder expresar una opinión en relación con los estados financieros que se examinan.

### **1.5.1.1 La segunda norma del trabajo es:**

- a. "Debe obtenerse evidencia suficiente y competente por medio de inspección, observación, investigación y confirmación para tener una base razonable para poder expresar una opinión respecto a los estados financieros que se examinan".
- b. La mayor parte del trabajo del auditor independiente al formular, su opinión, sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar la evidencia relativa a las afirmaciones hechas en esos estados financieros. La medida de la validez de dicha evidencia para fines de auditoría descansa en el juicio del auditor; a este respecto la evidencia en auditoría difiere de la evidencia legal, la cual está circunscrita por reglas rígidas.
- c. La evidencia varía sustancialmente con relación a su influencia sobre el auditor a medida que evoluciona su opinión sobre los estados financieros que están siendo revisados. Lo adecuado de la evidencia, su objetividad, su oportunidad, y la existencia de otro tipo de evidencia que corrobore las conclusiones a las que conduce, soportan su competencia.

### **1.5.1.2 Realización del trabajo de campo.**

Esta fase del proceso de auditoría consiste primordialmente en la ejecución de los programas de auditoría. El trabajo involucra dos actividades principales:

- a. *Realizar una evaluación del sistema de control interno del cliente.*
- b. Verificar los saldos de las partidas de los estados financieros.

La primera actividad se podrá realizar durante el año; la última, se realizará a la fecha del balance general o en una fecha cercana. El último paso de esta fase del proceso de auditoría será evaluar la evidencia obtenida para determinar si se tiene una base razonable para expresar una opinión acerca de los estados financieros sujetos a revisión.

### **1.5.1.3 Oportunidad del trabajo de auditoría**

- a. Aplicación de pruebas de auditoría en cualquier época del año.
- b. En el trabajo intermedio, el auditor puede hacer pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones de los clientes, para determinar el grado de confianza.
- c. Concluir para determinar el alcance de los procedimientos de auditoría, que lleven a completar el examen.
- d. Desempeñar partes importantes del examen, en fechas intermedias.
- e. Cuando una parte importante del examen encuentra que el control interno es efectivo.
- f. Los procedimientos de auditoría de fin de año pueden consistir principalmente en comparaciones de los saldos, con los saldos de fechas anteriores y la revisión e investigación de transacciones extraordinarias y fluctuaciones importantes.
- g. Las pruebas de los procedimientos son particularmente apropiadas tratándose del examen de cuentas que abarquen un gran número de transacciones.
- h. Por otra parte, el examen de las cuentas de pocas transacciones, puede darse más énfasis a la comprobación de saldos que a las pruebas de los procedimientos.
- i. Determinación del tiempo en el que deben aplicarse los procedimientos de auditoría. (Ej. Arqueo de caja, Recuento de valores, etc.)
- j. Revisión de los procedimientos del cliente para fijar en los libros de contabilidad un corte conveniente de las ventas y las compras.

## **1.6. CONTROL INTERNO**

### **La segunda norma del trabajo de campo:**

SAS NO. 1 (Statements on Auditing Standards)

*" Deberá haber un estudio apropiado y evaluación del Sistema de Control Interno existente como una base para confiar en él, y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de Auditoría."*

SAS NO.55 (Statements on Auditing Standards)

*" Se obtendrá un entendimiento suficiente de la estructura de Control Interno para planear la Auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de las pruebas a ejecutar."*

### **1.6.1 Definición (SEC. 320, SAS NO.1)**

"El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en el negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las prácticas ordenadas por la gerencia."

Posiblemente esta definición es más amplia que el significado que a veces se le atribuye al término. Reconoce que un "Sistema" de control interno se proyecta más allá de aquellas cuestiones que se relacionan directamente con las funciones de los departamentos de contabilidad y financieros."

El control interno, en un sentido amplio, incluye, por consiguiente, controles que pueden ser contables o administrativos como sigue:

- a. " Los controles contables comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que tienen que ver principalmente y están relacionados directamente con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen tales como sistemas de autorización y aprobación,

segregación de tareas relativas a la anotación de registros e informes contables de aquellas concernientes a las operaciones o custodia de los activos, los controles físicos sobre los activos y la auditoría interna. "

- b. " Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que están relacionados principalmente con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas gerenciales y que, por lo común, sólo tienen que ver indirectamente con los registros financieros.

Generalmente incluyen controles tales como los análisis estadísticos, estudios de tiempos y movimientos, informes de actuación, programas de adiestramiento del personal y controles de calidad. "

#### **Explicación Técnica de Elementos Básicos del Sistema de Control Interno:**

- a. Un plan lógico y claro de las funciones organizacionales que establezca líneas claras de autoridad y responsabilidad para las unidades de la organización y para los empleados, y que segregue las funciones de registro y custodia.
- b. Un sistema adecuado para la autorización de transacciones y procedimientos seguros para registrar sus resultados en términos financieros.
- c. Prácticas sanas y seguras para la ejecución de las funciones y obligaciones de cada unidad de personas, dentro de la organización.
- d. Personal, en todos los niveles, con la aptitud, capacitación y experiencia requeridas para cumplir sus obligaciones satisfactoriamente.
- e. Normas de calidad y ejecución claramente definidas y comunicadas al personal.
- f. Una efectiva unidad de auditoría independiente, hasta donde sea posible y factible, de las operaciones examinadas.

**El SAS 55 se emite por dos razones básicas, para:**

Ampliar la responsabilidad del Auditor al evaluar el Control Interno cuando planea la Auditoría. Incorporar, dentro de las Normas de Control Interno, los conceptos de:

- a. SAS 31, "MATERIAL EVIDENCIAL", Y
- b. SAS 47, "RIESGO DE AUDITORIA Y MATERIALIDAD AL CONDUCIR UNA AUDITORIA."

Debido a la importancia de la Estructura de Control Interno en la planeación de una Auditoría, el SAS 55 requiere que el auditor entienda a cabalidad y suficientemente, en todas las Auditorías, los tres elementos del control para planear la Auditoría:

- a. Control del Ambiente,
- b. Sistema de Contabilidad, y
- c. Procedimientos de Control

Este entendimiento de los tres elementos de control, incluyendo el conocimiento sobre las políticas relevantes, sobre los procedimientos y libros y sobre si están, o no, vigentes, se utiliza para:

- a. Identificar declaraciones potencialmente falsas,
- b. Evaluar factores que pueden afectar el riesgo de una declaración sustancialmente falsa, y
- c. Diseñar las pruebas sustantivas.

**1.6.2 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO**

- a. Proteger los activos y salvaguardar los bienes de la Institución
- b. Verificar la razonabilidad y confiabilidad de los informes contables y administrativos
- c. Promover la eficiencia en las operaciones
- d. Fomentar la adhesión a las políticas administrativas establecidas
- e. Lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados

### 1.6.3 NORMAS Y PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO

NORMAS Y PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO	
GENERALES	ESPECIFICOS
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Garantía razonable</li> <li>✓ Respaldo</li> <li>✓ Personal competente</li> <li>✓ Objetivos del control</li> <li>✓ Vigilancia de los controles</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Documentación</li> <li>✓ Registro adecuado y oportuno de las transacciones y hechos</li> <li>✓ Autorización y ejecución de las transacciones y hechos</li> <li>✓ División de tareas (segregación)</li> <li>✓ Supervisión</li> <li>✓ Acceso a los recursos y registros ante los mismos</li> </ul>

### 1.6.4 ELEMENTOS GENERALES DE CONTROL INTERNO

ELEMENTOS GENERALES DE CONTROL INTERNO		
ORGANIZACIÓN	PROCEDIMIENTOS	PERSONAL
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Dirección</li> <li>✓ Asignación de responsabilidades</li> <li>✓ Segregación de deberes</li> <li>✓ Coordinación</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Manuales de procedimientos</li> <li>✓ Sistemas</li> <li>✓ Formas</li> <li>✓ Informes</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Selección</li> <li>✓ Capacitación</li> <li>✓ Eficiencia</li> <li>✓ Moralidad</li> <li>✓ Retribución</li> </ul>

### 1.6.5 EL CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

Existe un solo sistema de control interno, el administrativo, que es el plan de organización que adopta cada empresa, con sus correspondientes procedimientos y métodos operacionales y contables, para ayudar, mediante el establecimiento de un medio adecuado, al logro del objetivo administrativo de:

- a. Mantenerse informado de la situación de la empresa;
- b. Coordinar sus funciones;
- c. Mantener una ejecutoria eficiente;
- d. Determinar si la empresa esta operando conforme a las políticas establecidas;
- e. Asegurarse que se están logrando los objetivos establecidos

**Para verificar el logro de estos objetivos la administración establece:**

- a. El control del medio ambiente o ambiente de control
- b. El control de evaluación de riesgo
- c. El control y sus actividades
- d. El control del sistema de información y comunicación
- e. El control de supervisión o monitoreo

#### **1.6.6 EL CONTROL INTERNO CONTABLE**

Como consecuencia del control administrativo sobre el sistema de información, surge, como un instrumento, el control interno contable, con los siguientes objetivos:

- a. Que las operaciones se realicen de acuerdo con autorizaciones generales y específicas de la administración;
- b. Que todas las operaciones se registren: oportunamente, por el importe correcto, en las cuentas apropiadas, y en el período contable en que se llevan a cabo, con el objeto de permitir la preparación de estados financieros y mantener el control contable de los activos;
- c. Que el acceso de los activos se permita solo de acuerdo con autorización administrativa;
- d. Que todo lo contabilizado exista y que lo que exista este contabilizado; investigando cualquier diferencia par adoptar la consecuente y apropiada acción correctiva.

## 1.7. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Estos procedimientos de pueden categorizar como pertenecientes a la:

- a. Autorización apropiada de transacciones y actividades.
- b. Segregación de deberes que reducen las oportunidades que permiten que cualquier persona, en una posición ejecute y oculte errores o irregularidades en el curso normal de sus funciones; asignando a diferentes personas la responsabilidad de:
  - i. Autorizar las transacciones,
  - ii. Registrar las transacciones, y
  - iii. Custodiar los activos.
- c. Utilización y diseño de documentos y libros adecuados que ayuden a asegurar la anotación apropiada de transacciones y hechos, tales como el seguimiento del uso correlativo de documentos de embarque prenumerados.
- d. Custodia adecuada sobre el acceso al, y uso de, activos y de registros, tales como la seguridad de las instalaciones y la autorización para el acceso a los programas de computación y a los archivos de información.
- e. Revisión independiente sobre la ejecutoria y la valuación apropiada de las cantidades anotadas, tales como:
  - i. Arqueos de activos tangibles,
  - ii. Conciliaciones,
  - iii. Comparación de activos con los libros contables.
  - iv. Controles de los programas de computación,
  - v. Revisión Gerencial de los Informes que resumen el detalle de las cuentas del balance, Ejemplo: Un estado de clientes por antigüedad de saldos).
  - vi. Revisión por el usuario de los Informes generados por PED.

### 1.7.1 CARACTERÍSTICAS DE LOS PROCEDIMIENTOS

La prestación de servicios tributarios 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:

- a. **Sus fundamentos**, se basan en los aspectos metodológicos de investigación científica, que en la actualidad se les da seguimiento como tales.
- b. **La planificación**, elaboración, desarrollo e implementación de los servicios que implica la relación de los auditores, el cliente y personas involucradas que son afectadas por los resultados de la evaluación.
- c. Es de resaltar que los **servicios de Auditoría Tributaria**, 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.
- d. **Los conocimientos**, experiencia y actualización de los profesionales que prestan esta clase de servicios deben ser considerables con el fin de estar en función directa con los que lo reciben y estar aptos a satisfacer las necesidades antes expuestas.
- e. **El contenido de las áreas**, esta conformada de acuerdo a la naturaleza, complejidad y tipo de cliente, sujeto a los convenios de los servicios.
- f. 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 tributarios que se involucran.
- g. **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.

- h. **La comunicación** entre el auditor y el que recibe los servicios es esencial para el buen desarrollo y solución de los problemas tributarios.
- i. **Los productos esperados** de las auditorías, deben tener la calidad de presentación, contenido y utilidad para el usuario, ya que sobre la base de esto se realiza una evaluación subsecuente.
- j. **Los servicios de Auditoría Tributaria** tienen la cualidad de ser normados por grupos de profesionales de la contaduría pública aglutinados en asociaciones, gremios o institutos tanto nacionales como en el extranjero.
- k. La emisión de **un informe por un profesional** independiente hace que los servicios de Auditoría Tributaria sean auténticos instrumentos para las decisiones de las organizaciones que se benefician de ellos.
- l. **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.

### **1.7.2 LA RESPONSABILIDAD POR EL CONTROL INTERNO**

El Sistema de Control Interno puede definirse como el “conjunto de métodos y medidas coordinadas adoptadas dentro de una empresa para salvaguardar sus bienes comprobar la exactitud y veracidad de los datos contables, promover la eficiencia operacional y estimular la adhesión a las políticas establecidas por la administración”.

Es responsabilidad de la administración asegurar que todos los sistemas de información de la empresa tengan un adecuado nivel de controles internos. La Auditoría Interna es la función que asiste a la administración en la evaluación independiente de la existencia de los controles internos y su cumplimiento.

A partir de las revisiones de auditoría se preparan y presentan a la administración las recomendaciones que se consideren pertinentes para implantar nuevos controles o reforzar las existentes, siempre con el propósito de lograr un adecuado nivel seguridad en las operaciones realizadas.

El hecho de que los sistemas manuales se automaticen mediante el uso de computadores no cambia los objetivos de la Auditoría y por lo tanto no releva la función de auditoría de su responsabilidad por la evaluación del control interno en tales sistemas de información.

La utilización del computador en los sistemas de información cambia el enfoque de la auditoría pues se introducen en la organización empresarial nuevos equipos y funciones que por su naturaleza crean nuevas amenazas y riesgos y por lo tanto deben ser sometidos a una evaluación más amplia que permita determinar su eficiencia y seguridad.

### **1.8. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

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

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

La segunda forma de afección del trabajo exige que los auditores hagan un estudio y evaluación del sistema de control interno implantado por la empresa. El primer motivo

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

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

El auditor depositara mayor confianza en el sistema para el resto del periodo bajo examen si se implanta sus recomendaciones. El SAS # 20 y la NIA # 6 exige que los auditores comuniquen tanto a la alta dirección como al consejo de la administración (o a su comité de auditoría) cualquier debilidad importante en los controles internos contables que hayan detectado. Esta comunicación es necesaria aún cuando los auditores ajusten el programa de auditoría para compensar las debilidades, en ocasiones los auditores informaran a la dirección sobre los defectos del sistema aunque no sean importantes o no existan alternativas practicas.

### **1.8.1 EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO**

- a. Obtener conocimiento de la estructura de control interno entrevistando a funcionarios y empleados de la institución y desarrollando narrativas para las tareas definidas como componentes de auditoría.
- b. Efectuar un seguimiento de hallazgos determinados en examen especial anteriormente realizado por la auditoría anterior y si se investigó la aplicación de medidas correctivas.

- c. Determinar el nivel de riesgo de la estructura de control interno de la institución, a fin de establecer la naturaleza y extensión de las pruebas de auditoría a desarrollar.*

### **1.8.2 ALCANCE DEL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL AUDITOR**

El auditor estudia y evalúa el control interno debido a su interés en la confiabilidad de los datos contables. En una organización, el control interno cumple varios objetivos, Sin embargo, el objetivo de mayor interés para el auditor es la prevención y detección de errores en el registro de los datos de contabilidad. El rigor del control interno determina hasta qué punto el auditor puede confiar en la información básica de los registros contables. Por lo tanto, determina también la cantidad de información probatoria requerida por él.

### **1.8.3 PRINCIPALES METODOS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

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

#### **a. ESTUDIO GENERAL**

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

#### **b. ANALISIS**

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

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

**c. INSPECCION**

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

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

**d. CONFIRMACIÓN**

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

**e. INVESTIGACION**

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

**f. DECLARACION O CERTIFICACION**

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

**g. OBSERVACION**

Es la presencia física de cómo se están realizando las diferentes operaciones o hechos dentro de la empresa para obtener indicios y pistas de la naturaleza y cuantía de las operaciones reales de la empresa auditada, para juzgar y decidir si hay debida

congruencia entre las operaciones registradas y si las cifras presentadas con lo observado.

#### **h. CALCULO**

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

#### **1.8.4 PROCEDIMIENTOS GENERALES:**

##### **a. PRUEBA SELECTIVA**

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

##### **b. PRUEBA SELECTIVA BASADO EN CRITERIO**

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

##### **c. MUESTREO ESTADÍSTICO**

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

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

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

**d. EVIDENCIA EN PAPELES DE TRABAJO**

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

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

**e. DOCUMENTACIÓN A UTILIZAR**

Toda la información que sirva como evidencia y denote indicios reveladores de anomalías en perjuicio del ente económico ante cualquier organismo, entre estos se pueden mencionar:

- a. Libros de registros contables
- b. Manuales de contabilidad relacionados
- c. Registros informales y de memorándum, tales como hojas de trabajo, cálculos y conciliaciones.
- d. Documentos tales como: Cheques, facturas, contratos, etc.

- e. Confirmaciones y demás constancias por escrito.
- f. Información recabada a través de investigación, observación, inspección, etc.
- g. Demás información desarrollada por el auditor.

## **1.9. PLANEACIÓN**

### **1.9.1 La identificación de las necesidades del cliente.**

Consiste en marcar un rumbo a la actividad profesional. Por ejemplo, es preciso realizar algún tipo de investigación para poder definir cuáles son las necesidades del servicio y deseos del cliente; también hay que establecer los elementos financieros del negocio, tales como provisiones de ingresos y gastos, estimaciones de flujo de caja, fuentes de análisis empresarial, etc. Así mismo habrá que identificar cuál es la estructura más apropiada para cada organización, tanto a corto como a largo plazo.

Por último habrá que tener en cuenta aspectos tales como el número de personas que trabajará en la empresa, las funciones de dichas personas y probable flujo de personal (por función) dentro de la empresa. En esta etapa se efectúa un estudio preliminar sobre los requerimientos del cliente, se determina las necesidades correctivas y preventivas del caso, lo cual servirá para la elaboración de un plan de trabajo.

### **1.9.2 La acumulación de factores concernientes a un objetivo.**

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

### **1.9.3 La definición de un problema.**

Recopilada la información, evaluada y analizada se detecta las deficiencias encontradas de una situación especial, sobre el cual con los elementos de juicio antes mencionados se diseñan las estrategias a seguir para la solución. Desde el punto de vista estratégico la planeación o planificación es la primera etapa de todo proceso y es crítica para

asegurarnos de realizar los servicios de manera efectiva y eficiente, no se espera que prever los cursos de acción sea un ejercicio extenso o detallado, sino más bien un esfuerzo concentrado por parte de los miembros del equipo a cargo del trabajo que posean mayor experiencia con el cliente, socio, gerente y encargado, a fin de proporcionar una orientación global y un sentido de equilibrio en las circunstancias particulares del cliente.

