

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



“PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMA PARA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y SU RELACIÓN CON LA GUÍA DE ORIENTACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DE DICTAMEN E INFORME FISCAL DE AUDITORES NOMBRADOS EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”

**TRABAJO DE INVESTIGACION PRESENTADO POR:**

ORTIZ ASUNCIÓN, RINA ELIBETH

PÉREZ HERNÁNDEZ, MARIELA LISETH

RIVERA, CESAR HERIBERTO

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

**MAYO DE 2017**

**SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA**

## **AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

- Rector : Msc. Roger Armando Arias
- Secretario General : Licenciado Cristóbal Hernán Ríos Benítez
- Decano de la Facultad de Ciencias Económicas : Licenciado Nixon Rogelio Hernández Vásquez
- Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas : Licenciada Vilma Marisol Mejía Trujillo
- Directora de la Escuela de Contaduría Pública : Licenciada María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández
- Coordinador general de procesos de graduación  
Facultad de Ciencias Económicas : Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
- Coordinador de Seminario : Licenciado Daniel Nehemías Reyes López
- Docente Director : Msc. Edgar Ulises Mendoza
- Jurado Examinador : Licenciado Héctor Alfredo Rivas Núñez
- Licenciado Daniel Nehemías Reyes López

Mayo de 2017

San salvador, El Salvador, Centro América

## AGRADECIMIENTOS

*Dios padre, hijo, espíritu santo, y santísima virgen María agradezco humildemente por este gran logro muestra de su amor y misericordia gracias por colmar mi vida de bendiciones, agradezco muy especialmente a mi abuelita amada María Juana Asunción por su compañía, apoyo y amor incondicional a lo largo de toda mi vida, a mi madre Mirna de los Ángeles Ortiz por su comprensión y ayuda para llegar hasta este momento, a mis tíos y tías que siempre han sido un soporte en mi vida, a Edwin Pérez por toda su comprensión y cariño; a mis compañeros de tesis por su confianza y trabajo a lo largo de este proceso, a todos mis amigos y amigas que forman parte de este logro, al Alma Mater, maestros, colaboradores, compañeros y a todas las personas que de una u otra manera han ayudado a que lograra llegar hasta aquí, infinitamente gracias.*

***Elíbeth Ortiz.***

*A Dios todo poderoso que me ha puesto a las personas indicadas en mi vida como lo son mi madre Ana Lillian Pérez Hernández a quien amo muchísimo y me enseñó una gran lección de vida que es luchar por lo que deseo y ser una persona de bien y darme todas las herramientas para mi vida, a mis hermanos que han puesto siempre su confianza en mí, a mis amigos que muchos de ellos han sido como mis hermanos y han estado en etapas muy importantes en mi vida en especial a Mario Roberto Vásquez Castro por la ayuda que me brindó, Karla Beatriz Alemán Santos que me ha ayudado siempre, a la familia Argueta que me han aceptado como parte de su familia, a mis compañeros de tesis que me apoyaron en todo el proceso y todos aquellos que creyeron en mí, a todos muchas gracias.*

***Liseth Hernández***

*A Dios todo poderoso por darme la vida, bendiciones y la fortaleza para afrontar los retos y dificultades que en mi vida he encontrado; Principalmente a mi madre hermosa Deysi Rivera que Dios en gloria la tenga; por haberme amado tanto, por enseñarme a valorar las cosas y por todo su sacrificio. A Gloria Díaz e Isabel Rivera tías amadas, a mi hermano por ser mi motivación, a Yesenia Rivera por su apoyo en mi formación profesional, a mi abuelita Rosa Cándida Díaz por estar a mi lado en este momento, a Luz María Rodríguez por su cariño y ayuda incondicional, a Sonia Díaz, Yamileth y Cristina Campos por darme la tranquilidad al cuidar de mi hermano, a mi Madrina Azucena Bercian por darme su apoyo en los momentos más difíciles, a mis compañeras de trabajo de graduación por su entrega y sacrificio, a todos mis amigos y amigas que han formado parte de este esfuerzo.*

***Cesar Rivera***

*De manera muy atenta agradecemos a nuestro asesor MSc. Edgar Ulises Mendoza por su ayuda y comprensión, en el proceso de trabajo de graduación lo cual fue de mucha importancia para el desarrollo de nuestro tema.*

***Equipo de tesis***

## ÍNDICE

CONTENIDO	PAGINAS
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
ABREVIATURAS UTILIZADAS	v
CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.1.1. Antecedentes	1
1.1.2. Caracterización del problema	1
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	4
1.3 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA	4
1.3.1. Novedosa	4
1.3.2. Factibilidad	6
1.3.3. Utilidad social	7
1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	8
1.4.1. General	8
1.4.2. Específicos	8
1.5 HIPÓTESIS	9
1.5.1. Definición de hipótesis	9
1.5.2. Definición de variables	9
1.6. LIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	9
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL	11
2.1. GENERALIDADES	11
2.1.1. Antecedentes del Dictamen e Informe Fiscal	11
2.1.2. Antecedentes del Código Tributario	12
2.1.3. Antecedentes de la Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal	13
2.1.4. Antecedentes de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias	14
2.1.5. Nombramiento del auditor fiscal	14
2.1.6. Contenido del informe y dictamen fiscal	15
2.1.7. Documentación contable del Dictamen e Informe Fiscal.	17
2.1.8. Aseguramiento sobre cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas.	22
2.1.9. Aplicación de la NACOT y las NIA'S	23
2.1.10. Materialidad, evidencia suficiente y adecuada en las autorías fiscales.	25

## ÍNDICE

CONTENIDO	PAGINAS
2.1.11. La ética del contador público en el Dictamen Fiscal	28
2.1.12. Educación continuada del profesional de la contaduría pública.	29
2.2. MARCO CONCEPTUAL	30
2.3. MARCO TÉCNICO	31
2.3.1. Norma para Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.	31
2.3.2. Contenido de la NACOT.	35
2.3.3. Código de Ética Profesional emitido por IFAC	38
2.3.4. Normas Internacionales de Auditoria.	39
2.4. MARCO LEGAL	42
2.4.1. Código Tributario y Reglamento de Aplicación del Código Tributario.	42
2.4.1.1. Disposición legal que sustenta la elaboración y presentación del dictamen e informe fiscal.	42
2.4.1.2. Comparativo de los requisitos solicitados para la elaboración del dictamen e informe fiscal.	49
CAPÍTULO III METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	52
3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	52
3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	52
3.2.1. Delimitación temporal	52
3.2.2. Delimitación espacial	52
3.3. SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO	52
3.3.1. Unidad de análisis	52
3.3.2. Población y marco muestral	53
3.3.3. Variables e Indicadores	54
3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS	54
3.4.1. Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información	54
3.4.2. Instrumento de medición	55
3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	55
3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	56
3.7. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS	57
3.7.1. Tabulación y análisis de resultados	57
3.7.2. Diagnóstico de la investigación	61
CAPÍTULO IV DESARROLLO DE LA PROPUESTA DE SOLUCIÓN	67
4.1. SINTESIS DE LA SOLUCION DE LA PROBLEMÁTICA	67