En otras palabras la planificación estratégica significa también, en donde el socio y el gerente de la firma de auditores, efectúan su evaluación preliminar de las necesidades y expectativas del cliente. Los resultados de estas decisiones servirán para dirigir y orientar la obtención de la información. La participación del planificador estratégico es conveniente ya que él es el responsable de la actualización de la base de información y de la adaptación de los servicios de consultoría a los objetivos y proyecto tributario del cliente.

#### **1.9.4 Factores a considerar dentro de la planificación.**

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

#### **1.9.5 Etapas de la planificación**

Es notorio de que la gran empresa sea sofisticada y la naturaleza de su estructura orgánica compleja, crean una gran cantidad de necesidades y expectativas de servicio al cliente que se deben considerar, las expectativas de dirección de las empresas relacionadas con los aspectos tributarios suelen ser mayores y variados a pesar de los recursos y elementos internos con que cuentan, recurren a los consultores especialistas.

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

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

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

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

Los resultados finales deben ser evaluados por el gerente y socio del área de impuestos en la firma de auditores, para tratar de brindar objetividad y diligencia en lo recomendado, y que este apegado a los objetivos que se persiguen. En forma analítica

pueden identificarse las siguientes actividades de la etapa de planificación de la consultoría tributaria:

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

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

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

**1.9.5.2 Obtención de la información**

En esta etapa donde se da inicio a la ejecución del diagnóstico operativo del trabajo de consultoría es conveniente entonces:

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

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

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

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

En esta etapa es donde se da inicio a la ejecución del diagnóstico operativo del trabajo de auditoría, es conveniente entonces:

Es aquí en donde procede aplicar técnicas y procedimientos de recopilación de la información para conocer los procedimientos con que la gerencia de las empresas suele actuar ante los aspectos tributarios, conociendo sus decisiones, su participación y la conducción de estos. Para la obtención de la información son utilizados instrumentos tales como: entrevistas, cuestionarios de índole legal, investigación referencial sobre las principales leyes tributarias, decretos y otras relacionados.

#### **1.9.6 INFORMACIÓN INTERNA**

##### **POLÍTICAS ADMINISTRATIVAS Y MÉTODOS CONTABLES**

###### **a. Consideraciones sobre significatividad**

- i. Componentes importantes en la organización
- ii. Componentes de los estados financieros y presupuestos
- iii. Lugares de operación descentralizados
- iv. Planes de rotación de personal.

**b. Diferentes tipos de operaciones**

- i. Documentación fuente de operación
- ii. Tipo de operación - La operación - Contabilización
- iii. Operaciones individualmente significativas
- iv. Hechos individualmente significativos
- v. Cuentas relacionadas entre si

**c. LISTA DE LEYES Y CODIGOS A CONSIDERAR**

- i. Leyes mercantiles aplicables
- ii. Leyes tributarias aplicables
- iii. Leyes cambiarias o aduanales aplicables
- iv. Leyes ambientales
- v. Reglamentación laboral

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

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

**1.9.7 CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO**

El auditor recopila la información por varios canales. El cuestionario podría entregarse en un principio al contralor o al jefe de contabilidad. Al finalizar la misma, el auditor comprueba si los procedimientos utilizados son los indicados y rellena el cuestionario personalmente, comprobando si los procedimientos empleados en la realidad se adaptan a las normas de control interno de la institución objeto de la auditoría.

## **DEFINICIÓN**

Un cuestionario de control interno consiste en la serie de instrucciones que deben seguir o responder al auditor. Cuando se finaliza una instrucción, deben escribirse las iniciales en el espacio al lado de la misma. Si se trata de una pregunta, la pregunta ( que suele ser normalmente "si" "no" "no aplica") se anota al lado de la pregunta.

El cuestionario hace preguntas específicas y normalmente una respuesta negativa señala la existencia de una deficiencia en el sistema. Este mismo cuestionario puede utilizarse durante varios años codificando las respuestas de forma que se pueda identificar el año al que corresponde; esto permitirá al auditor detectar cualquier cambio en el sistema de control interno de la institución.

El criterio a ser utilizado consiste en revisar las prácticas y procedimientos realmente aplicados en las diferentes áreas, a fin de obtener valiosos datos acerca de:

- a. La manera en que se efectúan realmente las operaciones
- b. Grado de utilidad o necesidad de los pasos en los procedimientos
- c. Adecuación de las transacciones a los objetivos, políticas y normas del ente
- d. Control interno administrativo

### **1.10. RIESGO Y CERTIDUMBRE**

El riesgo se relaciona con el grado en el cual una partida es vulnerable a error. La cantidad de evidencia requerida en un caso determinado será proporcional al grado de riesgo asociado con la validez y corrección del saldo de una cuenta. Para efectos de evaluar el riesgo, será de gran utilidad reconocer que el saldo de una cuenta podrá resultar de:

- a. Un proceso rutinario de transacciones tales como las ventas, compras y nóminas.
- b. Procesamiento no rutinario de transacciones, tales como las que se relacionan con compañías afiliadas, funcionarios y empleados.

- c. Criterios de los administradores, como en los casos relacionados con garantías de productos, cuentas incobrables e inventarios obsoletos.
- d. El grado de riesgo asociado con saldos que surgen de procedimiento de rutina está inversamente relacionado con la eficiencia del sistema de control interno del cliente. Mayor cantidad de evidencia necesitará el auditor cuando los controles son débiles en contraste a cuando los controles son buenos.
- e. Los procedimientos de control interno podrán no extenderse hasta el procesamiento de transacciones no rutinarias o respecto al criterio de los administradores. El riesgo relacionado con transacciones no rutinarias dependerá de la existencia y eficacia de controles específicos.

El grado de riesgo respecto a criterios de los administradores dependerá básicamente en la integridad de la administración y en cualquier control incorporado en el proceso de toma de decisiones del cliente. Al programar la auditoría, el auditor utiliza su criterio profesional para determinar el nivel de riesgo de auditoría apropiado. Los riesgos de auditoría incluyen:

- a. El riesgo de que ocurrirán errores importantes (Riesgo inherente.)
- b. El riesgo de que el sistema de control contable de la institución no prevenga ni corrija tales errores (Riesgo y control).
- c. El riesgo de que cualquier otro error importante no sea detectado por el auditor (Riesgo de detección).
- d. Los riesgos inherentes y riesgos de control existen a pesar de los procedimientos de muestreo de auditoría. El auditor deberá considerar el riesgo de detección originado por las incertidumbres de muestreo (riesgo de muestreo), así como aquellos provenientes de otros factores ( riesgo fuera del muestreo.)

- e. El riesgo fuera del muestreo se puede originar cuando el auditor utiliza el muestreo u otros procedimientos de auditoría e incluye, por ejemplo, el riesgo que el auditor pudiera hacer uso inapropiados o malinterpretar la evidencia y no reconocer un error. El objetivo del auditor debería ser reducir el riesgo fuera del muestreo a un nivel mínimo por medio de una planeación, dirección, supervisión y revisión adecuadas.
- f. El riesgo en el muestreo, para pruebas de cumplimiento o sustantivas, surge de la posibilidad de que la conclusión del auditor, basada en una muestra, pudiera deferir de la conclusión a la que hubiera llegado si hubiera aplicado el mismo procedimiento de auditoría a todo el universo.

**El riesgo anterior puede representarse en dos sentidos:**

- a. Que la conclusión de la muestra sea negativa, o que indique que no se puede confiar en los controles internos contables de la institución (pruebas de cumplimiento) o que el saldo está incorrecto (pruebas sustantivas), pero que realmente, si se hubiera aplicado la prueba al total del universo, la conclusión hubiera sido positiva.
- b. Que la conclusión de la muestra sea positiva, pero que realmente si se hubiera aplicado la prueba al total del universo la conclusión hubiera sido negativa.

**1.10.1 ANÁLISIS DEL RIESGO**

El Análisis del riesgo en la Auditoría Integral tiene como objetivo establecer la posibilidad de errores significativos los cuales no puedan ser determinados por los procedimientos de control usuales del cliente o del trabajo del Auditor.

Para cada objetivo de Auditoría Integral es necesario identificar los riesgos; para ello se Puede hacer uso de las siguientes categorías de riesgo también utilizada en la Auditoría de Estados Financieros.

### 1.10.2 CATEGORIAS DE RIESGO

	<b>SIMBOLOGIA</b>	<b>EXPLICACION</b>
<b>RIESGO MINIMO</b>	M	No se requiere trabajo alguno
<b>BAJO</b>	B	Revisiones analíticas y pruebas reducidas sustantivas; cumplimiento y controles claves.
<b>INTERMEDIO</b>	I	Mayor énfasis en pruebas sustantivas de saldos y transacciones.
<b>ALTO</b>	A	Extensas pruebas sustantivas de Saldos y transacciones.

En el proceso evaluativo del riesgo se pueden considerar, además, los siguientes parámetros de medición:

### 1.10.3 EVALUACION DEL RIESGO

<b>RIESGO ALTO</b>	<b>RIESGO BAJO</b>
Función Riesgosa	Actividad Segura
Mala Experiencia Anterior	Buena Experiencia Anterior
Area Potencial Importante	Area Potencial Poco Importante
Pobre o Deficiente Control Interno	Buen Control Interno

### 1.10.4 TRANSACCIONES BASICAS Y RIESGOS POTENCIALES DE TODA EMPRESA

Para evaluar el control administrativo contable de cualquier empresa, grande o pequeña, organizada en forma rudimentaria o sofisticada, es necesario familiarizarse con las siguientes cinco actividades básicas y siete riesgos potenciales de fraude y error a que están sujetas estas cinco actividades.

#### a. ACTIVIDADES BÁSICAS

**Toda empresa realiza estas actividades básicas:**

- i. Sistema de información a través del cual reconoce, calcula, clasifica, registra, resume y reporta sus operaciones;

- ii. Vende bienes o servicios y los compra;
- iii. Compra bienes y servicios y los paga;
- iv. Contrata mano de obra y la paga;
- v. Mantiene control de sus inventarios y de sus costos, cuando produce bienes y servicios

#### **b. RIESGOS POTENCIALES**

Toda actividad básica esta sujeta a estos riesgos potenciales:

- i. Transacciones, que no están debidamente autorizadas;
- ii. Transacciones contabilizadas, que no son válidas;
- iii. Transacciones realizadas, que no están contabilizadas;
- iv. Transacciones, que están indebidamente valuadas;
- v. Transacciones, que están indebidamente clasificadas;
- vi. Transacciones, que no están registradas en el período que corresponde;
- vii. Transacciones, que están indebidamente anotadas en los subsidiarios o incorrectamente resumidas en el mayor

Para prevenir o detectar estos siete riesgos potenciales, la empresa establece controles administrativos y contables.

#### **1.11. EL ERROR Y LA IRREGULARIDAD**

" El auditor evaluará el riesgo que errores e irregularidades pueden causar que los Estados Financieros contengan una declaración material falsa. Basado en esta evaluación, el Auditor diseñará la Auditoría para proveer una seguridad razonable para detectar errores e irregularidades que sean materiales a los Estados Financieros."

El SAS 53 aumenta la responsabilidad del auditor al obligarlo a diseñar la Auditoría en forma tal que provea una seguridad razonable de detectar errores e irregularidades. No obstante, la norma reconoce que algunas irregularidades materiales, particularmente las

de falsedad y confabulación, puedan no ser detectadas aún en una Auditoría diseñada y ejecutada con propiedad.

La nueva norma también requiere que el Auditor informe al Comité de Auditoría, o a su equivalente (Junta Directiva, Gerente o Propietario), sobre todas las irregularidades que puedan tener consecuencias en los Estados Financieros.

**a. ¿ CUÁL ES LA DISTINCIÓN ENTRE EL ERROR Y LA IRREGULARIDAD?**

- i. Error es toda declaración u omisión no intencional de importes o revelaciones en los estados financieros.
- ii. Irregularidad es toda verificación y omisión intencional de importes o revelaciones en los estados financieros.

Básicamente para distinguir entre error e irregularidad pregúntese: ¿ Es, o no, intencional? Las siguientes características de los errores e irregularidades son relevantes debido a su potencial de influir sobre el auditor al evaluar el riesgo de los errores e irregularidades acorde con:

- i. Materialidad de su efecto sobre los estados financieros.
- ii. Nivel de involucramiento de la administración o personal.
- iii. Alcance y habilidad del ocultamiento.
- iv. La estructura del control interno
- v. Efectos en los estados financieros.

Basado es esta evaluación, el Auditor diseñará la Auditoría para proveer una seguridad razonable de detectar errores e irregularidades significativas a los estados financieros.

**b. CARACTERÍSTICAS DE LOS ERRORES E IRREGULARIDADES.**

El auditor evaluará el riesgo de que errores e irregularidades puedan originar que los estados financieros contengan falsedades.

**c. ALCANCE Y HABILIDAD DEL OCULTAMIENTO**

Ocultamiento es un intento y plan de ejecutar una irregularidad, reduciendo la posibilidad de ser detectado. Generalmente incluye manipular la contabilidad (libros y documentos) para disfrazar y ocultar el hecho de que la contabilidad y la realidad no coinciden.

- i. La habilidad del auditor para detectar una irregularidad oculta depende de:
- ii. La habilidad de quien la ejecuta.
- iii. La frecuencia y el alcance de la manipulación, y
- iv. El tamaño relativo de los montos individuales manipulados.

**d. La ocultación también incluye:**

- i. Falsedad al crear firmas falsas y otros signos de autenticidad o documentos falsos.
- ii. Confabulación puede resultar en la confirmación de falsedades y otra evidencia de validez. Estas irregularidades son las más difíciles de detectar.
- iii. Transacciones no registradas que son, normalmente, más difíciles de detectar que manipulando transacciones.

**f. LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

La falta de estructura de control interno pueden permitir la repetición de errores e irregularidades, y esta repetición puede llegar a ser de un monto significativo.

Sin embargo, el auditor puede no detectar un error e irregularidad que viole un procedimiento de control, cuando no es recurrente porque una partida rara o temporal puede no ser observada al ejecutar los procedimientos de auditoría.

**g. Las irregularidades pueden también ser perpetradas y ocultas mediante:**

- i. Complicados procedimientos específicos de control, o

- ii. Perpetrados a un nivel Gerencial sobre los procedimientos específicos de control.

Sin embargo, el Auditor debe estar atento para considerar si tales circunstancias o factores indican un alto grado de este tipo de irregularidades, y consecuentemente, modificar los procedimientos de auditoría.

### **1.11.1 PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO**

Si el auditor intenta apoyarse en controles contables específicos, tiene que probar el funcionamiento de esos controles. Si la operación de los controles produce una serie de documentos, estas pruebas pueden hacerse como parte de las pruebas de transacciones. Si no es así, los controles solamente pueden probarse mediante la indagación y la observación.

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

#### **a. Tipos de Pruebas de Cumplimiento**

Las técnicas que se emplean en las pruebas de cumplimiento son:

- **Observación.** Implica ver directamente a los empleados en su medio de trabajo.
- **Indagación con el personal de la empresa.** Consiste en hacer preguntas específicas a los empleados, lo cual se puede hacer informalmente o en entrevistas formales.
- **Examen evidencia.** Se refiere a la inspección de registros, documentos, conciliaciones e informes para buscar pruebas de un Control que ha sido aplicado debidamente.

- ***Repetición de los procedimientos de Control.*** Consiste en efectuar nuevamente un procedimiento seguido por el cliente.

#### b. ANÁLISIS Y EVALUACIÓN

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

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

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

### **1.12. DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL GENERADA EN LA EMPRESA.**

#### **Identificación de problemas fiscales con sus causas y efectos.**

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

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

- a. Presentación de pruebas de descargo a la Dirección

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

#### **1.12.1 DISCUSIÓN Y APROBACIÓN DEL PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES.**

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

#### **1.12.2 EL COSTO / BENEFICIO DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

Es establecimiento y mantenimiento de una Estructura de Control Interno es responsabilidad Gerencial. Para asegurarse de que se logran sus objetivos, la Estructura de Control Interno debe *MANTENERSE BAJO UNA CONTINUA SUPERVISION GERENCIAL* para determinar que:

- a. Está operando como se intentó, y
- b. Se modifica acorde con los cambios en las condiciones.

Consecuentemente, la gerencia optará *POR ESTIMADOS* y *CRITERIOS CUANTITATIVOS Y CUALITATIVOS* para evaluar su Costo/Beneficio.

#### **CONDICIONES REPORTABLES SOBRE ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

Condiciones reportables son deficiencias significativas en el diseño u operación de la estructura de control interno que afectan negativamente los sistemas e informes contables. Se agrupan como sigue:

- a. Deficiencias en el Diseño de la Estructura del Control Interno.
- b. Fallos en la Operación de la Estructura de Control Interno.
- c. Otros

#### **El auditor califica las Condiciones Reportables influenciados por:**

- a. La naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría, y
- b. Otros factores, como son tamaño, complejidad y naturaleza de la entidad y de sus actividades comerciales.

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable establecidos por la gerencia, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr sus objetivos institucionales. Con el objetivo de comprender correctamente la estructura de control interno de las instituciones, debe efectuarse un estudio amplio y oportuno, a efecto que el auditor conozca ampliamente la estructura de éste. Los objetivos fundamentales de la comprensión del control interno son:

- a. Obtener información práctica.
- b. Establecer el riesgo de control por áreas.
- c. Identificar posibles debilidades de suficiente importancia como para justificar una ampliación al alcance y/o profundizar en unos puntos del programa a desarrollar.

### **1.12.3 Formulación de recomendaciones o alternativas de solución**

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

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

#### **OBLIGACIONES DEL AUDITOR EN RELACIÓN CON EL CONTROL INTERNO**

El Auditor no está obligado a buscar Condiciones Reportables(CR), al efectuar su auditoría, pues el objetivo de una Auditoría Independiente de Estados Financieros es formarse una opinión sobre los Estados Financieros, tomados en conjunto.

La existencia de Condiciones Reportables(CR) relacionadas con la estructura y operación de control interno, pueden ser ya conocidas y de hecho representar una decisión consciente por la gerencia de aceptar cierto grado de riesgo debido a su costo/beneficio u otras consideraciones.

El Auditor puede no Reportar aquellas debilidades y riesgos asociados, que el Comité de Auditoría (CA) ha comunicado entender, conocer y aceptar. Sin embargo, periódicamente el auditor considerará apropiado y oportuno reportar tales asuntos, debido a:

- a. Cambios en la gerencia y/o en el Comité de Auditoría,
- b. O haber pasado tiempo.

c. Procedimientos Previamente Convenidos

El concepto de seguridad razonable reconoce que *EL COSTO DE* la estructura de *CONTROL INTERNO* de una entidad *NO DEBE EXCEDER LOS BENEFICIOS* que se esperan de la misma. *AUNQUE* la relación de Costo/Beneficio es un criterio básico a considerar al diseñar la Estructura de Control Interno, *SU MEDICION PRECISA* usualmente *NO ES POSIBLE*. El auditor y el cliente deben discutir previamente:

- a. El alcance de la evaluación de la estructura de control interno, que puede incluir:
  - i. Informar sobre los asuntos de menor significado,
  - ii. Condiciones especificadas por el cliente, o
  - iii. Los resultados de una investigación adicional realizada para identificar las causas de un efecto observado.
- b. Sus inquietudes relacionadas con el funcionamiento de la estructura de control interno, pero el auditor, en ausencia de petición específica, no está limitado de reportar asuntos que considere de valor para la gerencia.
- c. Bajo estos arreglos puede requerírsele al auditor;
  - i. Visitar localidades específicas,
  - ii. Evaluar procedimientos específicos de control,
  - iii. O Asumir procedimientos específicos, no planeados previamente.

### 1.13. INFORMES

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

La comunicación, los informes y recomendaciones finales deben tener un plan de seguimiento distinto a los planes anteriores de planificación y ejecución de las tareas. En

esta fase se resume toda la información captada mediante las técnicas y procedimientos utilizados, incluyendo éstos, los papeles de trabajo que pudieran haber resultado.

#### **1.13.1 EL INFORME SOBRE CONTROL INTERNO**

El auditor debe, preferiblemente, informar por escrito, pero puede hacerlo verbalmente; siempre que lo soporte por memorándum o papeles de trabajo completos y apropiados.

##### **El informe debe indicar:**

- a. Que se emite para informar exclusivamente al Comité de Auditoría, o a la persona o unidad responsabilizada con estas funciones.
- b. Que la auditoría fue para emitir una opinión sobre los Estados Financieros y no para proveer seguridad sobre la estructura de control interno.
- c. La definición de Condiciones Reportables (CR)

En algunas circunstancias el auditor puede incluir en el informe declaraciones adicionales sobre las limitaciones inherentes generales presentes en toda estructura de control interno; en todo informe que contenga información calificada como Condiciones Reportables y como Otros Comentarios, agrupará por categoría los comentarios; Una Condición Reportable puede ser de tal magnitud que se considere una Debilidad Significativa (DS), cuando la Condición Reportable:

- a. Cuyo diseño u operación de los elementos específicos de la estructura de control interno
- b. No reducen, a un nivel relativamente bajo, el riesgo de errores o irregularidades
- c. En montos que pueden:
  - i. Ser materiales en relación con los Estados Financieros auditados y
  - ii. Ocurrir y no ser detectados.
- d. Por el personal en el curso normal de la ejecución de sus funciones.

Aunque no lo requiere las N.A.G.A., el auditor puede seleccionar, o el cliente requerirlo, identificar separadamente y comunicarle como debilidad material todas aquellas Condiciones Reportables que el auditor, en su criterio, considere Debilidad Significativa.

El auditor no debe emitir informe escrito declarado que ninguna Condición Reportable fue observada durante la auditoría. Sin embargo, el auditor puede optar por comunicar, durante el curso de la auditoría y sin esperar concluirla, asuntos significativos.

Esta norma (NAGA) no prohíbe al auditor comunicar y recomendar al cliente sobre actividades más allá de la estructura de control interno, como son:

- a. Actividades operacionales y/o administrativas,
- b. Estrategia comercial, y
- c. Otras que pueden beneficiar al cliente.

## **CAPITULO II**

### **2. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION**

#### **2.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

##### **2.1.1. GENERAL.**

Determinar los objetivos reales del contador publico y los despachos de auditoria como un ente de fiscalización tributaria, mediante el análisis y evaluación de las actividades de auditoría y proponer un nuevo enfoque de la Evaluación del control Interno con enfoque tributario planeación para el desarrollo del proceso de la Auditoría Tributaria como servicio profesional a los niveles más altos de responsabilidad gerencial. La evaluación del control interno debe dar como resultado una seguridad razonable, a fin de realizar una auditoría fiscal desarrollada en todas sus etapas, que muestre confianza en los controles internos para determinar y realizar las pruebas sustantivas idóneas, que consecuentemente generen un producto final llamado Dictamen e Informe Fiscal, reduciendo al mínimo el riesgo de auditoría a fin de que nuestro producto final sea de calidad.

##### **2.1.2. ESPECÍFICOS.**

- a. Identificar las áreas operacionales susceptibles de auditarse con enfoque tributario que involucren compras, ventas, débito fiscal, y crédito fiscal; así como retenciones a empleados y servicios recibidos por personas naturales., señalando sus deficiencias, incumplimientos y sus principales puntos de control.
- b. Determinar la metodología a seguir para la evaluación del control interno por el contador público independiente como un ente fiscalizador facultado para informar a la Administración Tributaria todo lo pertinente a las obligaciones formales y sustantivas.

- c. Desarrollar un documento que coadyuve a formular un plan de Evaluación del control interno tributario, a fin de lograr mejor calidad en la ejecución de la auditoría.

## **2.2. DISEÑO METODOLÓGICO**

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

### **2.2.1. TIPO DE ESTUDIO**

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

El estudio que se desarrolló es una combinación de tipo descriptivo, ya que por medio de este conoceremos la situación actual de los despachos de auditoría y contadores públicos independientes que prestan sus servicios de auditoría tributaria, el cual permitirá obtener respuestas de las causas de la problemática; el estudio razonará la importancia de la Evaluación del control interno con enfoque tributario, con la finalidad de lograr mayor calidad de la auditoría y consecuentemente en la emisión del Dictamen e Informe Fiscal.

El tipo de estudio aplicado en la investigación es el descriptivo - exploratorio, a través de la fuente de información mixta. De tal manera que para realizarla, se consideró los siguientes aspectos:

- a. Para el diseño de la Evaluación del Control Interno con enfoque tributario; se tomó en cuenta la participación de los diferentes elementos involucrados, entre los de

mayor relevancia se encuentran los despachos que prestan servicios de auditoría tributaria.

- b. A través del análisis cuantitativo se desarrolló el trabajo, utilizando el método científico positivista, que se basa en aplicar técnicas de obtención de información acorde a los objetivos de la investigación.
- c. Para este efecto se procedió a la recopilación de información, por medio de la observación directa, diseño de un cuestionario estructurado, con el propósito de registrar los aspectos relevantes del problema. Y como consecuencia de los resultados se analiza dicha información para determinar una resolución adecuada.

### **2.2.2 AREA GEOGRÁFICA DE ESTUDIO**

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

### **2.2.3. UNIDADES DE ANÁLISIS**

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

## **2.3. POBLACIÓN Y MUESTRA**

### **2.3.1. POBLACIÓN**

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

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

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

### 2.3.2. MUESTRA

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

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

En la cual:

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

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

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

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

N = Total de pequeños y medianos despachos de auditoría 87

E = Error muestral (10%)

Sustituyendo Valores en fórmula:

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

Desarrollando el resultado, se obtiene:

$$M = 30$$

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

## **2.4 MÉTODOS E INSTRUMENTOS PARA RECOLECCIÓN DE DATOS.**

### **2.4.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA**

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

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

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

### **2.4.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

La investigación bibliográfica se complementó con la investigación de campo, para determinar la aplicación de la administración de la auditoría en los despachos y técnicas empleadas por los contadores públicos independientes, especialmente la etapa de la

evaluación del control interno; se efectuó por medio de un cuestionario para el Jefe del despacho e individualmente a cada contador publico entrevistado que prestan servicios de auditoría fiscal. Se utilizó el método de investigación participativa con el objeto de que se complementen las relaciones entre investigadores e investigados proporcionándose un apoyo mutuo.

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

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

- a. Carta de Presentación, solicitando información al ente fiscalizador.
- b. Carta de Presentación, solicitando información a las directores de los despachos de auditoría y consultoría.
- c. Cuestionario fue diseñado para cumplir con los objetivos siguientes:
  - ⇒ Evaluar el conocimiento técnico, su preparación Académica y experiencia acumulada.
  - ⇒ Evaluar la calidad del trabajo desarrollado por los despachos de auditoría y que prestan servicios de auditoría fiscal, así como a los contadores públicos independientes dedicados a este tipo de servicio.
  - ⇒ Evaluar el trabajo Evaluación del control interno.

### **2.5.1 PLAN DE TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS.**

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

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

### **2.5.2 ANÁLISIS DE LAS SITUACIONES ENCONTRADAS**

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

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

### **2.5.3 TABULACION DE DATOS**

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

### **2.5.4 INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS**

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

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

## 2.6 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

1. *¿ Conoce las reformas contenidas en el Código Tributario y otras reformas impuestas por la Administración Tributaria y el Ministerio de Hacienda en su conjunto con respecto a las obligaciones formales y sustantivas?*

Objetivo de la pregunta:

- Percibir si el contador público que presta servicios de auditoría fiscal es conocedor de los aspectos tributarios, que le competen conocer para la emisión del Dictamen e Informe Fiscal.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	14	47%
NO	16	53%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- El resultado de la pregunta es que un 14 % parece conocer de las reformas tributarias que el gobierno ha emprendido y un 16% las desconoce o no se encuentra interesado en actualizarse, lo que significa que los profesionales de contaduría pública se encuentran informados a través de sus gremiales; sin embargo, es preocupante que un 16% las desconozca.
2. *¿Conoce usted la incidencia de las leyes tributarias existentes en el país, en ejercicio de la contaduría pública?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer como el contador público independiente toma consideración de los cambios de las leyes tributarias y los cambios que estas generan en la profesión.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	18	60%

NO	12	40%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- Como se puede ver en la tabulación de los cuestionarios, 18 respondieron conocer de la incidencia de las leyes tributarias existentes en el país, que representa un 60% de la población cuestionada, lo cual significa que a pesar de la preparación contable que recibe el profesional de la contaduría pública, no muestra mayor interés en conocer otros aspectos que se relacionan a su campo de acción; lo cual significa que el profesional no encuentra actualizado en nuevos tópicos en el área tributaria.
3. *¿Qué área considera más importante en la capacitación para el desarrollo de la auditoría fiscal?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer las áreas hacia donde se orienta la capacitación del personal de los despachos.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Evaluación del Control interno	6	20
Programas de trabajo	4	13
Impuestos	7	24
Papeles de Trabajo	3	10
Leyes afines	10	33
Relaciones Humanas	0	
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- La capacitación que se considera más importante de acuerdo a las respuestas recibidas es a las leyes y reglamentos tributarias, en segundo lugar la administración de los impuestos, es poca la atención que se da a la evaluación del control interno. En el área de papeles de trabajo es casi nula.

4. *¿ En su despacho existe personal técnico en auditoría fiscal?*

Objetivo de la pregunta:

- Indagar sobre la existencia de personal especializado en el área de auditoría fiscal en las firmas de auditoría y el auditor independiente que prestan este tipo de auditoría.

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

Análisis de los resultados:

- La mayoría de firmas de auditoría no tienen unidades de staff especializadas en el área de auditoría tributaria, ya que solo el 40% respondió que si y el resto el 60%, es decir, 18 encuestados de 30 en total dijeron que no; lo cual significa que a pesar de que han trabajado en dicho campo no ha existido la preocupación de formar un departamento exclusivo de servicios de Auditoría Fiscal, que dedique su atención y el servicio personalizado a los clientes que lo requieren.

5. *¿Con la prestación de servicios de Auditoría Fiscal, percibe mejores beneficios económicos y mayor demanda de sus servicios?*

Objetivo de la pregunta:

- Obtener las consideraciones y conocer las expectativas respecto a la prestación de servicios de auditoría fiscal, en beneficio del ejercicio de la profesión, así como en los despachos de auditoría.

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

Análisis de los resultados:

- En su mayoría los despachos de auditoría piensan obtener mejores beneficios económicos, mayor demanda de servicios, mayor aptitud y especialmente conocimientos respecto al desarrollo del proceso de la auditoría tributaria.
6. *¿ Al desarrollar la auditoría Fiscal su despacho, cual de las siguientes etapas desarrolla con más énfasis: Planeación General y Organización, Evaluación del control interno, Ejecución y comunicación de resultados?*

Objetivo de la pregunta:

- Detectar aquellas etapas o áreas a las cuales el contador público, les da mas importancia en el desarrollo de la auditoría fiscal, a fin de lograr mejores resultados.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Planeación general y organización	7	23%
Evaluación del Control Interno	5	17%
Ejecución	8	27%
Comunicación de resultados.	10	33%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- De acuerdo con la tabulación solo el 5% de los encuestados respondió que da mayor énfasis a la Evaluación del Control Interno, no emplean en su totalidad los procedimientos consultados que representan cinco; de 30 entrevistados el 10%, es decir, la mayoría respondió aplicar con más amplitud los procedimientos de comunicación del resultados, pocos se preocupan por la planeación general y la ejecución de la auditoría fiscal, a pesar de existir en muchos casos la evaluación de control interno, significa que el trabajo de auditoría Fiscal no se fundamenta en normas relacionadas con la misma.
7. *¿ En el desarrollo de la auditoría fiscal en cual de las etapas ha tenido mayores dificultades?*

Objetivo de la pregunta:

- Precisar las etapas del proceso de la auditoría Fiscal que en algún momento han presentados dificultad para su desarrollo.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Planeación general y organización	2	7%
Evaluación del Control Interno	15	50%
Ejecución	11	36%
Comunicación de Resultados	2	7%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- Según muestra la tabulación, la etapa que presenta mayor dificultad en su formulación es la etapa del estudio y evaluación del control interno, seguidamente se encuentra mayor dificultad en la ejecución; es evidente de que al no realizar eficientemente la evaluación, consecuentemente en la ejecución se presentarán dificultades en su desarrollo.
8. *¿ En la etapa de planificación detallada de las actividades de auditoría Fiscal, el despacho planifica las actividades de evaluación del control interno por escrito?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer si la evaluación del control interno es planificada por escrito, con el objetivo de evidenciar la realización del mismo y sus resultados.

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

Análisis de los resultados:

- La etapa de la evaluación del control interno tributario no se realiza formalmente en la mayoría de los despachos de auditoría, la evaluación es deficiente por que no tiene un enfoque técnico para su diseño y muy pocas veces se da cumplimiento a lo planificación de la evaluación por escrito.

9. *Si no se realiza la de planeación de la evaluación del control interno tributario ¿Porqué no se desarrolla?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer el motivo principal por el cual no ese desarrollada la etapa de evaluación del control interno por algunos despachos y Auditores independientes.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Nunca se evalúa el control interno.	2	7%
Desconocimiento del proceso evaluación del control interno tributario.	15	50%
El control interno se evalúa en forma tradicional.	13	43%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

No se desarrolla eficientemente la evaluación, debido a que se desconoce la metodología para realizarla con enfoque tributario, en segundo lugar la evaluación del control interno si se realiza lo único que con enfoque tradicional de auditoría financiera.

10. *¿ Dispone su despacho algún tipo de guía que sirva de referencia para el proceso de la evaluación del control interno para el desarrollo de la auditoría Fiscal.?*

Objetivo de la pregunta:

- Indagar sobre la existencia de un documento guía formal o informal que de lineamientos lógicos y coherentes al auditor sobre los procedimientos a seguir para la evaluación del control interno..

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

	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	9	30%
NO	21	70%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- Son pocos los despachos de auditoría que poseen una guía, actualmente se guían de acuerdo a las circunstancias a la disponibilidad de tiempo, recursos y personal.

**11.** *¿ Del personal del despacho quiénes participan en la evaluación del Control Internos?*

Objetivo de la pregunta:

- Determinar el grado de responsabilidad e integración del personal en la evaluación del control interno, a fin de lograr efectividad y consecuentemente resultados de calidad, que conlleven a disminuir el riesgo.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Director del despacho	15	50%
Director y supervisores del despacho	9	30%
Todo el personal técnico del despacho	6	20%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- Es el director del despacho es el que diseña la evaluación del control, pocos despachos la realizan en forma conjunta con los supervisores o coordinadores;, muy pocos despachos integran a todo personal de técnico (operativo) o de campo para diseñar el plan estratégico de la evaluación del control interno tributario.

**12.** *¿Para el desarrollo del proceso de la auditoría fiscal, qué período de tiempo comprende la evaluación del control interno?*

Objetivo de la pregunta:

Evaluar la efectividad que la evaluación del control interno pueda tener a través de la duración de este proceso.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Un día.	3	10%
Una semana	9	30%
Un mes	6	20%
No esta definido	12	40%
TOTAL	30	100%

Análisis de los resultados:

En la mayoría de los despachos el tiempo asignado para la evaluación del control interno no esta definido, en segundo lugar los despacho consideran prudencial una semana para esta actividad. Una mínima parte necesita un día para evaluar el control interno.

**13.** *¿ Para la evaluación del control interno cual es el soporte técnico?*Objetivo de la pregunta:

- Conocer las bases técnicas sobre las cuales se diseña la evaluación del control interno cuando se desarrolla por escrito.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Uso de normativas internacionales de Auditoría.	9	30%
Revisión analítica de estados financieros	5	17%
Exámenes financieros y operacionales.	16	53%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- La base técnica sobre las cuales se realiza la evaluación del control interno son los exámenes financieros y operacionales y el uso de normativas internacionales de

auditoria, pocos despacho la realizan a través de una revisión analítica de los estados financieros.

14. *¿ Para la evaluación del control interno tributario, cual de los siguientes elementos incluye?*

Objetivo de la pregunta:

En el alcance de la evaluación del control interno, identificar los elementos que se consideran para su realización.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Sistemas de Información	2	7%
Control contable	8	27%
Control administrativo	3	10%
Evaluación de gestión.	4	13%
Resultados Financieros.	3	33%
Análisis Operacional	10	10%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- La evaluación del control interno incluye como elemento principal es el análisis operacional y en segundo lugar, el control contable, los sistemas de información se puede decir que no son tomados en cuenta.

15. *¿ Dentro del contexto de la auditoría fiscal, cuales componentes considera importantes para la evaluación del control interno.?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer si el despacho considera parámetros en la evaluación del control interno que los identifique como importantes de acuerdo al giro de la empresa.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA

Cuentas por Cobrar - Pagar.	3	10%
Inventarios.	6	20%
Bienes depreciables	4	13%
Compras – Ventas	7	23%
Débito – Créditos Fiscal	10	34%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- Según las respuestas obtenidas tiene identificadas como el componente principal el área de débitos y créditos fiscales, en segundo lugar de importancia lo ocupa la parte de compras y ventas, al área de cuentas por cobrar y los bienes depreciables no se les da la debida importancia.
16. *¿Dentro de la conformación de los papeles de trabajo, cuál es el soporte documental de la evaluación del control interno?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer la base documental que evidencia la realización de la etapa de evaluación del control interno; y las bases sobre las cuales fue diseñada.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Narrativas	9	30%
Cuestionarios de Control Interno	14	47%
Flujogramas	5	17%
Informes sobre control interno	2	6
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- Como base documental de la evaluación utiliza los cuestionarios de control interno y las narrativas, no se evidencia el control interno en flujogramas, ni con informes de control interno.
17. *¿ Considera que la evaluación del control interno tributario se debe ejecutar en forma consistente, además bajo un proceso lógico y coherente?*

Objetivo de la pregunta:

- Conocer la opinión del contador público respecto a la necesidad de lograr estandarizar los procedimientos para el desarrollo de la etapa la evaluación de control interno en el desarrollo de la auditoría fiscal.

CATEGORÍA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	23	77%
NO	7	23%
TOTAL	30	100 %

Análisis de los resultados:

- De los 30 encuestados, 23 piensan que sería de mucho beneficio, porque la auditoría tributaria es muy especial, en el sentido que estará vigilada directamente por el Ministerio de Hacienda a través de la Administración Tributaria. Mientras únicamente el 7% piensa que no porque cada contador público tiene su propio criterio y estilo de trabajo.