## ÍNDICE

CONTENIDO	PAGINAS
4.2. PLANTEAMIENTO DEL CASO	67
4.2.1. Investigación preliminar	67
4.2.2. Alcance	68
4.3. DESAROLLO DEL MODELO DE APLICACION: MODELO DE PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMA PARA ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y SU RELACIÓN CON LA GUIA DE ORIENTACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL DE AUDITORES NOMBRADOS EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR.	69
BIBLIOGRAFÍA	146
ANEXOS	147

## ÍNDICE DE TABLAS

CONTENIDO	PAGINAS
Tabla 1 Desglose de errores cometidos durante el 2013	3
Tabla 2 Operacionalización de variables	10
Tabla 3 Detalle de anexos.	16
Tabla 4 Documentos de carácter tributario.	18
Tabla 5 Libros contables.	19
Tabla 6 Libros administrativos	20
Tabla 7 Libros fiscales.	21
Tabla 8 Documentos y reportes para el control de cuentas específicas.	21
Tabla 9 Contenido de la NACOT.	36
Tabla 10 Resumen de aplicación de las NIA'S para la presentación del Dictamen e Informe Fiscal.	41
Tabla 11 Desglose de legislación aplicable.	43

## ÍNDICE DE FIGURAS

CONTENIDO	PAGINAS
Figura 1 Detalle de errores cometidos en el año 2013	3
Figura 2 Desarrollo del dictamen e informe fiscal.	49
Figura 3 Obligados a nombra auditor fiscal	50
Figura 4 Requisitos de los documentos a presentar por el auditor nombrado	51

## ÍNDICE DE ANEXOS

CONTENIDO
Anexo 1 Carta de presentación de encuestas.
Anexo 2 Mecanismo de recolección de datos utilizado
Anexo 3 Tabulación y análisis.

## RESUMEN EJECUTIVO

Los dictámenes e informes fiscales son preparados en base a los parámetros establecidos en el Código Tributario, Reglamento de aplicación, Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, Anexos y demás leyes tributarias que tengan incidencia en la preparación de los documentos antes mencionados, la aplicación de estas leyes o normativas técnicas depende indudablemente de las actualizaciones que la Administración Tributaria haga a ellas o de la introducción de nuevos tributos. En la preparación del dictamen e informe fiscales, el auditor fiscal desconoce sobre el contenido de la normativa utilizada y los nuevos tributos que se han introducido al régimen tributario ya que han sido poco abordados en cuanto al tratamiento que debe darse por parte del auditor fiscal nombrado.

La presente investigación tiene como propósitos diseñar un modelo de procedimientos específicos que ayuden al auditor nombrado, a evitar el cometimiento de errores en la preparación de los documentos; a través del diseño de modelos de análisis de obligaciones de carácter tributario; a través del análisis del contenido de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias y la Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, con el propósito de contribuir con material de apoyo en las áreas frecuentes donde se cometen errores y evaluar sus principales causas.

La investigación es desarrollada partiendo de lo general a lo específico, debido a que se basa en las causas y consecuencias que origina la problemática identificada y a partir de las que se han emitido dictámenes e informe fiscales que no cumplen adecuadamente con los requerimientos para la elaboración de los documentos, la investigación se desarrolla en los dictámenes e informes fiscales que se presentaron en los periodos 2013 y 2014, realizados por los auditores



nombrados; esto con la información que el Ministerio de Hacienda ya ha emitido acerca de los errores que se encontraron en los dictámenes que corresponden a esos periodos.

En la investigación se analiza el conocimiento normativo y legal que tiene el auditor, la verificación de errores que la Administración Tributaria ha observado y los procedimientos que los auditores siguen para la preparación de los dictámenes e informes fiscales.

La información antes mencionada se recolectó por medio de la encuesta suministrada a los auditores nombrados para dictaminar fiscalmente.

A través de la investigación de campo efectuada por medio de las encuestas suministrada a los auditores; se pudo determinar que los principales errores que cometen los auditores se dan por el poco abordaje o explicación que el Departamento del Dictamen Fiscal de la Dirección General de Impuestos Internos (D.G.I.I) hace a la inclusión de nuevos impuestos, tasas o contribuciones, razón por la cual aquellos auditores que tienen menor experiencia, cometen más errores; esto debido a que no cuentan con mecanismos de análisis apropiados o más amplios como lo son programas de procedimientos que permitan analizar las transacciones del sujeto pasivo, o incluso poseen un criterio no tan amplio acerca de las diferentes transacciones que se realizan, con ello no debe asumirse que únicamente los auditores con menor experiencia son los que cometen errores, pero sin lugar a duda son los que tienen mayor riesgo.

## INTRODUCCIÓN

La investigación es desarrollada en el marco de los errores que la Administración Tributaria ha observado en los dictámenes e informes fiscales, estos son informados por medio del plan de verificación de cumplimientos tributarios aplicado al dictamen e informe fiscal que presentan los auditores fiscales nombrados por los sujetos pasivos, en este contexto la presente investigación tiene por objeto la preparación de un modelo que ayude a los auditores fiscales nombrados a disminuir la recurrencia en el cometimiento de dichos errores.

Los errores cometidos en la preparación de los documentos que se presentan al Ministerio de Hacienda son en muchas ocasiones por la falta de controles internos en la preparación de los mismos, revisión oportuna por ausencia de responsabilidad adecuada, el nivel de experiencia y de criterio por parte del auditor influye en el riesgo de incurrir en errores. De igual manera muchas publicaciones de la Administración Tributaria son ambiguas en su contenido o no explican de forma clara al auditor los lineamientos requeridos para la preparación y presentación del dictamen e informe fiscal.