18. *¿ La elaboración de un documento que sirva de guía para la Evaluación del Control interno con enfoque fiscal, aportaría beneficios para la efectividad de los resultados de la auditoría.?*

Objetivo de la pregunta:

Conocer la opinión e importancia que el auditor y el auditor independiente darían a la existencia de un documento que contenga los procedimientos para la evaluación efectiva del control interno en la auditoría fiscal.

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

Análisis de los resultados:

Los encuestados consideran de suma importancia la formulación de un documento que sirva de guía para el diseño del proceso de evaluación del control interno con enfoque

fiscal, ya que en la guía difundida por el Ministerio de Hacienda, se menciona que el contador público debe evaluar el control interno, pero no dice como.

## **2.7 DIAGNOSTICO**

- a. Gran parte de los despachos y Auditores independientes conocen de las reformas tributarias, pero no se interesan en actualizarse, se informan a través de sus gremiales. Lo que es preocupante que un muchos las desconozca.
- b. Los despachos y los auditores independientes conocen de la incidencia de las leyes tributarias existentes en el país, pero a pesar de la preparación contable que recibe el profesional de la contaduría pública, no muestra mayor interés en conocer otros aspectos que se relacionan a su campo de acción.
- c. La capacitación que se considera más importante de acuerdo a las respuestas recibidas es a las leyes y reglamentos tributarias, en segundo lugar la administración de los impuestos, es poca la atención que se da a la evaluación del control interno. En el área de papeles de trabajo es casi nula.
- d. La mayoría de firmas de auditoría no tienen unidades de staff especializadas en el área de auditoría tributaria, el 60% no tienen personal especializado; lo cual significa que a pesar de que han trabajado en dicho campo no ha existido la preocupación de formar un departamento exclusivo de servicios de Auditoría Fiscal, que dedique su atención y el servicio personalizado a los clientes que lo requieren.
- e. En su mayoría los despachos de auditoría piensan obtener mejores beneficios económicos, mayor demanda de servicios, mayor aptitud y especialmente conocimientos respecto al desarrollo del proceso de la auditoría tributaria.
- f. De acuerdo con la tabulación solo el 5% de los encuestados respondió que da mayor énfasis a la Evaluación del Control Interno, es decir, la mayoría respondió

aplicar con más amplitud los procedimientos de comunicación del resultados, pocos se preocupan por la planeación general y la ejecución de la auditoría fiscal, a pesar de existir en muchos casos la evaluación de control interno, significa que el trabajo de auditoría Fiscal no se fundamenta en normas relacionadas con la misma.

- g. Según muestra la tabulación, la etapa que presenta mayor dificultad en su formulación es la etapa del estudio y evaluación del control interno, seguidamente se encuentra mayor dificultad en la ejecución; es evidente de que al no realizar eficientemente la evaluación, consecuentemente en la ejecución se presentarán dificultades en su desarrollo.
- h. La etapa de la evaluación del control interno tributario no se realiza formalmente en la mayoría de los despachos de auditoría, la evaluación es deficiente por que no tiene un enfoque técnico para su diseño y muy pocas veces se da cumplimiento a lo planificación de la evaluación por escrito.
- i. No se desarrolla eficientemente la evaluación, debido a que se desconoce la metodología para realizarla con enfoque tributario, en segundo lugar la evaluación del control interno si se realiza lo único que con enfoque tradicional de auditoría financiera.
- j. Son pocos los despachos de auditoría que poseen una guía, actualmente se guían de acuerdo a las circunstancias a la disponibilidad de tiempo, recursos y personal.
- k. Es el director del despacho es el que diseña la evaluación del control, pocos despachos la realizan en forma conjunta con los supervisores o coordinadores;, muy pocos despachos integran a todo personal de técnico (operativo) o de campo para diseñar el plan estratégico de la evaluación del control interno tributario.

- l. En la mayoría de los despachos el tiempo asignado para la evaluación del control interno no está definido, en segundo lugar los despachos consideran prudencial una semana para esta actividad. Una mínima parte necesita un día para evaluar el control interno.
- m. La base técnica sobre la cual se realiza la evaluación del control interno son los exámenes financieros y operacionales y el uso de normativas internacionales de auditoría, pocos despachos la realizan a través de una revisión analítica de los estados financieros.
- n. La evaluación del control interno incluye como elemento principal es el análisis operacional y en segundo lugar, el control contable, los sistemas de información se puede decir que no son tomados en cuenta.
- o. Según las respuestas obtenidas tiene identificadas como el componente principal el área de débitos y créditos fiscales, en segundo lugar de importancia lo ocupa la parte de compras y ventas, al área de cuentas por cobrar y los bienes depreciables no se les da la debida importancia.
- p. Como base documental de la evaluación utiliza los cuestionarios de control interno y las narrativas, no se evidencia el control interno en flujogramas, ni con informes de control interno.
- q. De los 30 encuestados, 23 piensan que sería de mucho beneficio, porque la auditoría tributaria es muy especial, en el sentido que estará vigilada directamente por el Ministerio de Hacienda a través de la Administración Tributaria. Mientras únicamente el 7% piensa que no porque cada contador público tiene su propio criterio y estilo de trabajo.
- r. Los encuestados consideran de suma importancia la formulación de un documento que sirva de guía para el diseño del proceso de evaluación del control

interno con enfoque fiscal, ya que en la guía difundida por el Ministerio de Hacienda, se menciona que el contador público debe evaluar el control interno, pero no dice como.

## **CAPITULO III**

### **3. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN EL PROCESO DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA**

#### **3.1 MEMORANDUM DE PLANEACIÓN.**

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

##### **3.1.1 INFORMACIÓN BÁSICA.**

Para la elaboración de un MEMORANDUM DE PLANEACIÓN DETALLADA ESTRATÉGICA se debe tomar en cuenta como mínimo lo siguiente:

##### **3.1.2 CRITERIOS DE SELECCIÓN.**

Describir la base técnica que utiliza el despacho de auditoria a través del personal encargado de la programación y evaluación del trabajo relacionado con la auditoria tributaria, para seleccionar las áreas del cliente que serán fiscalizadas, un ejercicio o período fiscal, entre los cuales podemos mencionar diferencias IVA / Renta, débito / crédito, ventas / compras, remanente acumulado, devolución de renta, omisiones (IVA, Renta, Pago a Cuenta y Retenciones) y otros.

##### **3.1.3. OBJETIVOS DE LA FISCALIZACIÓN.**

Estos deben ser considerados por el Auditor – Director en forma general y específica, lo cual dependerá del enfoque de la auditoria y basados en los requerimientos de la administración del cliente.

### **3.1.4 BASE LEGAL.**

#### **Impuestos y Períodos a Fiscalizar.**

Se deben detallar los impuestos y períodos en los que se ha designado realizar la fiscalización, por parte de la unidad de auditoría tributaria, los cuales pueden ser:

- a. Impuesto sobre la Renta
- b. Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- c. Impuestos específicos
- d. Otros impuestos a los que está sujeto el cliente por parte de la Dirección General de Impuestos Internos.

Los períodos son lapsos de tiempo que comprenden meses calendario; y los ejercicios son lapsos que comprenden años calendario. Tanto los impuestos como los períodos estarán delimitados en la programación de la auditoría.

### **3.1.5 ANTECEDENTES DEL CONTRIBUYENTE.**

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

- a. Fecha de constitución
- b. Nacionalidad
- c. Finalidad Principal
- d. Representación legal
- e. Detalle de accionistas y su participación en el capital social

El GUARDIAN S.A. de C.V., es una empresa de nacionalidad Salvadoreña, constituida el 29 de agosto de 1987, inscrita en el registro bajo el N° 42 folios 276 y siguientes libro 277 del registro de sociedades el 10 de octubre de 1988, como sociedad anónima de capital variable. Con un capital suscrito de ¢ 1.760.000.00 representado por 17.600 acciones nominativas de 100 colones cada una, a la fecha su capital social no ha sido modificado y asciende a ¢ 1.760.000.00.

La finalidad de EL GUARDIAN S.A. de C.V., es la prestación de servicios de seguridad a la industria, al comercio y a la banca especialmente en la seguridad de alto riesgos y guardaespaldas y toda actividad considerada lícita por las leyes. El ejercicio contable será del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

La representación legal de la sociedad estará confiada a una junta directiva elegible cada cinco años, y para el primer período de dos años ha sido designada la siguiente:

Director Presidente:	Dr. David Escobar Galindo
Director Secretario:	Ing. Jaime Rodríguez
Primer Director:	Lic. Agustín Canales
Segundo Director:	Lic. Julio Cesar Chávez.

El domicilio de la empresa es la ciudad de San Salvador, pudiendo aperturar sucursales, agencias o establecimientos, dentro o fuera del país. El plazo de constitución de la sociedad es de tiempo indefinido

### **3.1.6 ACTIVIDAD ECONÓMICA.**

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

EL GUARDIAN S.A. de C.V. se dedica a realizar actividades seguridad e instalación de alarmas industriales y domésticas, prestación de servicios de guardaespaldas y seguridad de alto riesgo, especialmente al sector comercio, bancario y financiero; de acuerdo con la escritura de constitución podrá realizar actividades tales como: compra y venta de inmuebles, participar en otras sociedades. Comprar, vender y negociar bienes mueble, derechos, acciones y valores.

Podrá dar y recibir dinero a mutuo y cualquier otra clase de préstamos y créditos garantizados con hipoteca, fianza, prenda y cualquier otro tipo de garantía sobre sus

empresas, negocios, establecimientos, bienes muebles e inmuebles, acciones valores y derechos.

**Ubicación de matriz, sucursales, bodegas y otros:**

EL GUARDIAN S.A. de C.V. se encuentra ubicada en la 38 Calle Oriente No. 679, San Salvador.

**Detalle de Principales Clientes y Proveedores.**

Clientes principales:

Banco Agrícola, S.A.

Banco Cuscatlan, S.A.

Ministerio de Salud.

Hotel Camino Real

Supermercado Selectos

Shell International

Principales Proveedores:

Hunter Gun, S.A. de C.V.

El Franco Tirador, S.A. de C.V.

Alarmas y Accesorios W. Nixon & Co.

**3.1.7 LEGISLACIÓN APLICABLE.**

Legislación que afecta a la empresa, al capital o riqueza, al consumo, a la producción:

- a. Leyes Mercantiles
- b. Leyes Tributarias
- c. Otras Leyes relacionadas
- d. Código de Comercio
- e. Ley del Impuesto Sobre la Renta
- f. Ley del Seguro Social

- g. Código de Trabajo.
- h. Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios
- i. Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles
- j. Ley de Arbitrios Municipales

### **3.1.8 SISTEMAS DE INFORMACIÓN CONTABLE Y DE CONTROL.**

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

Adicional a lo anterior, debe considerarse cual es el sistema de contabilidad que se aplica, verificar que los registros contables utilizados estén autorizados por la autoridad competente; así como las principales políticas contables.

Describir brevemente los factores claves relativos a los sistemas de información del cliente, incluyendo su complejidad y el grado de dependencia de los sistemas computarizados, destacando cambios que se produjeron con relación al ejercicio anterior o la última visita.

Verificar que los registros IVA estén de acuerdo a los formatos aprobados por la Dirección General de Impuestos Internos.

El sistema contable y de información de la empresa EL GUARDIAN, S.A. de C.V. comprende los procesos de actividades que realiza para el manejo, custodia y control de los ingresos y los egresos en concepto de venta de servicios y productos citados anteriormente.

#### **Sistema Contable**

La contabilidad se lleva en hojas separadas a excepción de los registros de control interno; los registros contables se operan en forma computarizada y los demás en forma manual. La forma de asentar las operaciones en los registros legalizados es:

- a. Libro Diario: Resúmenes de operaciones diarias por partida doble.
- b. Libro Mayor: Traslados periódicos del libro diario.
- c. Estados Financieros: Se anotarán los Estados Financieros anuales y los demás informes que de acuerdo con la Ley deben llevarse.
- d. Compras y Ventas. De acuerdo con la correspondiente Ley del IVA.

### **3.1.9 UBICACIÓN.**

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

#### **Oficinas Centrales Administrativas**

14 Avenida Norte No. 111

San Salvador

#### **Oficina de Atención al cliente ESPAÑA**

Avenida España # 2425 San Salvador

#### **Oficina de Atención al cliente SANTA TECLA**

Centro Comercial Plaza Merliot Local C-1,

Nueva San Salvador

#### **Oficina de Atención al cliente SAN MIGUEL**

14ª Calle oriente N° 94, San Miguel

#### **Oficina de Atención al público SANTA ANA**

Centro Comercial Las Gardenias Local N° 21, 25 Avenida. Sur

Santa Ana

### **3.1.10 AMBIENTE ECONÓMICO Y ASPECTOS COMERCIALES.**

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

El mercado está representado por todo el sector productivo, ya que los servicios son de consumo selectivo y de clientes con operaciones monetarias con alto grado de riesgo, como lo es el dinero y mercancía para la venta. Además se presta servicios personalidades importantes dentro del ámbito político y financiero que requieren protección

### **3.1.11 ESTRUCTURA JURÍDICA Y OPERATIVA DE LA EMPRESA.**

Se documenta bajo que régimen opera la empresa (conforme a los Títulos I, II del libro Primero del Código de Comercio, los comerciantes individuales se sujetan a lo contenido en los artículos del 7 al 16 y las sociedades desde el 17 al 110 bajo el título II comerciante social) y la estructura ejecutiva y administrativa clave de la empresa, detallando puestos que desempeñan y sus nombres completos, así:

Credencial de Junta Directiva o Administrador Único en Funciones

- |                         |                              |
|-------------------------|------------------------------|
| a. Presidente:          | Dr. Shafik Handal            |
| b. Director Secretario: | Ing. Armando Líos            |
| c. Director Vocal:      | Lic. Salvador Camacho        |
| d. Director Vocal:      | Lic. Ricardo Acevedo Peralta |

### **Niveles Jerárquicos Principales**

- a. Gerente General
- b. Gerente Administrativo – Financiero
- c. Gerente de Operaciones
- d. Gerente de Ventas

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

- a. Accionistas principales
- b. Nombres de las Compañías Afiliadas
- c. Porcentaje de la composición del Capital Social por Accionista
- d. Variaciones patrimoniales
- e. Casa matriz y sucursales
- f. Otros.

**3.2 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.**

El estudio y evaluación del Control Interno concede al auditor la base para determinar riesgo existente en cada cuenta a examinar y poder conocer los controles del contribuyente sujeto a fiscalizar referente a lo administrativo, financiero y contable.

La evaluación debe realizarse a cada cuenta, rubro o componente para alcanzar certeza razonable del grado de seguridad e identificar posibles irregularidades fiscales o áreas de riesgo.

En el estudio y evaluación, deberá considerarse que los contribuyentes efectúan diversas actividades con diferentes organizaciones y criterios administrativos, distintos sistemas contables y procedimientos de control; por consiguiente, el enfoque del examen debe ser adaptado a las circunstancias específicas.

Para obtener una comprensión de la empresa del contribuyente es necesario la recopilación

**FUENTE INTERNA..**

**Es la información que se encuentra en poder del cliente y/o terceros:**

**Impuesto sobre la renta**

- a. Declaraciones de impuesto sobre la renta, último ejercicio
- b. Informe anual sobre salarios y retenciones enviadas a la Dirección General de Impuestos Internos.
- c. Información sobre distribución de dividendos enviados a Impuestos Internos.
- d. Declaraciones de pago a Cuenta

**Impuesto IVA**

- a. Declaraciones de IVA del periodo examinado
- b. Libros de Compra y Venta de IVA
- c. Talonarios de la papelería obligatoria del IVA

**FUENTE EXTERNA.**

Son los datos que se encuentran en poder de la administración tributaria.

**3.2.1 ANÁLISIS FINANCIERO.**

Es la interpretación financiera de los valores declarados por el cliente – contribuyente, donde se buscan con suficiencia y competencia, indicadores que pongan de manifiesto errores e irregularidades para medir el comportamiento tributario en un momento determinado.

De la objetividad del análisis de los índices o razones y de la interpretación, es lo que determina las decisiones en el empleo de procedimientos de auditoría.

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b>BALANCE COMPARATIVO CUENTAS DE ACTIVOS</b>
NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO AL		DIFERENCIA
	31-12-00	31-12-01	
<u>CIRCULANTE</u>			
CAJA	1.485.71	1.371.43	(114.28 )
BANCOS	4.293.96	1.832.04	(2.461.92 )
CUENTAS POR COBRAR	452.825.73	263.609.49	(189.216.24 )
INVENTARIOS	18.087.60	0.00	(18.087.60 )
PAGOS ANTICIPADOS	41.451.96	31.736.26	(9.715.70 )
INVERSIONES	131.286.47	0.00	(131.286.47 )
<u>FIJO</u>			
BIENES DE USO DEPRECIABLE	34.374.80	35.201.18	826.38
Vehículos	140150.23	129.584.13	(10.566.10 )
Equipo de Comunicación	19.825.97	27.102.52	7.276.55
Equipo de Seguridad	201.070.56	200.461.32	(609.24 )
Equipo de Procesamiento de Datos		19.433.66	19.433.66
Mobiliario y Equ. de Oficina	50.182.74	50.691.26	508.52
Otros Bienes de Uso Depreciable	2.321.69	2.321.70	0.00
Mejora Instalaciones	2.933.18	2.933.18	0.00
Equipo y Sistemas de Alarmas	14.952.37	14.952.37	0.00
MENOS: Reserv. Para Depreciación	(397.061.94)	(411.778.96)	14.717.02
<u>CUENTAS DIFERIDAS</u>			
ACTIVO DIFERIDO	64.143.66	386.969.29	322.825.63
CUENTAS TRANSITORIAS	6.777.72	2.742.86	(4.034.86 )
DÉFICIT POR APLICAR	108.200.43	108.200.43	0.00
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>862.928.06</b>	<b>832.162.98</b>	<b>(30.765.08 )</b>

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b>BALANCE COMPARATIVO CUENTAS DE PASIVO</b>
<b>NOMBRE DE LA CUENTA</b>	<b>SALDO AL</b>		<b>DIFERENCIA</b>
	<b>31-12-00</b>	<b>31-12-01</b>	
<b><u>PASIVO CIRCULANTE</u></b>			
<b>OBLIGACIONES POR PAGAR S/G REAL</b>	271.516.78	297.450.77	25.933.99
Prestamos Bancarios	35.969.83	0.00	(35.969.83 )
Sobregiros Bancarios	58.339.03	59.186.38	847.35
Impuestos por Pagar	3.478.74	14.630.00	11.151.26
Retenciones	37.267.43	30.642.51	(6.624.92 )
Provisiones Laborales	70.073.23	127.964.25	57.891.02
Compañías Afiliadas	10.364.01	11.221.72	857.71
Cuentas por Pagar	22.521.02	22.535.27	14.25
Acreedores Varios	33.503.49	31.244.93	(2.258.56 )
Sueldos por Pagar	0.00	25.71	25.71
<b>PASIVO SIN GARANTÍA REAL</b>	289.879.90	0.00	( 289.879.90)
Prestamos Bancarios	0.00	220.710.78	220.710.78
<b>CUENTAS DIFERIDAS</b>			
Pasivo Diferido	46.572.75	0.00	(46.572.75)
Valores por Liquidar	0.00	19.299.44	19.299.44
<b>CAPITAL RESERVA Y SUPERAVIT</b>			
Capital Social	201.142.86	201.142.86	0.00
Capital Social Pagado	201.142.86	201.142.86	0.00
<b>RESERVA LEGAL</b>	42.757.53	42.757.53	0.00
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	11.058.24	41.696.32	30.638.08
Utilidad de Ejercicios Anteriores	0.00	7.652.95	7.652.95