El desarrollo de esta investigación se divide en cuatro capítulos; los cuales son:

El capítulo I, en el cual se desarrolla la caracterización de la problemática, la cual es presentada a través de la presentación con errores de los dictámenes fiscales, se pretende identificar las causas por la cuales surge esta y se plantean los objetivos que se pretende alcanzar con la investigación.

El capítulo II, está compuesto por el marco teórico, conceptual, técnico y legal; en este capítulo se presentan las bases teóricas sobre la cual descansa la esencia de la investigación, de la misma forma se presentan los conceptos necesarios para que el lector comprenda algunos

términos que forman parte de la investigación; asimismo se presenta la base técnica y legal que regula la preparación de los dictámenes e informes fiscales.

En el capítulo III, se aborda la metodología de la investigación en la cual se detalla el tipo de investigación que se desarrolló, la investigación se llevó a cabo en el municipio de San Salvador para los periodos 2013 y 2014, los sujetos que formaron parte de la muestra son los auditores fiscales nombrados; la recolección de información se desarrolla por medio de la encuesta, además en este capítulo se desarrolla un diagnóstico de la situación problemática con base a las respuestas obtenidas de los auditores fiscales nombrados.

A través del capítulo IV, se presenta una propuesta de solución a la problemática desarrollada por medio de la creación de programas específicos para áreas de análisis, así como de los respectivas cédulas de detalle y analíticas según sea el caso, con el objeto de que el auditor fiscal nombrado pueda disminuir los riesgos cometidos en la preparación de los dictámenes e informes fiscales.

## ABREVIATURAS UTILIZADAS

- ✓ NACOT: Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.
- ✓ Guía: Guía para la Elaboración de Dictamen e Informe Fiscal.
- ✓ D.L: Decreto Legislativo.
- ✓ D.O: Diario Oficial.
- ✓ C.V.P.C.P.A: Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- ✓ M.H: Ministerio de Hacienda.
- ✓ A.T: Administración Tributaria.
- ✓ D.G.I.I: Dirección General de Impuestos Internos.
- ✓ C.T: Código Tributario.
- ✓ RCT.: Reglamento de Aplicación del Código Tributario.
- ✓ NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera.
- ✓ IVA: Impuesto al Valor Agregado.
- ✓ LIVA: Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios (Ley del IVA).
- ✓ LISR: Ley de Impuesto sobre la Renta.
- ✓ IFAC: International Federation of Accountants.
- ✓ OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

## **CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA**

#### **1.1.1. Antecedentes**

En El Salvador la figura del dictamen fiscal nació con el Código Tributario, que se aprobó por D.L N° 230 de fecha 14 de diciembre del año 2000, publicado en el D.O N° 241, Tomo 349, del 22 de diciembre de 2000; el cual se fundamenta en los artículos 129 al 138 del mismo.

El Ministerio de Hacienda a través de la D.G.I.I con fecha 19 de junio 2002, presentó la Guía de Orientación General para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, herramienta diseñada para el desarrollo de la auditoría fiscal por parte los profesionales de la Contaduría Pública.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A), emitió la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) el 27 de junio 2002, Con fecha 3 de noviembre de 2016 esta institución emitió la resolución número 51 que sustituye a la NACOT que hasta esa fecha se encontraba vigente, bajo el título de Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias la cual mantiene la misma abreviatura.

#### **1.1.2. Caracterización del problema**

La Administración Tributaria ha sugerido formatos para la presentación de anexos fiscales, los cuales constituyen la base para la presentación de información del sujeto pasivo, el dictamen e informe fiscal tienen como principal objetivo la revelación acerca del cumplimiento o incumplimiento de obligaciones tributarias, por esta razón al omitir o presentar información inadecuada dentro de su contenido, se da una violación a la naturaleza del mismo.

Principalmente el dictamen e informe fiscal se desarrolla y presenta a la Administración Tributaria, con información insuficiente y poco reveladora en lo relacionado con la entidad y su situación tributaria, además en ocasiones con procedimientos inadecuados y no relevantes con la información de interés fiscal; en vista que la revisión realizada por el Ministerio de Hacienda es posterior a la entrega de los dictámenes e informes fiscales, estos errores son observados tiempo después cuando la Administración Tributaria realiza el respectivo análisis y por esta razón genera problemas tanto para el sujeto pasivo como para la firma de auditoría, los cuales en gran medida corresponden a la falta de procedimientos específicos en aquellos anexos que tienen incidencia en la inclusión de tributos que surgieron después de la entrada en vigencia de la Guía, por lo tanto es necesario implementar técnicas que ayuden al auditor fiscal a emitir dictámenes e informes fiscales adecuados.

Los errores más significativos emitidos se detallan en la Tabla 1.

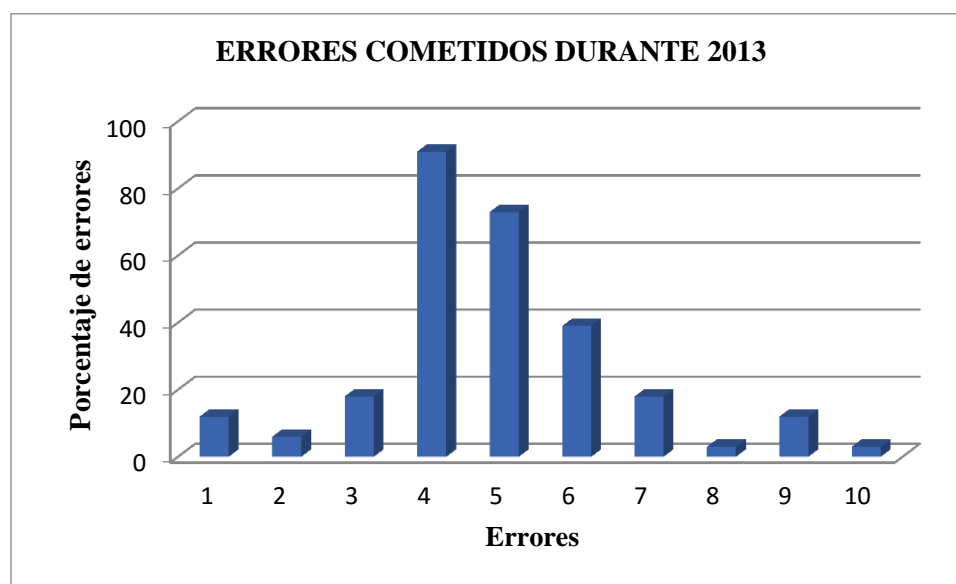
Estas deficiencias se presentan en el dictamen e informe fiscal a pesar que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S) establecen claramente que el profesional de la contaduría pública debe de desarrollar su trabajo de auditoria con la debida diligencia profesional para evitar el cometimiento de estos errores.