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.			<b>Detalle de INGRESOS</b>
<b>PERIODO 2002</b>	<b>INGRESOS NETOS</b>				
	<b>DECLARACIÓN IVA</b>	<b>REGISTROS IVA</b>	<b>CONTABILIDAD</b>	<b>DEBITO FISCAL</b>	<b>DECLARACIÓN PAGO A CUENTA</b>
<b>ENERO</b>	198.148.00	198.148.15	198.147.83	25.759.22	198.148.00
<b>FEBRERO</b>	190.687.00	190.686.82	190.687.12	24.789.33	190.687.00
<b>MARZO</b>	182.404.00	182.404.07	182.423.69	23.715.08	182.404.00
<b>ABRIL</b>	180.933.00	180.933.27	180.933.35	23.521.34	180.933.00
<b>MAYO</b>	180.646.00	180.618.30	180.645.77	23.483.95	180.646.00
<b>JUNIO</b>	173.292.00	173.291.77	173.291.87	23.483.95	173.292.00
<b>JULIO</b>	164.328.00	164.328.18	164.327.87	22.527.94	164.328.00
<b>AGOSTO</b>	158.785.00	158.784.80	158.785.13	21.362.62	158.785.00
<b>SEPTIEMBRE</b>	162.782.00	162.781.43	162.781.89	20.642.07	162.782.00
<b>OCTUBRE</b>	172.055.00	171.735.04	175.483.93	21.161.65	175.484.00
<b>NOVIEMBRE</b>	173.783.00	173.783.04	173.783.12	22.812.91	173.783.00
<b>DICIEMBRE</b>	173.868.00	173.868.14	173.852.47	22.591.81	173.868.00
<b>TOTALES</b>	2.111.711.00	2.111.363.01	2.115.144.04	274.968.73	2.115.140.00

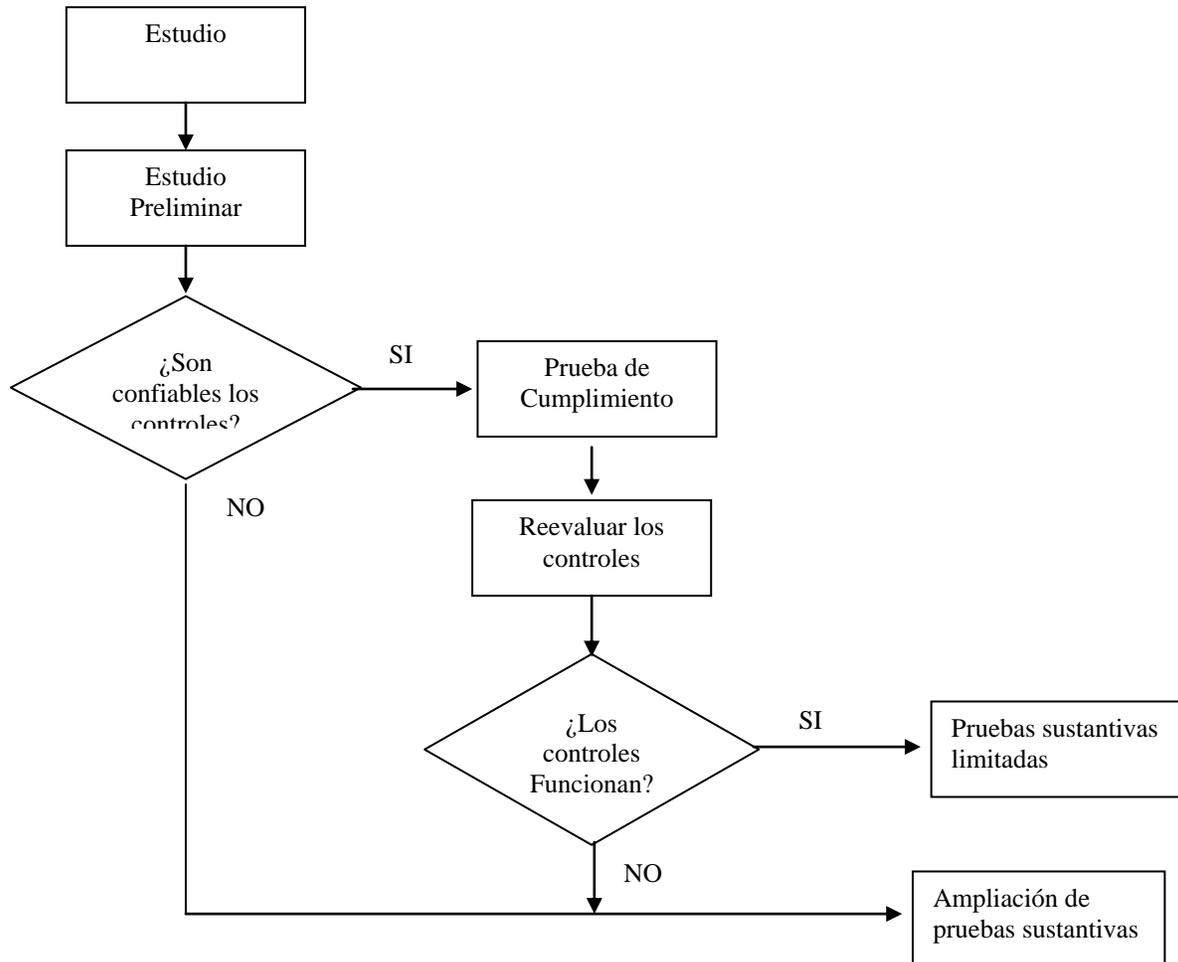
<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>
<b>NOMBRE DE LA CUENTA</b>	<b>SALDO AL</b>		<b>DIFERENCIA</b>	
	<b>31-12-00</b>	<b>31-12-01</b>		
<b>VENTAS TOTALES</b>	<b>885.057.36</b>	<b>2.153.758.34</b>	<b>1.268.700.98</b>	
<i>Servicio de Vigilancia</i>	<i>845.426.82</i>	<i>2.150.329.77</i>	<i>1.304.902.95</i>	
<i>Ganancia en venta de activos</i>	<i>39.630.54</i>	<i>3.428.57</i>	<i>36.201.97</i>	
<b>(-) REB. Y DEV. SOBRE VENTAS</b>	<b>35.450.17</b>	<b>38.635.24</b>	<b>3.185.07</b>	
<b>VENTAS NETAS</b>	<b>849.607.19</b>	<b>2.115.123.10</b>	<b>1.265.515.91</b>	
<b>(+) OTROS INGRESOS</b>	<b>8.349.12</b>	<b>20.94</b>	<b>8.328.18</b>	
<i>Otros Ingresos Financieros</i>	<i>375.26</i>	<i>0.81</i>	<i>374.45</i>	
<i>Otros Ingresos</i>	<i>7.973.86</i>	<i>20.13</i>	<i>7.953.73</i>	
<b>INGRESOS TOTALES</b>	<b>857.956.31</b>	<b>2.115.144.04</b>	<b>1.257.187.73</b>	
<b>CONCLUSIÓN:</b>				

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b><i>Detalle de COMPRAS</i></b>
<b>PERIODO 2001</b>	<b>REGISTROS IVA</b>			
	<b>COMPRAS GRAVADAS</b>	<b>CRÉDITO IVA</b>	<b>TOTAL COMPRAS</b>	<b>RETENCIÓN TERCEROS</b>
ENERO	34.465.47	4.480.58	34.810.65	274.86
FEBRERO	29.853.09	3.880.92	30.053.95	274.86
MARZO	71.876.12	9.370.32	73.139.43	274.86
ABRIL	36.246.80	4.712.08	36.290.71	274.86
MAYO	34.090.78	4.431.90	34.740.04	274.86
JUNIO	38.864.58	5.052.40	39.260.96	274.86
JULIO	40.695.74	5.290.47	40.695.74	274.86
AGOSTO	34.445.85	4.477.95	34.445.85	274.86
SEPTIEMBRE	47.402.48	6.162.30	47.823.66	274.86
OCTUBRE	49.335.99	6.413.72	49.740.65	274.86
NOVIEMBRE	33.830.50	4.398.03	33.830.50	274.86
DICIEMBRE	43.788.03	5.709.34	43.788.03	274.86
<b>TOTAL</b>	<b>494.895.43</b>	<b>64.380.01</b>	<b>498.620.47</b>	<b>3.298.32</b>

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>
NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO AL		DIFERENCIA
	31-12-00	31-12-01	
<b><u>INGRESOS POR VENTAS</u></b>	893.406.47	2.153.779.28	1.260.372.81
Servicio de Vigilancia	845.426.82	2.150.329.77	1.304.902.95
Ganancia en Venta de Activos	39.630.54	3.428.57	(36.201.97)
Otros Ingresos Financieros	375.26	0.81	(374.45)
Otros Ingresos	7.973.86	20.13	(7.953.73)
Menos: <b><u>COSTO OPERATIVOS DIRECTO</u></b>	138.703.37	1.412.281.63	1.273.578.26
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	754.703.10	702.862.41	51.840.69
Menos: <b><u>GASTOS DE OPERACIÓN</u></b>	83.680.80	683.966.11	600.285.31
Gastos Indirectos	24.447.60	319.100.11	294.652.51
Gastos de Venta	1.696.75	20.169.74	18.472.99
Gastos de Administración	24.508.46	284.164.62	259.656.16
Gastos Financieros	33.027.99	21.804.01	11.223.98
Gastos no Deducibles	11.134.35	92.39	11.041.96
Rebajas y Devoluciones sobre Ventas	35.450.17	38.635.24	3.185.07
Utilidad Netas	624.437.78	57.531.54	566.906.24

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b>VENTAS</b>
<b>PERIODO 2001</b>	<b>VENTAS</b>	<b>REBAJAS</b>	<b>VENTAS NETAS</b>	
ENERO	207.452.90	9.305.07	198.147.83	
FEBRERO	191.940.61	1.253.49	190.687.12	
MARZO	182.912.95	489.26	182.423.69	
ABRIL	182.840.14	1.906.79	180.933.35	
MAYO	181.495.70	849.93	180.645.77	
JUNIO	180.973.90	7.682.03	173.291.87	
JULIO	165.012.67	684.80	164.327.87	
AGOSTO	166.549.86	7.764.73	158.785.13	
SEPTIEMBRE	166.314.38	3.532.49	162.781.89	
OCTUBRE	178.368.85	2.884.92	175.483.93	
NOVIEMBRE	174.905.21	1.122.09	173.783.12	
DICIEMBRE	175.012.11	1.159.64	173.852.47	
TOTALES				

### 3.2.3 DIAGRAMA DEL PROCESO DE ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO



### **3.2.4 CRITERIOS A EVALUAR.**

#### **IVA**

**Débito – Crédito = DEBITO FISCAL / CRÉDITO FISCAL**

$$\$ 274.968.73 / \$ 498.620.47 = 55\%$$

Es necesario investigar este porcentaje tan elevado de esta razón financiera

**Ventas – Compras = VENTAS TOTALES / COMPRAS TOTALES**

$$\$ 2.111.711.00 / \$ 33.830.50 = 62.42\%$$

Es necesario investigar este porcentaje tan elevado de esta razón financiera

**Exportaciones – Ventas = EXPORTACIÓN / VENTAS TOTALES**

No hay exportaciones

Es necesario investigar si realmente no existen exportaciones verificando los documentos

**Exentas – Ventas = VENTAS EXENTAS / VENTAS TOTALES**

No hay ventas exentas

Es necesario investigar si realmente no existen exportaciones verificando los documentos

**Importancia del Remanente de Crédito.**

Relativamente alto, necesita atención especial

#### **RENTA**

**Índice de Utilidad de Operación = RENTA IMPONIBLE / TOTAL RENTAS GRAVADAS**

$$\$ 51.840.00 / \$ 2.153.758.34 = 2\%$$

**Rentabilidad de la Inversión = RENTA IMPONIBLE / TOTAL ACTIVO**

$$\$2.153.758.34 / \$832.162.98 = 2.59\%$$

**Índice de Utilidad Bruta = VENTAS TOTALES – COSTO DE VENTAS**

$$\$ 2.111.711.00 / \$ 1.412.281.63 = 1.58 \%$$

**Importancia de la Devolución Renta**

Elevada debido al índice de utilidad bruta

**IVA - RENTA**

### **3.2.5 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**

**Crecimiento de las vetas totales.**

$$\$ 1.268.700.98$$

**Crecimiento de las Compras Totales.**

$$\$ 600.285.31$$

**Crecimiento de los Débitos Totales.**

$$\$ 164.931.13$$

**Crecimiento de los Créditos Totales.**

$$\$ 78.037.09$$

**Crecimiento de las Exportaciones.**

0.00

**Crecimiento de las Ventas Exentas.**

0.00

**Crecimiento del Remanente de Crédito.**

210.588.72

**RENTA****Crecimiento de Costos y Gastos Totales.**

\$ 1.273.578.26

**Crecimiento de Gastos de Administración.**

\$ 259.656.16

**Crecimiento de Gastos de Venta.**

\$ 18.472.99

**Crecimiento de Gastos Financieros.**

\$ - 11223.98

### **3.2.6 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.

### **3.2.7 INDICADORES DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.**

Indica si el Cliente – Contribuyente presentó o no su declaración, en cada período Tributario.

#### **CRITERIOS A EVALUAR.**

##### **IVA.**

Omisión de IVA.

##### **RENTA.**

- a. Omisión Renta.
- b. Omisión Pago a Cuenta – Impuesto Retenido.

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

### 3.3 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNOS CONTABLE

#### Objetivos Del Control Interno Contable

#### Ejemplos De Riesgos Inherentes

*¿Todas las operaciones se acumulan, clasifican y resumen adecuadamente en las cuentas?*

- ▣ El mayor general no cuadra
- ▣ Los mayores auxiliares no cuadran con el mayor general.
- ▣ Aplicación inconsistente de las normas y procedimientos contables.
- ▣ Errores en el mayor y en los informes financieros.

*¿Todos los asientos de cierre son iniciados por personas autorizadas para ello y se revisan y aprueban de acuerdo con las normas y procedimientos prescritos?*

- ▣ Asientos de diario no autorizados o incorrectos.
- ▣ Inclusión o exclusión indebida de procedimientos inadecuados de periodificación.
- ▣ Información inadecuada para los asientos de diario impidiendo su revisión y aprobación correspondientes.
- ▣ Posible reflejo inadecuado del activo debido a una ineficaz revisión del valor contable

*¿La recopilación y proceso de todos los datos necesarios para la confección de los estados financieros consolidados o combinados se efectúa de acuerdo con las normas y procedimientos establecidos?*

- ▣ La falta de procedimientos puede dar lugar a clasificación indebida de las cuentas, consolidación incorrecta de los datos, omisión de una unidad contable, retrasos inaceptables, o carga excesiva de trabajo.
- ▣ Omisión de datos que debieran figurar en los informes financieros, falta de control de los datos presentados y del proceso de revisión
- ▣ Información inadecuada sobre la conversión de las cuentas en moneda extranjera.
- ▣ Información inadecuada de ellos datos necesarios para informar sobre los distintos sectores de operaciones de la empresa

#### Objetivos Del Control Interno Contable

#### Ejemplos De Riesgos Inherentes

- ¿Todos los informes financieros, ya sean para uso interno o público, se elaboran basándose en datos apropiados, contienen toda la información necesaria y son revisados y aprobados antes de su emisión?
- ▣ Los informes financieros no están respaldados por los asientos base registrados en las cuentas.
  - ▣ Presentación inconsistente de los datos financieros.
  - ▣ Revisión incompleta de los datos que permite la posibilidad de errores u omisiones.
  - ▣ Emisión de los informes financieros sin la debida aprobación.
  - ▣ Incumplimiento de las normas de las bolsas de valores sobre publicación de datos financieros.
  - ▣ Información indebida sobre determinados aspectos.
  - ▣ Perjuicio a las relaciones con los accionistas, o a la buena fama de la empresa en los medios comerciales y financieros.

El examen de los controles internos contables que sigue a continuación se ha dividido en dos partes: Segregación de funciones, control alcanzado mediante un desglose adecuado de la responsabilidad de las actividades y procedimientos en vigor; y Controles de procedimiento, Control alcanzado mediante los métodos y procedimientos usados para procesar las operaciones.

### **3.3.1 SEGREGACIÓN DE FUNCIONES**

Uno de los principios básicos de control interno contable establece que la distribución del trabajo debe hacerse de forma que ninguna persona pueda controlar todas las fases del proceso, de modo tal que puedan pasar inadvertidos errores de omisión o comisión. Teóricamente el flujo de las actividades debe proyectarse de tal forma que el trabajo de una persona sea independiente del de otra o sirva de comprobación de esta última. En casi todos los casos es importante obtener respuestas a los siguientes tipo de preguntas:

**PREGUNTA****RAZONAMIENTO**

*¿Están segregadas las funciones de preparación y aprobación para los asientos de diario?*

La iniciación y la aprobación de los asientos del diario no deben recaer en la misma persona. Algunos asientos del diario, como las provisiones para gastos de garantía, son estimativos o subjetivos por naturaleza y, consecuentemente, deben ser revisados y aprobados por una persona independiente de la que prepara el asiento.

*¿ Están segregadas las responsabilidades de mantenimiento del mayor general de las correspondientes al mantenimiento de los mayores auxiliares?*

Para que la función de contabilización en el mayor general pueda servir de control sobre el registro de las operaciones, esta función debe estar segregada de las otras funciones que procesan y registran las operaciones individuales en los mayores auxiliares.

*¿ Están segregadas las responsabilidades de mantenimiento del mayor general de las correspondientes a la custodia de los activos?*

Los responsables de la contabilidad del mayor pueden, en principio, manipular los saldos resumidos de las cuentas; por esta causa o deben tener acceso a los pagos, ni de disposición directa de otros tipos de activos.

*¿Esta reservado el acceso al mayor general únicamente a aquellas personas autorizadas para ello?*

Al libro mayor no deben tener acceso otras personas que las expresamente autorizadas para ello, debiendo asegurarse, asimismo, su protección fís. La causa de que se prohíba el acceso a las personas no autorizadas es que éstas podrían manipular los datos registrados en el libro mayor para encubrir irregularidades. El libro mayor debe estar debidamente protegido contra todo tipo de riesgos, como fuego, daños imprevistos o daños intencionados. En caso de que la empresa utilice el proceso electrónico de datos (PED) en la contabilidad del mayor, es conveniente tener una copia de reserva del mismo en lugar aparte

**PREGUNTA****RAZONAMIENTO**

*¿ Están debidamente segregadas las funciones, en el caso de que la empresa lleve la contabilidad por proceso electrónico de datos (PED)?*

El departamento PED tiene la responsabilidad de procesar los datos que se le faciliten según las normas y procedimientos autorizados. Este departamento no debe tener la facultad de autorizar, por sí, los asientos contables. La autoridad del departamento de PED debe ser tal, que no se admita la posibilidad de que se obligue al departamento a registrar datos inapropiados o que o a omitir el registro de los datos correctos. Asimismo, su autoridad debe ser tal que al departamento no pueda por iniciativa propia, omitir datos correctos o procesar datos indebidos.