El Código Tributario establece en el artículo 132 literal a) que el dictamen fiscal deberá realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en el mismo, su reglamento, leyes tributarias, y en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

**Tabla 1 Desglose de errores cometidos durante el 2013**

N°	% DE ERROR	ERRORES
1	12	No refleja un conocimiento general del negocio
2	6	Sin estudio y evaluación del control interno.
3	18	No hay evidencia en la determinación de riesgos fiscales y alcance de los mismos
4	91	Sin procedimientos en precios de transferencia
5	73	Sin procedimientos para la verificación de costos y gastos de acuerdo a los artículos 28, 29, 29-A y 30.
6	39	En la adquisición de bienes y servicios no consta verificación de la correcta deducción conforme al artículo 65 LIVA.
7	18	No efectuó procedimientos encaminados a la verificación de las retenciones de Impuesto sobre la renta, con base a los artículos 155, 156 y 158 del Código Tributario.
8	3	No efectuó procedimientos encaminados a obtener evidencia suficiente y competente en la que conste la verificación de la reserva legal deducible según lo contenido en el artículo 31 LISR.
9	12	No existen papeles de trabajo que documenten procedimientos para la verificación de ingresos gravables, exentos y no sujetos.
10	3	No elaboró cuadro de análisis comparativo de ingresos registrados en libros de ventas IVA y registros contables legales.

Fuente: elaborado por el equipo de trabajo.

**Figura 1 Detalle de errores cometidos en el año 2013**

Fuente: adaptado de (DGII, Ministerio de Hacienda, 2013) publicado en [www.http://www.taiia.gob.sv/portal/page/portal/TAIIA/Temas/Coloquios/Tab\\_Col\\_2013/Presentaci%F3n%20TAIIA%20Dictamen%20Fiscal%2023052013.pdf](http://www.taiia.gob.sv/portal/page/portal/TAIIA/Temas/Coloquios/Tab_Col_2013/Presentaci%F3n%20TAIIA%20Dictamen%20Fiscal%2023052013.pdf)

Tomando de base que el cumplimiento de obligaciones tributarias nacen inevitablemente de la información financiera generada en base a normativa técnica contable adoptada en el país, con el propósito de presentar razonablemente la situación financiera, el rendimiento, los flujos de efectivo y sus respectivas notas explicativas, se da la necesidad de establecer una conciliación entre la información fiscal y financiera generado por la aplicación de la normativa técnica.

Sin embargo hasta el momento existe presentación de anexos que muestran únicamente la parte Fiscal obviando la parte financiera, esto se ha comprobado por conversaciones realizadas con profesionales del Departamento de Dictamen Fiscal del Ministerio de Hacienda.

## **1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA**

Esta investigación tiene como base la creación de un modelo de procedimientos específicos encaminados a reducir los errores en la realización del dictamen e informe fiscal, los cuales benefician al profesional de la contaduría pública, nombrado para dictaminar fiscalmente en el municipio de San Salvador, en este sentido surge la siguiente interrogante de investigación:

¿Cómo afectan las áreas desactualizadas de la Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal y el desconocimiento del contenido de la nueva NACOT en la opinión que emite un profesional de la contaduría pública sobre las obligaciones tributarias de los contribuyentes sujetos a esta disposición?

## **1.3 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA**

### **1.3.1. Novedosa**

En los últimos años la Administración Tributaria ha recibido dictámenes e informes fiscales que contiene errores en su presentación, esto se da debido a los procedimientos deficientes que realizan los profesionales de la contabilidad que dictaminan fiscalmente; en la actualidad el



desarrollo de las auditorías fiscales y más específicamente la presentación de dictámenes fiscales se desarrolla en base a la NACOT, tal como establece el Código Tributario y la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal; normativa que se aplica desde el año 2002, tomando en cuenta que la única que ha tenido actualización es la NACOT y únicamente se presentan sugerencias de inclusión de párrafos que mencionan como ejecutar un encargo de auditoría, además existen nuevos tributos de los cuales no se detalla el debido análisis, pero en ningún momento se ha proporcionado un modelo de forma explícita para el profesional, considerando que el Código Tributario desde ese entonces ya ha sufrido reformas.

Con anterioridad, en otros trabajos se ha abordado la figura de una auditoría fiscal con enfoque al desarrollo de la misma; sin embargo, esta investigación tiene por objeto proporcionar procedimientos específicos e inclusión en los anexos a aquellos tributos que han sido aprobados recientemente, que puedan ser mostrados claramente según la naturaleza de estos, esto en el marco de la adecuada presentación del dictamen fiscal a la Administración Tributaria sin incumplimientos.

La falta de procedimientos específicos en áreas desactualizadas hacen caer en errores en el documento que se presenta a la Administración Tributaria en muchas ocasiones y esto es debido a que los procedimientos establecidos en la guía son generales para emitir su opinión sobre los cumplimiento tributarios de los sujetos pasivos, de la misma forma también los anexos que tienen incidencia en Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades son generales en la forma de presentación, en la actualidad están siendo presentadas únicamente con enfoque fiscal, se debe de considerar la comparación fiscal y financiera.

El desarrollo de procedimientos específicos es importante para el contador público nombrado para dictaminar fiscalmente ya que es indispensable que cuente con herramientas que le ayuden a llevar a cabo auditorías de calidad, cumpliendo cada uno de los elementos que la Administración Tributaria establece, y brindando así un respaldo del cumplimiento o incumplimiento por parte del sujeto pasivo.

### **1.3.2. Factibilidad**

#### **1.3.2.1. Bibliográfica**

La información bibliográfica se encuentra al alcance de la investigación ya que puede obtenerse información acerca de resoluciones emitidas por el Ministerio de Hacienda a través de la Unidad de Acceso a la Información Pública, ya sea que se emita en formato digital o impreso, además de ello se cuenta con la normativa técnica y legal aplicable a los dictámenes e informes fiscales, como lo son la NACOT, la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, así como el Código Tributario y diferentes leyes aplicables, se cuenta con una biblioteca equipada con material didáctico para realizar consultas y con un temario donde se encuentran trabajos que han abordado problemáticas en relación a la misma unidad de análisis.

#### **1.3.2.2. De campo**

En función de análisis que se lleva a cabo sobre la problemática, al considerar la situación actual del problema y la recurrencia en que han sido notificados o sancionados por emitir un dictamen e informe fiscal con error; se ha determinado que el objeto de estudio son los profesionales de la contaduría pública que han sido nombrados para dictaminar fiscalmente, por lo tanto en el marco de desarrollo de la investigación se considera factible la recolección de información, porque los encargados para dictaminar son auditores independientes y firmas de auditoría del sector privado que asisten periódicamente a recibir asesoramiento o capacitación en

la institución que se encuentran agremiados, en ese ámbito pueden ser abordados a fin de participar en la investigación mediante los instrumentos de recolección de datos a emplearse.

### **1.3.2.3. De recursos financieros y materiales**

Para el desarrollo de la investigación, el equipo de investigación cuenta con los siguientes recursos materiales:

- ✓ 3 Laptop
- ✓ Acceso a internet
- ✓ Acceso a material bibliográfico
- ✓ Normativa técnica
- ✓ Leyes tributarias

### **1.3.2.4. Apoyo de la escuela de contaduría pública**

La Escuela de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, a través de asesores especialistas y metodológicos asignados se cuenta con el apoyo de profesionales calificados, los cuales han sido asignados para asesorar en base a sus sólidos conocimientos y experiencia para que se pueda realizar la investigación y lograr los resultados esperados.

### **1.3.3. Utilidad social**

Los beneficios que proporciona la investigación sirven para que el profesional de la contaduría pública nombrado como auditor fiscal presente un informe sin errores a partir del seguimiento de los procedimientos específicos sobre la presentación del dictamen e informe fiscal, otro beneficiario es el sujeto pasivo dado que si el auditor presenta un documento realizado de acuerdo a los parámetros de los procedimientos específicos proporcionados se evitan contratiempos, debido a que el dictamen e informe fiscal es tomado en cuenta para evaluar

el cumplimiento formal y sustantivo de obligaciones tributarias y para poder tomar decisiones de índole interna o externa; otro beneficiario es el estudiante de contaduría pública que necesite información referente a los procedimientos específicos que le permitan profundizar sus conocimientos y utilizar en su formación académica.

## **1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.4.1. General**

Diseñar un modelo de procedimientos sobre el desconocimiento del contenido de la NACOT y de áreas desactualizadas de la Guía de orientación para la elaboración del dictamen e informe fiscal, herramientas claves para emitir la opinión de cumplimiento de los contribuyentes obligados, para poder solventar errores cometidos en el momento de su elaboración.

### **1.4.2. Específicos**

- ✓ Analizar la NACOT y la Guía de orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal.
- ✓ Identificar las áreas donde se cometen más errores al momento de la elaboración del dictamen e informe fiscal.
- ✓ Investigar el contenido de un modelo de estructura y procedimientos.
- ✓ Definir los procedimientos específicos que se realizarán en el trabajo de investigación.
- ✓ Proponer mejoras en procedimientos generales donde se encuentran las áreas desactualizadas.
- ✓ Elaborar propuesta de anexos de procedimientos específicos.

## **1.5 HIPÓTESIS**

### **1.5.1. Definición de hipótesis**

La realización de un modelo de procedimientos específicos no actualizados en la normativa técnica vigente para la elaboración de dictamen e informe fiscal, permitirá al auditor nombrado emitir una opinión sobre el cumplimiento tributario del sujeto pasivo reduciendo los errores comúnmente cometidos.

### **1.5.2. Definición de variables**

#### **1.5.2.1. Independiente**

La aplicación de un modelo de procedimientos específicos.

#### **1.5.2.2. Dependiente**

Reducción del cometimiento de errores por parte del auditor nombrado.

#### **1.5.2.3. Operacionalización de las variables**

Ver detalle en la Tabla 2

## **1.6. LIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

Las limitantes que se presentan al realizar la investigación es la falta de recursos necesarios tales como medios de transporte, falta de acceso a internet en el lugar donde se realizan las reuniones grupales impidiendo así la búsqueda de información en el momento de las sesiones de trabajo, falta de un equipo informático, limitación económica para el grupo investigador, el índice delincencial, carga laboral en los miembros del equipo de trabajo.

**Tabla 2 Operacionalización de variables**

Formulación del problema.	Objetivo general.	Hipótesis del trabajo	Variables	Parámetros de medición.
¿ Cómo afectan las áreas desactualizadas de la Guía de orientación para la elaboración del dictamen e informe fiscal y el desconocimiento del contenido de la nueva NACOT en la opinión que emite un profesional de la contaduría pública sobre las obligaciones tributarias de los contribuyentes sujetos a esta disposición?	Diseñar un modelo de procedimientos sobre el desconocimiento del contenido de la NACOT y áreas desactualizadas de la Guía de orientación para la elaboración del dictamen informe fiscal, herramientas claves para emitir la opinión de cumplimiento de los contribuyentes obligados, para poder solventar errores cometidos en el momento de su elaboración.	La realización de un modelo de procedimientos específicos actualizados en la normativa técnica vigente para la elaboración de dictamen e informe fiscal, permitirá al auditor nombrado emitir una opinión sobre el cumplimiento tributario del contribuyente reduciendo los errores comúnmente cometidos.	Independiente: La aplicación de un modelo de procedimientos específicos.  Dependiente: Reducir errores por parte del auditor nombrado.	-Conocimientos normativos y legales. -Evaluación de áreas desactualizadas. -Verificación de resolución de errores.  -Conocimiento de realización de procedimientos. -Planteamiento de un modelo de procedimientos específicos.  -conocimientos y habilidades del auditor.  -Ejemplos de realización de procedimientos.  -Conocimiento de áreas específicas para realizar el encargo.

Fuente: elaborado por el equipo de investigación

## **CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL**

### **2.1. GENERALIDADES**

#### **2.1.1. Antecedentes del Dictamen e Informe Fiscal**

La figura del dictamen fiscal en sus inicios fue puesto en marcha por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), ya que fue el encargado de emitir las Normas de Atestación. Las cuales fueron diseñadas para prestar un servicio al público mediante un proceso de estándares de auditoría y aseguramiento de alta calidad, estos facilitaban la unificación de normas nacionales e internacionales, aumentando con esto la calidad y armonía de las prácticas de auditoría a través del mundo, asimismo se consolidaría la seguridad pública en la profesión de auditoría y aseguramiento alrededor del mundo.