*¿Están debidamente segregadas las funciones de preparación de las de revisión y aprobación final de los informes financieros?*

Las personas que intervienen en la preparación de los informes financieros no deben estar facultadas también para hacer la revisión y dar la aprobación final a los mismos. La falta de un procedimiento especial de revisión puede dar lugar a la publicación de informes financieros no autorizados y a la existencia de errores u omisiones de datos en los mismos que podrían haber sido detectados si los informes hubiesen sido revisados por una persona independiente.

**3.3.2 CONTROLES DE PROCEDIMIENTO**

Aunque existen amplias diferencias en los sistemas empleados en la elaboración de los informes financieros, normalmente resulta posible hacer una evaluación general de la adecuación de un sistema concreto, dando respuesta a preguntas similares a las que se indican seguidamente. Estas preguntas, con sus correspondientes comentarios, se agrupan en función de los objetivos de control interno contable ya señalados. Ha de subrayarse de nuevo que la importancia de cualquiera de las características de control bajo examen depende del sistema del que forma parte. Por lo tanto, la evaluación debe basarse en la comprensión del sistema en conjunto.

### 3.4 OBJETIVO DE CONTROL

#### Todas las operaciones se acumulan, clasifican y resumen

<u>PREGUNTA</u>	<u>RAZONAMIENTO</u>
<p><i>¿ Dispone la empresa de un manual adecuado de políticas y procedimientos contables que se distribuye a las personas interesadas?</i></p> <p><i>¿ Son adecuados los procedimientos de revisión y actualización de los manuales?</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▣ La empresa debe disponer de un manual de políticas y procedimientos contables que sirva de instrumento de formación de guía de referencia a las personas en cargadas del proceso y registro de las operaciones. El manual debe contener instrucciones prácticas sobre la contabilización tanto de las operaciones que se repiten periódicamente como de las operaciones irregulares, o poco usuales, y debe señalar el procedimiento de revisión y aprobación seguir para estas últimas.</li> <li>▣ También debe disponer la empresa de procedimientos prescritos de distribución y custodia de los manuales, así como de revisión y actualización de los mismos cuando ello sea necesario. Los manuales deben ser debidamente revisados siempre que se produzca algún cambio; tal revisión debe correr a cargo de las personas autorizadas para ello, debiendo procederse a su distribución sólo después de haber sido revisados y aprobados por los distintos niveles de dirección.</li> </ul>
<p><i>¿Ejerce el responsable del departamento central de contabilidad una supervisión adecuada sobre los principales registros contables y sobre las personas encargadas de esta función en los distintos centros de la empresa?</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▣ La organización de la empresa debe estructurarse de tal forma que el jefe de los servicios centrales de contabilidad ejerza la adecuada supervisión sobre las personas encargadas de la contabilidad, ya sea en las divisiones operativas, fábricas, filiales, etc. Normalmente, estas personas dependen directamente de los jefes de división, jefes de fábrica o directores de filial. Aún en estos casos, las actividades de las personas encargadas de la contabilidad deben ser coherentes con las políticas y responsabilidades en materia de información financiera del director financiero de toda la empresa. El analista debe tener en cuenta las posibles consecuencias negativas que podrían producirse si el sistema de información financiera o el sistema de control interno contable sufrieran menoscabo como consecuencia de una influencia excesiva por parte de los jefes de línea sobre las personas encargadas de la contabilidad en las distintas unidades.</li> </ul>

**PREGUNTA****RAZONAMIENTO**

*¿Exige la empresa a las personas responsables informar por escrito del cumplimiento de las normas y procedimientos contables y el código de ética establecidos por la empresa?*

- ▣
- ▣ La empresa debe exigir a las personas responsables del cumplimiento de las normas y procedimiento contables informes periódicos sobre el cumplimiento de las normas y procedimientos establecidos. Dichos informes deben ser examinados por el nivel de organización competente o por el mismo consejo de administración, tomándose rápidamente las medidas adecuadas en caso de inobservancia de los mismos.
- ▣ Estos informes deben extenderse, asimismo, al cumplimiento del código de ética establecido por la empresa. Cualquier violación del mismo debe ponerse en conocimiento del ejecutivo correspondiente o del consejo de administración, para la adopción, e su caso de las medidas oportunas

*¿ Dispone la empresa de adecuados controles internos contables sobre cada una de los principales tipo de operaciones?*

- ▣
- ▣ Para dar una razonable seguridad del adecuado proceso y registro de las operaciones, la función de información financiera depende de la eficacia de los controles contables internos funcionan adecuadamente y pueden cumplir los objetivos de control asignados.
- ▣ La evaluación de los sistemas de control interno puede correr a cargo del departamento de auditoria interna o de otras personas calificadas para ello. Los resultados obtenidos deben ser comunicados a los niveles de dirección correspondientes o al consejo de administración.

*¿Tiene la empresa contratada la empresa un seguro de fidelidad del personal para los empleados en puestos de confianza?*

- ▣
- ▣ La finalidad principal del seguro de fidelidad del personal es asegurarse contra las pérdidas causadas por las posibles irregularidad el del personal. Esta práctica suele tener, sin embrago, otras ventajas indirectas. Los empleados que saben que están personalmente obligados por las cláusulas del seguro y de loas consecuencias negativas de cualquier actuación impropcedente por parte suya, pueden verse estimulados a seguir mas escrupulosamente las normas y procedimientos establecidos. El seguro debería cubrir también a los altos ejecutivos. Desde el punto de vista del cobre del seguro, la cantidad asegurada debe estar en relación con el puesto que ocupa la persona cubierta por el seguro. El hecho de tener un seguro de fidelidad del personal no excusa de disponer de un adecuado sistema de control interno contable.

## OBJETIVO DE CONTROL

**Todos los asientos de cierre son iniciados por personas autorizadas para ello y se revisan y aprueban de acuerdo con las normas y procedimientos prescritos**

### PREGUNTA

### RAZONAMIENTO

*¿Son adecuados los procedimientos y normas de cierre de cuentas de cada período contable?*

- ▣ La eficacia y exactitud del cierre de cuentas de un determinado periodo contable depende del grado de sistematización de las funciones que intervienen en ello. Las instrucciones referentes al cierre formal de las cuentas y al proceso de preparación de informes deben delimitar claramente:
  - Las responsabilidades de cada persona y departamento
  - Fechas de terminación
  - Responsabilidades de la revisión
  - Procedimiento de clasificación de las operaciones poco frecuentes
  - Procedimientos de control que permita descubrir el incumplimiento de los principios contables generalmente aceptados.
  - Procedimiento de identificación de las operaciones con entidades o personas vinculadas a la empresa

*¿Existen procedimientos específicos que garanticen la inclusión en los resultados contables producidos por los sistemas de proceso de las operaciones de todas las operaciones y asientos de cierre relativos al actual periodo contable?*

- ▣ En las cuentas de final de cada periodo contable han de figurar todas y únicamente las operaciones que deban figurar al final del mismo periodo contable. Por ejemplo, si según las normas de la empresa todas las ventas deben contabilizarse cuando se despachan las mercancías es necesario crear los procedimientos adecuados que garanticen la inclusión den las cuentas de los ingresos procedentes de las ventas de mercancías enviadas antes antes de la fecha de cierre, y la exclusión de las mismas de las ventas de mercancías enviadas con posterioridad a esa fecha. Si la empresa tiene por norma contabilizar la correspondiente partida por pagar en el momento de la recepción de los bienes o servicios, la empresa debe crear los procedimientos adecuados que garanticen la contabilidad en la fecha de recepción de los bienes y servicios y no en la fecha de recepción de la factura del proveedor

▣

- ▣ He aquí algunos de los casos en que se exige la existencia de procedimientos de periodificación o de “corte” contable:
  - Caja
  - Ventas, devoluciones de ventas, ajustes de abonos
  - Existencias y costo de ventas
  - Cuentas por pagar y compras
  - Operaciones entre compañías afiliadas o divisiones de la compañía

*¿Están debidamente revisados, ajustados cuando procede y aprobados los saldos de cuentas basados en estimaciones?*

- ▣ Al tiempo del cierre de cuentas del mayor general deben revisarse los saldos estimados del valor realizable de los activos y del pasivo, de las obligaciones actuales. Ejemplo de cuentas cuyo saldo se basa en estimaciones y que, por lo tanto, deben ser objetos de revisión, son las cuentas de provisiones por incobrables, obsolescencia de existencias, gastos potenciales por garantías y saldos actuales de los contratos a largo plazo. Los criterios en que se basan las recomendaciones para su ajuste deben estar debidamente documentados a fin de que la persona que deba dar su autorización al asiento disponga de la información necesaria para hacer una valoración sobre la racionalidad del mismo.

*¿Están todos los asientos de diario revisados, aprobados y respaldados por la adecuada descripción o documentación?*

- ▣ Sólo deben prepararse asientos que son apropiados. El documento de entrada (justificante de diario) debe contener todos los datos necesarios para que la persona competente pueda revisar y aprobar el asiento. El empleo de hojas normalizadas de diario y el uso de números estándar de referencias facilitan la preparación, revisión y aprobación de los asientos de carácter repetitivo.

## OBJETIVO DE CONTROL

**Todos los informes financieros, ya sean para uso interno o público, se elaboran en base a datos apropiados, contienen toda la información necesaria, y son revisados y aprobados antes de su emisión**

### PREGUNTA

### RAZONAMIENTO

*¿Existen procedimientos adecuados que garanticen que los informes financieros están respaldados por las anotaciones contables y demás documentos?*

▣ Los estados financieros deben basarse en los datos registrados en la contabilidad. Los datos que no figuren en los libros de contabilidad, tales como contratos de arrendamiento, estipulaciones de los acuerdos de crédito, rotación de las cuentas por cobrar, número de empleados, etc., deben estar apoyados por la correspondiente documentación preparada en las fases de recogida, ajuste y consolidación o combinación de datos necesarios para la elaboración de los informes financieros. Si en la elaboración de los informes financieros se sigue el procedimiento establecido al efecto por la empresa, el riesgo de que éstos se basen en datos falsos serán mínimos

*¿Existen procedimientos adecuados que garanticen la inclusión en los informes financieros de todos los datos necesarios?*

▣ Los informes financieros suelen contener una gran cantidad de información bien presentada directamente en los estados financieros o bien presentada en forma de notas o anexos. Ejemplo de datos que suelen figurar expresamente en los estados financieros publicados son el método de cálculo empleado en la determinación del beneficio por acción, las relaciones con entidades vinculadas a la empresa e información sobre los distintos sectores del negocio. Las desviaciones significativas respecto del presupuesto pueden ser comentadas en los informes de carácter interno, si así lo establece la empresa. Asimismo, deben establecerse los procedimientos de control en la fase de elaboración de los informes que garanticen la exactitud e inclusión de todos los datos necesarios en los informes financieros.

*¿Dispone la empresa de procedimientos adecuados que garanticen la uniformidad en la preparación de los estados financieros?*

▣ Uno de los requisitos más importantes que deben cumplir los informes financieros es el de la uniformidad, especialmente en los informes de carácter público. La uniformidad es también requisito indispensable en los informes de carácter interno. Uno de los tipos de informes financieros más corrientes de carácter interno es el estado comparativo entre los resultados reales y los resultados presupuestados. Pues bien, para que esta comparación pueda tener al gran sentido es necesario que los datos reales y los datos del presupuesto sean uniformes. La empresa debe disponer de procedimientos que garanticen la uniformidad de los datos presentados en los informes financieros, o alerte al lector del informe, en caso contrario, de las posibles incongruencias.

*¿Son revisados y aprobados los informes financieros por el nivel de dirección competente o por el consejo de administración?*

▣ Antes de proceder a su emisión, los informes financieros deben ser revisados en cuanto a la forma, contenido e integridad, y aprobado por una persona u órgano competente de la empresa. El analista debe poseer suficientes elementos de juicio y conocimientos para evaluar la adecuación del informe. En ciertas áreas especiales, tales como impuestos, asuntos jurídicos y cumplimiento de la normativa legal, puede ser necesario el concurso de un experto en las distintas materias. En el proceso de revisión debe tenerse en cuenta el tratamiento dado a los acontecimientos sucedidos con posterioridad a la elaboración del informe, pero anteriores a la revisión. Por ejemplo, si se trata de un informe sobre la cobrabilidad de las cuentas deudoras, y se han producido cambios negativos en la situación de un cliente importante, el analista podría cuestionar la validez de la estimación inicial. Una vez revisado y encontrado conforme, el informe debería ser aprobado formalmente. El nivel de la dirección que deberá encargarse de la revisión y aprobación del informe estará en función de la naturaleza del informe financiero. El procedimiento de revisión y aprobación debe estar claramente definido y ha de ponerse en conocimiento de la persona competente a fin de que pueda cumplir su finalidad, que es la de garantizar la autorización del informe y su conformidad a las normas establecidas por la empresa.

*¿Dispone la empresa de procedimientos que garanticen la apropiada distribución de los informes financieros?*

▣ La publicación de informes o estados financieros debe hacerse observando lo establecido en las normas dictadas al efecto. Se hace necesaria la creación de procedimientos especiales sobre la distribución de informes financieros, dado el carácter privado de la información y la observancia obligada de las normas legales vigentes. Así, por ejemplo la información financiera que podría afectar las operaciones Bolsa de compraventa d acciones de una empresa puede estar sujeta a diversas normas que regulan el momento de su publicación y la puesta en conocimiento del público

### 3.5 CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno Cuentas por Cobrar</i>
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>Existe una separación definida entre:</p> <p>Las labores de los empleados que llevan las cuentas corrientes Las labores del cajero del departamento de créditos están separadas de la facturación a clientes y remesas al bando.</p> <p>Se revisan y aprueban los pedidos de clientes antes que los autorice el departamento de créditos.</p> <p>Se obtienen comprobantes satisfactorios de que los clientes hayan recibido la mercadería que se envía.</p> <p>Las ventas son iniciadas con un pedido, que como mínimo contenga: fecha, nombre y dirección del cliente, cantidad y descripción de los artículos solicitados, precio unitario, condiciones de pago, plazo de entrega, firma del cliente, descuentos especiales etc.</p> <p>El encargado de entregar la mercadería se asegura que sea de acuerdo a las cantidades especificadas en la factura y el pedido.</p> <p>Las facturas y documentos por cobrar prenumerados, emitiéndose con secuencia numérica y los no utilizados son custodiados adecuadamente.</p> <p>Las facturas antes de ser autorizadas, son revisadas las cantidades, descripción de artículos, precios, calculo descuentos, cálculo IVA, etc.; por una persona diferente a la que prepara la factura, dejando evidencia de la realización de dicha función.</p> <p>Existen listas de precios y de condiciones de venta autorizadas por un funcionario del nivel apropiado y son actualizadas permanentemente. Las facturas anuladas son inválidas tanto en el original como en las copias incluyéndolas en su totalidad en archivo correlativo. Tiene la empresa formulario de devolución de mercadería que esté prenumerado, conteniendo: fecha nombre y dirección del cliente, referencia de la factura de venta, cantidad y descripción de los artículos devueltos, monto de la devolución, firma de recibido el producto en bodega, firma de visto bueno.</p>			

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b><i>Cuestionario de control Interno Cuentas por Cobrar</i></b>
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>Las devoluciones son autorizadas por un funcionario responsable, ajeno al registro de operaciones, créditos cobranzas y ventas; dejando evidencia escrita.</p> <p>Existe en forma escrita una política definida de descuentos, en caso de exceder el límite, el descuento será autorizado por un funcionario competente, ajeno a ventas, créditos, cobranzas y registro de operaciones.</p> <p>Son emitidas en orden numérico las notas de abono por devoluciones o descuentos, y las no utilizadas se custodian adecuadamente.</p> <p>Existen normas adecuadas para el otorgamiento de créditos.</p> <p>No existen excesos en los límites de créditos.</p> <p>Se envían estados de cuenta en forma periódica a los clientes.</p> <p>Se preparan mensualmente reportes de cuentas por cobrar con antigüedad de saldos.</p> <p>Se efectúan gestiones de cobro para la recuperación de las cuentas atrasadas.</p> <p>No existen saldos acreedores en as cuentas por cobrar.</p> <p>Se investiga la procedencia de los saldos acreedores en las cuentas por cobrar.</p> <p>Existe una política definida par la estimación de las cuentas incobrables.</p> <p>Son autorizadas en forma escrita por un funcionario responsable ajeno a créditos, cobranzas, registro de operaciones y ventas la liquidación de las cuentas que se consideran incobrables.</p> <p>Son controladas adecuadamente las cuentas consideradas como incobrables, se efectúan gestiones de cobro en forma periódica y arquezos para comprobar la existencia de los documentos.</p> <p>La entrega de documentos o facturas se realiza por medio de listas firmadas de conformidad por la persona que recibe y por quien entrega.</p>			

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno Cuentas por Cobrar</i>
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>Las facturas y documentos por cobrar se encuentran debidamente custodiados y protegidos.</p> <p>El encargado de las facturas y documentos por cobra no tiene acceso a los registros contables ni al control individual de los clientes.</p> <p>Se efectúan arqueos periódicos y por sorpresa de documentos y facturas.</p> <p>Se suministra información adecuada para la correspondiente liquidación de comisiones por venta al encargado del pago de comisiones.</p> <p>Son revisados los cálculos de las comisiones por ventas, por una persona diferente a la que los realizó por primera vez.</p> <p>Se prohíbe dar comisiones a empleados o funcionarios públicos.</p>			

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno Compras</i>
<b>PREGUNTA</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p><b>VALIDEZ</b> Se requiere una requisición autorizada para cada compra. Se requiere una orden autorizada para cada compra. Se requiere una orden de compra antes de que el departamento de recepción pueda aceptar el embarque. Se cuentan, se inspeccionan y se comparan los artículos con la orden de compra al recibirse. Las facturas y comprobantes son aprobados por personal autorizado.</p> <p><b>TOTALIDAD</b> Las órdenes de compra, los reportes de recepción y las cuentas por pagar están prenumerados y se lleva un control de registro sobre ellos. Se elabora diariamente un resumen de facturas y comprobantes y se concilia en forma independiente con las cuentas por pagar expedidas. Existe una verificación interna de la concordancia del total diario del registro de facturas y comprobantes por pagar con el resumen diario de cuentas por pagar.</p> <p><b>CONTABILIZACIÓN CORRECTA</b> Existe una verificación interna que compare los documentos de respaldo con descripciones de artículos, cantidades y precios que aparecen en las facturas y comprobante por pagar. Se verifica internamente la corrección matemática de las facturas de proveedores con las cuentas por pagar. Existe una separación de funciones para el registro de las facturas y comprobantes por pagar, y se mantiene un archivo de cuentas por pagar no liquidadas. Existe una verificación interna de fechas en los asientos en el registro de facturas y comprobantes por pagar con las fechas de reportes de recepción. Existe una aprobación de supervisores para la clasificación de cuentas en el registro de cuentas por pagar.</p>				
	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>	<b>FECHA</b>	
<b>ELABORADO POR</b>				
<b>REVISADO POR</b>				