En El Salvador, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría entró en vigencia el 26/01/2000, a través del D.L N° 828, publicado en el D.O N° 42, tomo N°346 del 29 de febrero de 2000, cuyos objetivos son:

1. Regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública.
2. Regular la función de la auditoría
3. Regular los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que ejerzan la profesión. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000, pág. 1)

Y es mediante esta ley que se constituye la nueva modalidad de integración para el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, constituido por doce directores, de los cuales seis serán propietarios y seis suplentes nombrados para un periodo de tres años.

### **2.1.2. Antecedentes del Código Tributario**

El Código Tributario es el marco legal en El Salvador que le da vida a la figura de dictamen fiscal. Fue creado por la necesidad de establecer un cuerpo regulatorio que velara por los “derechos y obligaciones recíprocas entre el fisco y los sujetos pasivos y así poder dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y seguridad jurídica” (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000, pág. 1).

Asimismo, permitiría “la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regulan los diferentes tributos internos, a efecto de generar formas más fáciles a los sujetos pasivos para poder dar cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas” (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000, pág. 1). Otra causa importante por la cual fue constituido el Código Tributario era por la necesidad de enmendar una serie de vacíos y carencias normativas que poseían las leyes tributarias, con el objetivo de contar con elementos legales adecuados que dinamizaran la recaudación fiscal por lo que se crearon nuevas formas y figuras de control.

Es así como en el Título III, Capítulo I, Sección séptima del Código Tributario, se establecen los parámetros por los cuales los sujetos pasivos y el fisco serán guiados para la realización, obligación, presentación y verificación de los dictámenes e informes fiscales exhibidos por cada sujeto pasivo que según el marco legal se encuentren obligados a presentarlos.

Los artículos del 129 al 138 del Código Tributario contienen la regulación legal del dictamen e informe fiscal, y otorga su realización a los licenciados en contaduría pública o a un contador público certificado, es ahí donde radica la importancia de la actuación del Consejo de Vigilancia



de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, como ente que acredita a dichos profesionales.

Además establece plazos para la presentación, el periodo que será incluido en el dictamen e informe fiscal y explica bajo que circunstancias los sujetos pasivos estarán obligados a dictaminarse fiscalmente, también establece la obligación y requisitos que los contadores públicos deberán cumplir para poder ser los encargados de realizar el análisis de la situación fiscal de sus empleadores.

### **2.1.3. Antecedentes de la Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal**

A raíz de lo establecido en el Código Tributario y a efecto de generar mayor comprensión en lo requerido, el Ministerio de Hacienda a través de la D.G.I.I emite el 30 de mayo de 2001, la Guía de Orientación General para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal. Pero dado que en esta guía no se observaron ciertos detalles importantes que exige el Reglamento de Aplicación del Código Tributario fue necesario sustituirla.

El 19 de junio del año 2002 se emitió la Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, la cual entró en vigencia a partir del 20 de junio de 2002. Esta guía contiene programas, modelos y anexos que son utilizados por los auditores que han sido nombrados para dictaminar fiscalmente.

En vista que la normativa tributaria en El Salvador es muy cambiante, el 6 de mayo del año 2011, la oficina de Dictamen Fiscal de la D.G.I.I del Ministerio de Hacienda emite formatos

sugeridos que han sido adaptados a reformas de los Artículos 62-A, 124-A, 135 literales c) y f) del Código Tributario.

#### **2.1.4. Antecedentes de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias**

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría es el encargado de velar por las buenas y mejores prácticas por parte de los contadores públicos, emitió en el año 2002 la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT). Con el fin de establecer un marco de referencia para la realización de las auditorías fiscales y bajo el concepto de ejercer la profesión y el encargo otorgado por el Código Tributario, con un alto grado de profesionalismo y así poder delimitar la responsabilidad del auditor nombrado ante lo establecido por las normas de auditoría generalmente aceptadas, ya que a esta fecha eran las normas que se habían adoptado en El Salvador para la realización de auditorías.

Con fecha 3 de noviembre de 2016, el C.V.P.C.P.A. emitió la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias que sustituye a la anterior NACOT que fue emitida en el año 2002, este marco normativo tiene como propósito armonizar las disposiciones legales con su contenido y actualizar la terminología utilizada.

#### **2.1.5. Nombramiento del auditor fiscal**

Para el periodo fiscal 2016 se inició con la modalidad de nombramiento en línea; mediante la cual el sujeto pasivo realiza el nombramiento del auditor a través de la plataforma web del Ministerio de Hacienda, posteriormente se genera la aceptación por parte de la firma de auditoría o auditor independiente según aplique, cabe mencionar que ambos (auditores y sujetos pasivos)

deben estar registrados al servicio en línea, el sistema automáticamente emite el formulario F-456 y de esa forma se genera el nombramiento automático en los registros de la Administración Tributaria

## **2.1.6. Contenido del informe y dictamen fiscal**

### **2.1.6.1. Informe Fiscal**

El Informe Fiscal debe contener lo detallado a continuación:

- ✓ Membrete del contador público.
- ✓ Título.
- ✓ Destinatario.
- ✓ Párrafo de información legal y técnica.
- ✓ Párrafo de alcance y procedimientos.
- ✓ Párrafos de resultados
- ✓ Párrafos de explicación.
- ✓ Firma del auditor nombrado.
- ✓ Nombre y sello de auditor autorizado por C.V.P.C.P.A.
- ✓ Lugar y fecha.

Además debe incluirse los estados financieros; incluyendo las notas explicativas presentados por el sujeto pasivo, al cual se ha auditado fiscalmente.

Debe de incluirse los anexos fiscales que sean aplicables a las operaciones que la entidad desarrolla, estos según los formatos ejemplo que se han publicado deben de cumplir con los

requisitos del Artículos 67 del reglamento al Código Tributario, estos anexos se detallan a continuación mediante Tabla 3:

**Tabla 3 Detalle de anexos.**

ANEXOS UTILIZADOS EN EL INFORME FISCAL		
ANEXO	CONTENIDO	MARCO LEGAL.
1	Análisis comparativo de las cuentas de costos y gastos.	Artículo 67 literal a) RCT.
2	Relación de tributos a cargo del sujeto pasivo para los periodos dictaminados y determinados por auditoría; y por pagar al cierre del ejercicio.	Artículo 67 literal b) RCT.
3	Conciliación entre la utilidad contable y fiscal para fines del Impuesto sobre la Renta.	Artículo 67 literal c) RCT.
4	Análisis comparativo de ingresos registrados en libros de ventas IVA y registros contables legales declarados en IVA, Pago a cuenta y declaración del impuesto sobre la renta.	Artículo 67 literal d) RCT.
5	Comparativo de inventarios físicos según auditoría y registros contables.	Artículo 67 literal f) RCT.
6	Cuadro de activo fijo, adiciones, retiros y depreciación.	Artículo 67 literal. g) RCT.
7	Resumen de antigüedad de saldos de cuentas y documentos por cobrar a clientes.	Artículo 67 literal. h) RCT.
8	Resumen de cuentas de las reservas de bienes adjudicados técnicas y matemáticas detalle.	Artículo 67 literal. i) RCT.
9-A	Cálculo de impuesto específico y ad-valorem sobre bebidas alcohólicas.	
9-B	Cálculo de impuesto específico y ad-valorem sobre cervezas.	Leyes específicas
9-C	Cálculo de impuesto ad-valorem sobre bebidas gaseosas simples o endulzadas.	
9-D	Cálculo de impuesto ad-valorem sobre cigarrillos.	
10	Cuadro de proporcionalidad del crédito fiscal.	Artículo 67 literal. k) RCT.
11	Cuadro de cálculo de reintegro IVA a exportadores.	Artículo 67 literal. l) RCT.
12	Detalle de hallazgos determinados en auditoría ejercicio dictaminado.	Artículo 67 literal. m) RCT.

Fuente: elaborado por equipo de trabajo

### 2.1.6.2. Dictamen Fiscal

- ✓ Carta de presentación: Es el documento predefinido que la Administración Tributaria ha establecido como formulario F-455, el cual presenta los datos tributarios del sujeto pasivo

dictaminado, datos del auditor fiscal nombrado. Detalle del periodo dictaminado y las fechas en que se desarrolló la auditoría fiscal, contiene el detalle de los componentes que integran el documento a presentar, la cantidad de folios utilizados, los impuestos que han sido dictaminados según las características del sujeto pasivo, sello y firma del auditor que dictamina.

- ✓ Membrete del contador público.
- ✓ Título.
- ✓ Destinatarios.
- ✓ Párrafo de introducción.
- ✓ Párrafo del alcance.
- ✓ Párrafo de opinión.
- ✓ Párrafos de énfasis o explicación.
- ✓ Firma del auditor.
- ✓ Nombre y sello de auditor autorizado por el C.V.P.C.P.A.
- ✓ Lugar y fecha.

#### **2.1.7. Documentación contable del Dictamen e Informe Fiscal.**

El dictamen e informe fiscal es sustentado en las pruebas que el auditor fiscal realiza a los diferentes documentos que sustentan las operaciones; la información se distribuye en documentos meramente contables y otros de carácter legal que exige una determinada ley. Los documentos contienen información a través de la cual se basa la opinión del auditor a través del dictamen e informe fiscal, estos documentos se resumen a continuación:

**Tabla 4 Documentos de carácter tributario.**

DOCUMENTACIÓN TRIBUTARIA	
Comprobante de crédito fiscal.	Documento emitido por el sujeto pasivo, al realizar operaciones de transferencia de bienes muebles o prestación de servicios a otros sujetos pasivos y que refleja el tipo, cantidad y monto del bien transferido o servicio prestado así como el impuesto generado en la realización de este tipo de actos comerciales.
Factura de consumidor final	Documento que emite un sujeto pasivo, al realizar una operación de transferencia de bienes muebles o prestación de servicios a sujetos que no ostentan la calidad de contribuyentes y que refleja el tipo, cantidad y monto del bien transferido o servicio prestado, incluyendo el impuesto en el valor total cobrado y/o pagado.
Nota de remisión	Documento que emite un sujeto pasivo cuando el comprobante de crédito fiscal no es emitido al mismo tiempo en que los bienes son entregados o en su defecto el servicio es prestado, su finalidad es amparar la real circulación de los bienes, hasta el momento en que el respectivo Comprobante de crédito fiscal sea emitido.
Ticket de máquina registradora	Son documentos emitidos mediante una máquina que es autorizada para tal fin por la Administración Tributaria; son emitidos cuando las características del negocio o del sistema utilizado sean de tal naturaleza que fuere impracticable la emisión de otros documentos.
Comprobante de retención.	Estos son documentos que el sujeto pasivo emite al momento de recibir un bien mueble o en la prestación de servicios, donde se refleja la retención que se realiza sobre el monto sujeto a retención y donde se reflejara la fecha y el número de documento al cual se le está aplicando.
Notas de débito.	Son documentos emitidos por el sujeto pasivo para aumentar el valor pactado en una operación, esto debido a errores u omisiones en los documentos emitidos originalmente, este documento debe hacer referencia al documento que es aplicado o la operación al que está afectando.
Notas de crédito.	Es un documento que sirve para disminuir el valor de un Crédito fiscal cuando este por alguna razón no se registró o no refleja adecuadamente la operación, la nota de crédito podrá ser por el total o por un parcial del documento original y debe hacer referencia a tal documento.

## DOCUMENTACIÓN TRIBUTARIA

Documento contable de liquidación.	Documento que emite una institución financiera a los sujetos pasivos que prestaron un servicio o una transferencia de bienes muebles y cuyo pago fue realizado mediante una tarjeta de crédito o de débito.
Comprobante de Donación	Son documentos que emite una institución calificada por la Dirección General de Impuestos Internos a un sujeto pasivo por haber hecho efectiva una prestación económica o en bienes cuyo destino es realizar una acción de utilidad pública

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

**Tabla 5 Libros contables.**

## LIBROS CONTABLES

Libro diario (Requiere legalización)	Documento en el cual el sujeto pasivo refleja las operaciones realizadas en forma monetaria, el cual debe registrarse de forma diaria.
Libro mayor (Requiere legalización)	Registros que el sujeto pasivo lleva para sintetizar las operaciones realizadas en un periodo de tiempo, este registro se lleva de forma cronológica y por cuentas de forma acumulativa.
Libro diario mayor (Requiere legalización)	Registros que el sujeto pasivo lleva para controlar las operaciones realizadas de forma diaria.
Libro de estados financieros (Requiere legalización)	Este es el registro mediante el cual el sujeto pasivo lleva de forma ordenada los estados financieros de la entidad, por periodos contables o tributarios según aplique.
Libros auxiliares (No requieren legalización)	Estos son los que corresponden a diferentes reportes que la entidad lleva para controlar de forma específica algunas cuentas que tienen incidencia fiscal o para llevar un mayor control interno; como lo son Registro de inventarios, Auxiliar de activos fijos (Cuadro de depreciación)