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno GASTOS</i>
<b>PREGUNTA</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p><b>VALIDEZ</b> Autoriza el departamento de personal las contrataciones, tarifas de pago por hora, deducciones de nómina y los retiros o despidos. Está respaldado el tiempo de trabajo por tarjetas de reloj y tarjetas de tiempo. Existe aprobación de supervisores sobre el tiempo trabajado por cada empleado. Existe aprobación de supervisores de nómina. Existe un cheque de nómina debidamente autorizado y firmado para cada pago de salarios.</p> <p><b>TOTALIDAD</b> Se utilizan y registran cheques prenumerados exclusivos para nóminas. Se concilian las horas reportadas en las tarjetas de tiempo con las que se muestran en las tarjetas de reloj. Existe verificación interna para concordar los cheques de la nómina con sus correspondientes datos de registro. Existe verificación interna para concordar los asientos contables respecto a la nómina, con su registro y los resúmenes de costos de mano de obra que le son relativos</p> <p><b>CORRECCION EN EL REGISTRO</b> Existe verificación interna sobre la corrección aritmética de la nómina y el registro para la misma. Son verificadas en forma independiente las tarjetas de tiempo ya costeadas en cuanto a tarifas de tiempo y corrección aritmética. Es independiente el personal que registra las transacciones de nómina de aquel que la prepara y la paga. Existe verificación interna de concordancia de las fechas de registro con las que se muestran en el auxiliar de nóminas y los cheques relativos que se expiden. Existe aprobación de supervisores de la clasificación de cuentas al registrarla.</p> <p><b>CONTROL SUBSECUENTE</b> Existen conciliaciones periódicas e independientes de la cuenta bancaria especial para la nómina.</p>				
	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>	<b>FECHA</b>	
<b>ELABORADO POR</b>				
<b>REVISADO POR</b>				

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<b><i>Cuestionario de control Interno Erogaciones</i></b>	
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>	
<p><b>VALIDEZ</b>            Para que se pueda expedir un cheque se requiere que se tenga unas cuentas por pagar autorizada acompañada de la documentación de soporte.            Las personas que firman cheques verifican la aprobación de las facturas y comprobantes por pagar.            Se hace la anotación de pagado en las facturas y comprobantes por pagar y en los documentos de respaldo cuando se firman los cheques.            Todos los pagos se hacen con cheque (Salvo aquellos que se hacen por caja chica).            Se tiene prohibido que se firmen cheques en blanco.</p> <p><b>TOTALIDAD</b>            Se lleva un control numérico de los cheques.            Se elabora diariamente un resumen de cheques expedidos y en forma independiente se compara con los cheques expedidos.            Existe una verificación independiente de concordancia del total diario del registro de cheques con el resumen diario de cheques expedidos.</p> <p><b>CONTABILIZACIÓN CORRECTA</b>            Existe una verificación interna para concordar al beneficio del cheque con el importe del cheque lo indicado en la cuenta por pagar            Existe una separación de funciones entre la expedición de cheques y la contabilización de los cheques.            Existe una verificación interna comparando las fechas de anotación en el registro de cheques con las fechas de los cheques.</p> <p><b>SALVAGUARDA</b>            Se utiliza equipo protector de cheques al imprimir las cantidades en los cheques.            Se guardan en un lugar seguro (al cual sólo tenga acceso), los cheques no utilizados y los cheques pendientes de ser enviados, así como el equipo para elaborar cheques.            La persona encargada de firmar cheques mantiene el control de envío de los cheques</p> <p><b>CONTROL POSTERIOR</b>            Se realizan conciliaciones bancarias independientes y periódicas.</p>				

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control          Interno          DEBITO – CREDITO          FISCAL</i>
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p><b>Ingresos – Débito fiscal</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Cuales son fuentes de ingreso gravadas con IVA</li> <li>2. Cuales son las fuentes de ingreso exentas con IVA, y como se documentan.</li> <li>3. Cuales son las fuentes de ingreso excluidas o no gravadas con IVA, y como se documentan.</li> <li>4. Cuales son los tipos de operaciones que se catalogan como exportaciones, y como se controlan.</li> <li>5. Cual es el tratamiento que se realizan con los ajustes a las operaciones de ingresos, originadas por descuentos, rebajas, devoluciones, anulaciones y rescisiones.</li> <li>6. Cuál es el procedimiento que se ha aplicado para la vinculación del crédito fiscal relacionado con las operaciones gravadas y exentas, de acuerdo al Art. 66 de la Ley en materia</li> <li>7. Ha solicitado devolución IVA a exportador</li> <li>8. El encargado de elaborar la declaración es el mismo que paga el impuesto</li> <li>9. Se paga con cheque o en efectivo el impuesto según declaración.</li> <li>10. Es la misma persona que lleva los registros y elabora la declaración.</li> <li>11. Se archiva o se destruye la declaración ya cancelada.</li> <li>12. Se emiten comprobantes a consumidores finales.</li> </ol>			

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno</i> <b>DEBITO – CREDITO FISCAL</b>
<b>PREGUNTA</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<b>Compras – Crédito Fiscal</b>				
<p>1. Cuáles son las fuentes de las compras gravadas con IVA:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Importaciones de materia Prima</li> <li>Importación de mercaderías</li> <li>Compra local de materia prima y otros insumos</li> <li>Compra local de mercadería</li> <li>Compra de bienes y servicios para la realización de las operaciones de administración, venta y financieras.</li> </ol> <p>2. Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza en caso los créditos fiscales se reciban posterior a los dos períodos tributarios de la fecha de emisión.</p> <p>3. Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza con las notas de crédito recibidas de sus proveedores, después de los dos períodos tributarios de la fecha de emisión.</p> <p>4. Las retenciones efectuadas y documentadas mediante comprobante de retención, se han enterados al fisco en mismo período de la retención.</p> <p>5. Se archivan los comprobantes de débito fiscal en forma numérica incluyendo los anulados.</p> <p>6. Se lleva registros autorizados o registros informales.</p> <p>7. El departamento de contabilidad e el encargado de recaudar todos los comprobantes de crédito fiscal.</p>				
	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>		<b>FECHA</b>
<b>ELABORADO POR:</b>				
<b>REVISADO POR:</b>				

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control          Interno  <b>IMPUESTO SOBRE LA          RENTA</b></i>	
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>	
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se ha pagado el impuesto sobre la renta retenida a los accionistas, afiliados o personas no domiciliadas (en los primeros diez días de hábiles siguientes al que se efectuó la retención ) Art. 105 Ley de Impuesto Sobre la Renta. Art. 68 LISR</li> <li>2. Se ha dado oportunamente los avisos necesarios por modificaciones al capital social. Art.90 inc. 3º. Ley de Impuesto Sobre la Renta.</li> <li>3. Se encuentra los libros de contabilidad al día (plazo máximo de atraso sin multa; 3 meses) Art. 102 Ley de Impuesto Sobre la Renta., Art.448 C.M.</li> </ol>				

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno IMPUESTO SOBRE LA RENTA</i>
<b>PREGUNTA</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>				
1. Se ha procedido a inscribir a la empresa, como contribuyente del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), dentro del período permitido por la Ley. Art. 98 Ley IVA.				
2. Han sido registrados los libros correspondientes al registro de ventas a contribuyentes y no contribuyentes, como también el libro de compras, para el registro del IVA. Art. 121 No. y Art. 11 No. 3 Ley IVA				
3. Se tiene a la fecha elaborada toda la papelería para el control de las operaciones, exigida por la Ley, Art. 121 Inc. 4 Ley IVA Art. 107 Ley				
4. Se ha pagado dentro de los diez días siguientes al mes calendario, el impuesto del IVA, según lo estipula la Ley, Art. 94, Art.125 y 126 Ley IVA				
5. Se ha efectuado el cálculo del impuesto del IVA considerando todos los créditos fiscales a los cuales tiene derecho la empresa. De no ser así efectuar una estimación del monto pagado de mas o de menos Art.63 Ley IVA Inc. 3°. Y 4°.				
	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>		<b>FECHA</b>
<b>ELABORADO POR</b>				
<b>REVISADO POR</b>				

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.	<b><i>Cuestionario de control Interno IVA</i></b>		
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>	
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se encuentran los libros de ventas (Consumidor final y al contribuyente) y compras al día, atraso mayor a 7 días Art. 121 numeral 4 Ley del IVA</li> <li>2. En caso de existir ventas exentas verificar si se están aplicando la proporcionalidad, para deducir los créditos fiscales, de los débitos fiscales de acuerdo al factor resultante.</li> <li>3. Se ha pagado dentro los diez días hábiles al mes calendario el 1.5% sobre los ingresos brutos en concepto de pago a cuenta.</li> <li>4. Se ha pagado el IVA por los retiros o desafectaciones de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa. (Inventarios) Art. 11 Ley IVA.</li> <li>5. La empresa actúa como agente de retención del IVA. (Art. 36 Ley del IVA.</li> <li>6. Si es agente de retención ha elaborado formas de “Comprobante de Retención” para efecto de emitirlos a sus proveedores. Art. 101 Ley del IVA.</li> </ol>				

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028		<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control Interno</i> <b>OBLIGACIONES</b> <b>MERCANTILES</b>
<b>PREGUNTA</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>1. Asegúrese que la empresa llene su escritura de constitución de acuerdo con las modificaciones del Código de Comercio vigente, Acciones de ¢ 10.00 o múltiplos de 10, reserva legal 7% para sociedades anónimas, 5% para sociedades de personas.</p> <p>2. Obtenga una copia para nuestro archivo permanente de la autorización sobre el catálogo de cuentas y manual de procedimientos, dado por la superintendencia.</p> <p>3. Asegúrese que se han constituido las reservas legales, según lo exige el Código de Comercio vigente, y las que se hayan establecido en la escritura social.</p> <p style="margin-left: 20px;">a. 7% para sociedades de Capital b. 5% para Sociedades de Personas c. Art. 91 y 123 del Código de Comercio</p> <p>4. Asegúrese que se han enviado las copias del balance general y estados de resultados anuales para efectos de inscripción. Art. 441 del Código de Comercio.</p>				
	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>		<b>FECHA</b>
<b>ELABORADO POR</b>				
<b>REVISADO POR</b>				

<b><i>Villalta Paredes y Asociados</i></b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control            Interno  <b>OBLIGACIONES            MERCANTILES</b></i>
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
4. Asegúrese que se han enviado las nóminas de representantes y administradores, incluidos gerentes, agentes, empleados con facultades de representación. (15 días después de su publicación del Balance en el Diario Oficial Art. 12 y 13 de la Ley de la Superintendencia)  5. Verifique si se han informado sus cambios oportunamente.  6. Asegúrese que se ha enviado copia del acta de quórum y de junta general de accionistas dentro de los 30 días siguientes a la celebración de la Junta General.  7. Para las sociedades extranjeras o sucursales, se ha obtenido autorización para operar (Art. 15 de la Ley de la Superintendencia)  8. Obtenga copia de la resolución otorgada por el ministerio de economía, en la cual autorizan a la empresa inicie sus operaciones, en el carácter en que fue solicitada  9. Asegúrese que se han efectuado los registros de capital extranjero, en el Ministerio de Economía, con el propósito que la empresa haga de uso de los incentivos fiscales, según la Ley de Incentivo y Garantía de la Inversión extranjera (Art. 15,) Art. 8 y sig. L.F. y G.I.E. Art. 4 Reglamento L.F. Y G.I.E.			

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control          Interno  <b>REGISTRO DE          COMERCIO</b></i>
<b>PREGUNTA</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Asegúrese que se han dado las inscripciones y/o cumplimiento a las disposiciones de la Ley de Registro de Comercio.</li> <li>2. Si la compañía tiene patente de Comercio e Industria ( Art. 5 de la Ley Reguladora de Comercio e Industria y Art. 74 de R.C. que se haya efectuado su renovación</li> <li>3. Matrícula de Empresa y Establecimiento Art. 417 del Código de Comercio</li> <li>4. Se han inscrito los estatutos, escrituras de constitución, modificaciones, fusión, transformación, disolución y liquidación de la sociedad. Art. 442 Código de Comercio.</li> <li>5. Se han registrado los poderes otorgados al gerente y/o cualquier otro funcionario para ejercer actos de comercio y/o judiciales. Art. 465. Código de Comercio No. 2</li> <li>6. Se han presentado las revocatorias de los poderes descritos en el literal g) Art. 270 Inc. 2do.</li> <li>7. Se han registrado los contratos de créditos y de prenda sin desplazamiento. Art/ 1155 Código de Comercio. Código de Comercio, Art. 1530 Código de Comercio inc. 2do.</li> </ol>			
	<b>NOMBRE</b>		<b>FIRMA</b>
<b>ELABORADO POR</b>			<b>FECHA</b>
<b>REVISADO POR</b>			

<b>Villalta Paredes y Asociados</b> Col. La Sultana, Avenida Los Diplomáticos N° 430 San Salvador TELEFAX 296-3028	<b>EL GUARDIAN S.A. de C.V.</b> 14 Avenida Norte No. 111, San Salvador.		<i>Cuestionario de control          Interno  <b>REGISTRO DE          COMERCIO</b></i>
PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIONES
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se han registrado los documentos constituidos de las sociedades extranjeras y la autorización del ministerio de economía para que puedan ejercer el comercio. Art. 358 Código de Comercio.</li> <li>2. Se ha registrado el nombre comercial de la empresa, Art. 570 y siguiente. Código de Comercio.</li> <li>3. Se ha registrado las marcas de fábrica, de comercio y cualquier otro distintivo comercial, Art. 575 y siguiente, Cod. De Comercio</li> <li>4. Se han registrado las patentes de invención, Art. 586, 589 Código de Comercio, Art. 19 Ley de patentes de invención.</li> <li>5. Se ha registrado el nombramiento de Junta Directiva y Gerente, Art. 258, Código de Comercio y Art. 270 Código de Comercio</li> <li>6. Se ha registrado la transmisión o arrendamiento de la empresa, Art.558 Código de Comercio</li> <li>7. Se han enviado para su registro el balance general del último ejercicio económico, Art. 474 y 290 Código de Comercio.</li> <li>8. Se ha autorizado los libros y hojas de contabilidad, Art. 438 Código de Comercio.</li> </ol>			

### CATEGORIAS DE RIESGO

	SIMBOLOGIA	EXPLICACION
<b>RIESGO MINIMO</b>	M	No se requiere trabajo alguno
<b>BAJO</b>	B	Revisiones analíticas y pruebas reducidas sustantivas; cumplimiento y controles claves.
<b>INTERMEDIO</b>	I	Mayor énfasis en pruebas sustantivas de saldos y transacciones.
<b>ALTO</b>	A	Extensas pruebas sustantivas de Saldos y transacciones.

En el proceso evaluativo del riesgo se pueden considerar, además, los siguientes parámetros de medición:

### 3.6 EVALUACION DEL RIESGO

<b>RIESGO ALTO</b>	<b>RIESGO BAJO</b>
Función Riesgosa	Actividad Segura
Mala Experiencia Anterior	Buena Experiencia Anterior
Área Potencial Importante	Área Potencial Poco Importante
Pobre o Deficiente Control Interno	Buen Control Interno

#### 3.6.1 ACTIVIDADES BÁSICAS

**Toda empresa realiza estas actividades básicas:**

- a. Sistema de información a través del cual reconoce, calcula, clasifica, registra, resume y reporta sus operaciones;
- b. Vende bienes o servicios y los compra;
- c. Compra bienes y servicios y los paga;
- d. Contrata mano de obra y la paga;
- e. Mantiene control de sus inventarios y de sus costos, cuando produce bienes y servicios

#### 3.6.2 RIESGOS POTENCIALES

**Toda actividad básica esta sujeta a estos riesgos potenciales:**

- a. Transacciones, que no están debidamente autorizadas;
- b. Transacciones contabilizadas, que no son válidas;
- c. Transacciones realizadas, que no están contabilizadas;
- d. Transacciones, que están indebidamente valuadas;
- e. Transacciones, que están indebidamente clasificadas;
- f. Transacciones, que no están registradas en el período que corresponde;

- g. Transacciones, que están indebidamente anotadas en los subsidiarios o incorrectamente resumidas en el mayor

Para prevenir o detectar estos siete riesgos potenciales, la empresa establece controles administrativos y contables.

### **3.7 CONDICIONES REPORTABLES SOBRE ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

Condiciones reportables son deficiencias significativas en el diseño u operación de la estructura de control interno que afectan negativamente los sistemas e informes contables. Se agrupan como sigue:

- a. Deficiencias en el Diseño de la Estructura del Control Interno.
- b. Fallos en la Operación de la Estructura de Control Interno.
- c. Otros

#### **El auditor califica las Condiciones Reportables influenciados por:**

La naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría, y

Otros factores, como son tamaño, complejidad y naturaleza de la entidad y de sus actividades comerciales.

#### **3.7.1 OBLIGACIONES DEL AUDITOR EN RELACIÓN CON EL CONTROL INTERNO**

El Auditor no está obligado a buscar Condiciones Reportables (CR), al efectuar su auditoría, pues el objetivo de una Auditoría Independiente de Estados Financieros es formarse una opinión sobre los Estados Financieros, tomados en conjunto.

La existencia de Condiciones Reportables (CR) relacionadas con la estructura y operación de control interno, pueden ser ya conocidas y de hecho representar una decisión consciente por la gerencia de aceptar cierto grado de riesgo debido a su costo / beneficio u otras consideraciones.

El Auditor puede no Reportar aquellas debilidades y riesgos asociados, que el Comité de Auditoría (CA) ha comunicado entender, conocer y aceptar. Sin embargo, periódicamente el auditor considerará apropiado y oportuno reportar tales asuntos, debido a:

- a. Cambios en la gerencia y/o en el Comité de Auditoría, haber pasado tiempo.
- b. Procedimientos Previamente Convenidos

El concepto de seguridad razonable reconoce que *EL COSTO DE* la estructura de *CONTROL INTERNO* de una entidad *NO DEBE EXCEDER LOS BENEFICIOS* que se esperan de la misma. *AUNQUE* la relación de Costo / beneficio es un criterio básico a considerar al diseñar la Estructura de Control Interno, *SU MEDICION PRECISA* usualmente *NO ES POSIBLE*. El auditor y el cliente deben discutir previamente:

**El alcance de la evaluación de la estructura de control interno, que puede incluir:**

- a. Informar sobre los asuntos de menor significado,
- b. Condiciones especificadas por el cliente, o
- c. Los resultados de una investigación adicional realizada para identificar las causas de un efecto observado.

Sus inquietudes relacionadas con el funcionamiento de la estructura de control interno, pero el auditor, en ausencia de petición específica, no está limitado de reportar asuntos que considere de valor para la gerencia.

**Bajo estos arreglos puede requerírsele al auditor;**

- a. Visitar localidades específicas,
- b. Evaluar procedimientos específicos de control,
- c. Asumir procedimientos específicos, no planeados previamente.

### **3.8 INFORMES**

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

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

#### **3.8.1 EL INFORME SOBRE CONTROL INTERNO**

El auditor debe, preferiblemente, informar por escrito, pero puede hacerlo verbalmente; siempre que lo soporte por memorándum o papeles de trabajo completos y apropiados.

##### **El informe debe indicar:**

- a. Que se emite para informar exclusivamente al Comité de Auditoría, o a la persona o unidad responsabilizada con estas funciones.
- b. Que la auditoría fue para emitir una opinión sobre los Estados Financieros y no para proveer seguridad sobre la estructura de control interno.

##### **La definición de Condiciones Repórtales (CR)**

En algunas circunstancias el auditor puede incluir en el informe declaraciones adicionales sobre las limitaciones inherentes generales presentes en toda estructura de control interno; en todo informe que contenga información calificada como Condiciones Repórtales y como Otros Comentarios, agrupará por categoría los comentarios; Una Condición Reportable puede ser de tal magnitud que se considere una Debilidad Significativa (DS), cuando la Condición Reportable:

- a. Cuyo diseño u operación de los elementos específicos de la estructura de control interno
- b. No reducen, a un nivel relativamente bajo, el riesgo de errores o irregularidades

**En montos que pueden:**

- a. Ser materiales en relación con los Estados Financieros auditados y
- b. Ocurrir y no ser detectados.
- c. Por el personal en el curso normal de la ejecución de sus funciones.

Aunque no lo requiere las N.A.G.A., el auditor puede seleccionar, o el cliente requerirlo, identificar separadamente y comunicarle como debilidad material todas aquellas Condiciones Reportables que el auditor, en su criterio, considere Debilidad Significativa.

El auditor no debe emitir informe escrito declarado que ninguna Condición Reportable fue observada durante la auditoria. Sin embargo, el auditor puede optar por comunicar, durante el curso de la auditoria y sin esperar concluirla, asuntos significativos.

Esta norma (NAGA) no prohíbe al auditor comunicar y recomendar al cliente sobre actividades más allá de la estructura de control interno, como son:

- a. Actividades operacionales y/o administrativas,
- b. Estrategia comercial, y
- c. Otras que pueden beneficiar al cliente.

### 3.9 DIAGNOSTICO DE LA EVALUACIÓN EL CONTROL INTERNO

<b>DIAGNOSTICO PRELIMINAR IVA – 2001 TRANSF.BIENES MUEBLES Y SERVICIOS</b>				
<b>REF.</b>	<b>DIAGNOSTICO</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>
	No solicito su inscripción			X
	Tiene dos o más números de inscripción			X
	No lleva o lleva indebidamente la contabilidad			X
	Atraso mayor a 7 días en registro de operaciones contables		X	
	No tiene los registros en lugar autorizado			X
	No tiene o no entrega documentos exigidos por la ley			X
	Presenta declaraciones fuera del plazo legal			X
	Errores y omisiones en declaraciones de IVA, falta o incompleta		X	
	Maquina registradora no cumple con los requisitos			N/A

<b>DIAGNOSTICO PRELIMINAR IVA – 2001 TRANSF.BIENES MUEBLES Y SERVICIOS</b>				
<b>REF.</b>	<b>DIAGNOSTICO</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>
	Omitió numero de inscripción en los documentos			X
	No conserva o destruyo los registros contables			X
	Omitió el pago de impuestos en el plazo legal			X
	Pago una suma inferior de impuestos en el plazo legal			X
	Autorización sistema computarizado de registros de IVA		X	
	Autorización sistema manual de registros de IVA			N/A

#### **Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios**

- a. En términos de registros contable fue sancionado.
- b. En términos de la documentación de respaldo y probatoria del hecho generador, fue sancionada.
- c. Por no presentar la declaración en el plazo legal; por la presentación falsa o incompleta, y por infracciones en el pago de los impuestos, fue sancionado.
- d. Fue sancionado por defraudación.

### **Ley del Impuesto sobre la Renta**

- a. No lleva contabilidad formal legalizada, de acuerdo a lo establecido en el artículo 94 de la ley.
- b. No presento listado de empleados con sueldos sujetos a retención correspondiente al ejercicio de 1995.
- c. No presento en el plazo legal establecido informe de utilidades que fueron distribuidas en concepto de dividendos a sus accionistas según los artículos 80 y 96 de la ley.
- d. Sancionado por presentar liquidación de renta anual jurada fuera del plazo legal, errores e incompleta correspondiente al ejercicio.
- e. Por presentar declaraciones falsas e incompletas en anticipo a cuenta y artículo 62 por no haber enterado lo retenido durante el mes de Marzo de 1994 y Junio del mismo año.

### **CONCLUSION:**

De acuerdo al diagnóstico preliminar efectuado para el área de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y de conformidad con los objetivos establecidos en el programa de los servicios de auditoría fiscal:

Que al momento de nuestra revisión al control interno los registros de IVA se encontraban con un atraso mayor al permitido por la ley, debiendo aclarar que es no es una de las objeciones presentadas en acto resolutorio de la fiscalización efectuada por la DGII.

Que en declaración del mes de mayo de 1994, se detectó omisión en los datos generales del cliente, faltando el número de registro de contribuyente y Nit, además de no haber detallado los últimos comprobantes utilizados de facturación.

Por la anteriormente expuesto, consideramos que las sanciones impuestas por la DGII, pueden ser objeto de abstenerse a la prestación de servicios a la empresa EL GUARDIAN S.A. de C.V., a pesar de que no representan ser de peso las infracciones cometidas por el cliente; y en relación al cumplimiento del resto de obligaciones formales y sustantivas se detecta una mala praxis.

De la Firma de auditoría

Fecha: Abril de 2002

<b>DIAGNOSTICO PRELIMINAR RENTA 1994</b>				
<b>REF.</b>	<b>DIAGNOSTICO</b>		<b>SI</b>	<b>NO</b>
	<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>			
	<b>LLEVA REGISTROS CONTABLES LEGALES</b>		<b>X</b>	
	<b>NO LLEVA REGISTROS AUXILIARES O ESPECIALES</b>			<b>X</b>
	<b>ATRAZO MAYOR DE DOS MESES EN REGISTROS LEGALES</b>			<b>X</b>
	<b>REMITIO LISTADO DE RETENCION A EMPLEDOS EN EL PLAZO REQUERIDO FORMULARIO F-12</b>			<b>X</b>
	<b>PRESENTO INFORME DE UTILIDADES O DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS FORMULARIO F-13</b>		<b>X</b>	
	<b>PRESENTO DECLARACION LIQUIDACION ANUAL FUERA DEL PLAZO ESTABLECIDO FORMULARIO F- 11</b>			<b>X</b>
	<b>ERRORES Y OMISIONES EN DECLARACIONES DE ISR , FALTA O IMCOMPLETA</b>			<b>X</b>
	<b>PROPORCIONO INFORMACION REQUERIDA</b>		<b>X</b>	
	<b>INFORMO CAMBIO DE DIRECCION</b>		<b>N/A</b>	

<b>DIAGNOSTICO PRELIMINAR RENTA 1994</b>				
	<b>RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>			
	<b>PRESENTO DECLARACION FUERA DEL PLAZO LEGAL</b>		<b>X</b>	
	<b>NO PRESENTO DECLARACION</b>			<b>X</b>
	<b>DECLARACION CON ERRORES</b>			<b>X</b>
	<b>PRESENTO DECLARACION FALSA O INCOMPLETA</b>			<b>X</b>
	<b>PROPORCIONO INFORMACION REQUERIDA</b>		<b>X</b>	
	<b>REMITIO LISTADO DE EMPLEADOS SUJETO A RETENCION</b>		<b>X</b>	
	<b>ENTERO EXTEMPORANEO DE LO RETENIDO</b>		<b>X</b>	
	<b>RETUVO ISR A SUJETOS DE RETENCION</b>		<b>X</b>	
	<b>RETUVO Y NO ENTERO</b>			<b>X</b>

<b>PAGO A CUENTA</b>				
	<b>PRESENTO DECLARACIONES FUERA DEL PLAZO LEGAL</b>			<b>X</b>
	<b>NO PRESENTO DECLARACIONES</b>			<b>X</b>
	<b>DECLARACIONES CON ERRORES U OMISIONES</b>		<b>X</b>	
	<b>DIFERENCIA DE INGRESOS GRAVADOS</b>			<b>X</b>
	<b>PRESENTO DECLARACION FALSA E INCOMPLETA</b>			<b>X</b>
	<b>NO ENTERO EL IMPUESTOS TENIENDO OBLIGACION A HACERLO</b>			<b>X</b>
	<b>EFFECTUO ENTERO EXTEMPORANEAMENTE</b>			<b>X</b>

### **CONCLUSION:**

De acuerdo al diagnóstico preliminar efectuado para el área de Impuesto sobre la Renta y de conformidad con los objetivos establecidos en el programa de los servicios de consultoría concluimos:

Que al momento de nuestra revisión los registros de contabilidad se encontraban con un atraso no mayor al permitido por la ley, es decir, dos meses, sin embargo según acta del auditor fiscal de la DGII, a la fecha de su revisión tenía un atraso mayor al permitido por la ley.

Que en declaración del mes de abril de 1994, se confirmo el entero extemporáneo del impuesto retenido a empleados y terceros, no obstante, fueron cancelados, doce días

después de su fecha de pago, considerando la posibilidad de apelar sobre la parte de la resolución emitida por la DGII, acerca de la misma situación.

Que el informe anual de retenciones a empleados correspondiente a los devengos del ejercicio de 1993, no fuera presentado en su oportunidad; y de acuerdo a copia proporcionada por el cliente este termino presentándose en fecha posterior, durante el mismo mes en que la ley regula y obliga su presentación, no dificultando el proceso de cruce de información y declaración o devolución y cobro de Impuestos sobre rentas gravadas.

De la Firma de Auditoria

Fecha: Abril de 2002

## CAPITULO IV

### 4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 4.1 CONCLUSIONES

- 4.1. Los auditores no se interesan en actualizarse, se informan a través de sus gremiales. Lo que es preocupante que un muchos las desconozca; no muestra mayor interés en conocer otros aspectos que se relacionan a su campo de acción.
- 4.2. Es poca la atención que se da a la evaluación del control interno, la mayoría de firmas de auditoría no tienen unidades de staff especializadas en el área de auditoría tributaria, no ha existido la preocupación de formar un departamento exclusivo de servicios de Auditoría Fiscal.
- 4.3. Pocos despachos y auditores independientes da mayor énfasis a la Evaluación del Control Interno en el proceso de la auditoría fiscal, el trabajo de auditoría Fiscal no se fundamenta en normas de auditoría relacionadas con la misma; la etapa que presenta mayor dificultad en su formulación es la etapa del estudio y evaluación del control interno, al no realizar eficientemente la evaluación, consecuentemente en la ejecución se presentarán dificultades en su desarrollo. La etapa de la evaluación del control interno tributario no se realiza formalmente en la mayoría de los despachos de auditoría.
- 4.4. La evaluación es deficiente por que no tiene un enfoque técnico para su diseño y muy pocas veces se da cumplimiento a la planificación de la evaluación por escrito. No se desarrolla eficientemente la evaluación, debido a que se desconoce la metodología para realizarla con enfoque tributario, la evaluación del control interno si se realiza lo único que con enfoque tradicional de auditoría financiera.

- 4.5. Son pocos los despachos de auditoría que poseen una guía para la evaluación del control interno, actualmente se guían de acuerdo a las circunstancias a la disponibilidad de tiempo, recursos y personal; muy pocos despachos integran a todo personal de técnico (operativo) o de campo para diseñar el plan estratégico de la evaluación del control interno tributario. En la mayoría de los despachos el tiempo asignado para la evaluación del control interno no está definido. La base técnica sobre la cual se realiza la evaluación del control interno son los exámenes financieros y operacionales.
- 4.6. No se da importancia a los bienes depreciables y a las cuentas por cobrar; no se evidencia el control interno en flujogramas, ni con informes de control interno.
- 4.7. Los encuestados consideran de suma importancia la formulación de un documento que sirva de guía para el diseño del proceso de evaluación del control interno con enfoque fiscal, ya que en la guía difundida por el Ministerio de Hacienda, se menciona que el contador público debe evaluar el control interno, pero no dice cómo.

## **4.2 RECOMENDACIONES**

- 4.2.1 Los miembros que conforman un despacho que prestan servicio de auditoría fiscal deben mantenerse actualizados, creando una cultura de estudio continuado que los mantenga dentro del mercado competitivo.
- 4.2.2 El auditor fiscal independiente, tanto como los despachos de auditoría deben dar la debida importancia a la evaluación del control interno con enfoque fiscal, ya que esto constituye la base para la determinación de las pruebas a ejecutar, así como su alcance; crear y capacitar además, personal especialista en la materia a fin de prestar servicio de auditoría fiscal de forma eficiente y de calidad.
- 4.2.3 El trabajo de auditoría fiscal debe fundamentarse en Normas Internacionales de Auditoría, Código Tributario y demás leyes afines, asimismo deben adoptar

procedimientos idóneos para la evaluación del control interno, que garanticen razonablemente la ejecución de la auditoría.

- 4.2.4 Se debe dejar evidencia escrita sobre la forma de cómo se evaluó el control interno a fin de se pueda sustentar las pruebas y alcance desarrollado, obteniendo como consecuencia una auditoría de calidad y un Dictamen e Informe Fiscal apegado a normas y leyes que rigen los documentos antes mencionados.
- 4.2.5 Es necesario contar con una guía de procedimientos a seguir para la evaluación del control interno a fin de realizarlo de forma consistente y de forma coherente, el diseño de la estrategia de evaluación del control interno debe hacerse en forma conjunta con el personal de campo, ya que éste es el que vive la realidad de la ejecución de la auditoría.
- 4.2.6 Las cuentas por cobrar es uno de los componentes de mayor importancia dentro de la auditoría fiscal, por lo que el auditor debe mantenerse vigilante de estas transacciones ya que inciden directamente en los ingresos y en las ventas, de igual manera es importante los bienes depreciables.
- 4.2.7 Debido a que no existe una guía específica para la evaluación del control interno difundida por el Ministerio de Hacienda a través de la Administración tributaria, se recomienda adoptar una guía para este fin, que considere las normas y leyes competentes de la auditoría fiscal.

## BIBLIOGRAFÍA

- **AUDITORIA.- UN ENFOQUE INTEGRAL**

*SEXTA EDICIÓN*  
*ALVIN A. ARENS – JAMES K. LOEBBECK*  
*PRENTICE HALL HISPANOAMERICANA S.A.*

- **AUDITORIA INTERNA MODERNA**

*EVALUACIÓN Y CONTROL DE OPERACIONES*  
*CUARTA EDICIÓN*  
*V. BRINK Y H. WITT*  
*ECASA*

- **GUIA DE AUDITORIA**

*MCGRAW-HILL*  
*INTERAMERICANA EDITORES S.A. DE C.V.*

- **LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

- **EL ROL DEL CONTADOR PUBLICO ANTE LOS SERVICIOS DE UNA AUDITORÍA FISCAL EN EL SALVADOR.**

*UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE EL SALVADOR*  
*TRABAJO DE GRADUACIÓN*  
*ARACELY DEL CARMEN VASQUEZ URÍAS Y OTROS.*  
*MAYO 1999*

- **DESARROLLO DE UN MODELO DE PLANIFICACIÓN PARA UNA AUDITORÍA FISCAL SECTOR COMERCIO**

*TRABAJO DE GRADUACIÓN*  
*CARLOS EDUARDO COTO MELENDEZ Y OTROS*  
*OCTUBRE 1997*

- **CÓDIGO TRIBUTARIO**

*MINISTERIO DE HACIENDA*

- **PROYECTO DE GUIA DE ORIENTACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL**

*DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS*

**REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIOS**

- **GUIA AUTORIZADA DE ORIENTACIÓN GENERAL PARA LA ELABORACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL**  
*DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS*

- **AUDITORIA ADMINISTRATIVA**

*Robert J. Thierauf*  
*Editorial LIMUSA*

- **GUIA DE AUDITORIA**

*McGRAW-HILL*  
*INTERAMERICANA EDITORES S.A. de C.V.*

- **AUDITORIA MODERNA**

*KELL - ZIEGLER*  
**CECSA**

ANEXO

**Anexo**  
**Instrumento de investigación:**

**Cuestionario dirigido a los contadores públicos certificados y/o académicos reconocidos por el Consejo de Vigilancia de la contaduría pública.**

El presente cuestionario está enfocado a obtener información relacionada con nuestro tema de investigación, el cual trata sobre el diseño de una propuesta de métodos y procedimientos para la elaboración de los papeles de trabajo base del dictamen fiscal emitido por el contador público, como una herramienta para facilitar al contador público la realización de la auditoría fiscal. Dicho trabajo es requisito para optar el grado de Licenciatura en Contaduría Pública.

En éste estudio solicitamos su valiosa colaboración contestando cada una de las siguientes interrogantes que aparecen en el presente cuestionario, no sin antes manifestarle que la información aquí contenida será de estricta confidencialidad y que los resultados de la misma sólo serán presentados en forma agregada y que serán de gran utilidad en nuestro trabajo de investigación.

Indicaciones: Marque con una X en el recuadro la alternativa que considere correcta.

No	Pregunta	Si	No
1	Ha participado en algún tipo de capacitación impartida por el Ministerio de Hacienda sobre la implementación de la auditoría fiscal.		
2	Ha participado en algún tipo de capacitación impartida por alguna institución reguladora de la contaduría pública en el país relacionada con la auditoría fiscal?		
3	Tiene conocimiento de que existen guías para realizar la auditoría fiscal? Ha tenido la oportunidad de leer guías sobre la auditoría fiscal?		
4	Cree usted que la auditoría fiscal disminuirá la evasión fiscal?		
5	Considera usted que la existencia de métodos y procedimientos facilitaría el desarrollo de la auditoría fiscal?		
6	Se informó de la obligatoriedad de las compañías de nombrar auditor fiscal?		
7	Considera que la falta de métodos y procedimientos dificulta al contador público el desarrollo de la auditoría fiscal?		
8	Sabe usted el alcance que tendrá como auditor en la		

	auditoría fiscal?		
9	Sabe usted a partir de cuando entro en vigencia el Código Tributario?		
10	Considera que es problemática la implementación de la auditoría fiscal en las empresas?		
11	Conoce el plazo en que debe presentar el informe fiscal al Ministerio de Hacienda?		
12	Está enterado de las sanciones a las que puede hacerse acreedor como auditor interno?		
13	Sabe de quién es la responsabilidad de presentar el dictamen e informe fiscal.		
14	Ha leído en su totalidad el Código Tributario. Considera que los papeles de trabajo serán importantes en la auditoría fiscal?		
15	Conoce las obligaciones que establece el Código Tributario al auditor fiscal?		
16	Conoce los requisitos que debe cumplir el contador público para emitir el dictamen e informe fiscal?		
17	Conoce el modelo del dictamen e informe fiscal a utilizar?		
18	Conoce sobre técnicas para elaborar papeles de trabajo en una auditoría fiscal.		
19	Conoce usted de la custodia de papeles de trabajo en el área de auditoría fiscal.		
20	Se tiene conocimiento de la importancia que tiene los papeles de trabajo para la emisión del dictamen e informe fiscal		