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

**Tabla 6 Libros administrativos**

El Código de Comercio de El Salvador establece en el artículo número 40 cuales son los libros administrativos que una sociedad debe llevar; los cuales se mencionan a continuación:

LIBROS ADMINISTRATIVOS	
Libro de actas de junta general de accionistas.	Es el libro legalizado que la entidad debe de llevar, en el cual se lleva el registro de las actas que la junta general de accionistas lleve a cabo, debe incluir todos los puntos tocados y que son competencia de la referida junta.
Libros de actas de junta directiva.	Cuando la entidad lleva la modalidad de junta directiva, se debe llevar en documento legalizado un registro de los puntos de acta que la junta directiva lleve a cabo.
Libro de registro de socios y accionistas.	La entidad debe de llevar en libro legalizado un registro que conste los socios y accionistas de la misma, sus participaciones y demás datos importantes acerca de cada uno de ellos.
Libro de aumentos y disminuciones de capital	Es un registro legalizado que la entidad debe de llevar en el cual se registre los movimientos que se lleve a cabo en el capital de la entidad, aumentos, disminuciones y demás cambios que en este se registren, debe de llevarse de forma cronológica y ordenado.

---

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.



**Tabla 7 Libros fiscales.**

LIBROS FISCALES	
Libro de compras	Libro en el que el sujeto pasivo registra el detalle de las operaciones de compras hechas a sujetos pasivos inscritos en el Ministerio de Hacienda.
Libro de ventas a contribuyentes	Libro que contiene el detalle de las operaciones de ventas efectuadas a sujetos con calidad de sujetos pasivos, los registros se deben llevar en orden cronológico y de forma correlativa cuyos asientos deben ser íntegros según el documento que ampara la operación realizada.
Libro de ventas a consumidor final	En él se detalla las ventas que se realizan a sujetos que no tienen la calidad de sujetos pasivos; debe llevarse de forma cronológica y debe contener la información en detalle del documento que ampara cada operación.

---

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

**Tabla 8 Documentos y reportes para el control de cuentas específicas.**

DOCUMENTOS PARA EL CONTROL DE CUENTAS ESPECIFICAS	
Conciliaciones bancarias.	Es un documento que el sujeto pasivo realiza para determinar la relación del saldo de la cuenta de bancos registrada contablemente y la contenida en el estado de cuenta que envía el banco, cuyo objeto es mantener un control de efectivo: del origen de los ingresos, los movimientos y de las remesas efectuadas a un periodo determinado.
Cuadro de Activo Fijo.	Es la información que la entidad lleva sobre los bienes adquiridos para ser utilizados en la generación de ingresos, permite identificar los valores de adquisición de los bienes y así poder determinar el valor que el sujeto pasivo se deduce por depreciaciones mensual respetando lo que la Administración Tributaria establece.

---

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

### **2.1.8. Aseguramiento sobre cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas.**

Para el desarrollo de una auditoría fiscal el auditor nombrado debe obtener la seguridad suficiente de los roles y las responsabilidades son apropiadas, para ello debe evaluarse que el trabajo sobre el que se atestigua es adecuado en cuanto a la razón de la misma, el criterio a utilizar en la preparación de la información es adecuada y se encuentra disponible para los usuarios y la documentación sobre la cual basará su opinión se encontrará disponible de forma suficiente.

Entre los elementos que debe contener un trabajo con el propósito de atestiguar son los siguientes:

1. Una relación que debe incluir a los tres elementos necesarios que se encuentran interrelacionados, para el caso de una auditoría fiscal; contador público, sujeto pasivo y Administración Tributaria.
2. Un objetivo apropiado que será la opinión de cumplimiento o incumplimiento sobre la evaluación de obligaciones formales y sustantivas por parte del sujeto pasivo.
3. Criterios aplicables y adecuados sobre la evaluación de obligaciones tributarias por parte del auditor fiscal.
4. Debe de obtenerse evidencia apropiada y en cantidad suficiente que sustente la opinión emitida por parte del auditor nombrado.
5. Al final del desarrollo de la auditoría fiscal y en los plazos que la Administración Tributaria establece se emite el dictamen e informe fiscal como informe de atestiguamiento sobre las obligaciones tributarias.

Bajo los lineamientos que establece la Norma Internacional de los Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000), se establecen diferentes fases que conlleva la ejecución de un trabajo de

aseguramiento entre las que se mencionan planificación del trabajo, procedimientos a desarrollar, evidencia y presentación de informe, las cuales se detallan en apartados separados de este documento.

## **2.1.9. Aplicación de la NACOT y las NIA'S**

### **2.1.9.1. Normas para Aseguramiento sobre Cumplimiento de Obligaciones Tributarias**

La actualización a la NACOT se dio mediante resolución N° 51 del C.V.P.C.P.A de fecha 03 de noviembre de 2016; en donde se establecen lineamientos generales sobre el aseguramiento del cumplimiento de obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo, además de la aplicación del control de calidad en el desarrollo de la auditoría, requerimientos de ética, de independencia, valoración de riesgos, planificación de la auditoría y determinación de la materialidad. Las formas de opinión, los párrafos que debe de contener el dictamen fiscal y así también que partes se deben de revisar en la información del cliente.

Dentro de lo establecido en esta normativa se encuentra el apartado sobre el desarrollo del trabajo a realizar:

1. Determinación de riesgos y planeación de auditoría:
2. Realizar examen de cumplimientos de las obligaciones tributarias y respuesta a los riesgos determinados en auditoría:
  - ✓ Entendimiento de las obligaciones tributarias del cliente.
  - ✓ Verificación del control interno que utiliza sus clientes de acuerdo a las obligaciones tributarias que el posee.

- ✓ Obtención de evidencia suficiente y adecuada, teniendo cuidado de realizar las pruebas de cumplimiento respectivas.
- ✓ Tener en cuenta periodos distintos a los que se están examinando.

### 3. Dictamen e informe fiscal.

#### **2.1.9.2. Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S)**

En el transcurso del tiempo se ha creado diferentes normativas para poder procesar la información contable de las entidades y que la información sea la adecuada para la correcta y oportuna toma de decisiones; esta información debe ser clara, eficaz y verdadera; por ello se creó un comité para vigilar la implementación de dichas normativas el cual es el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), antes denominado International Auditing Practices Committee IAPC; el cual tiene como fin principal implementar de forma universal las prácticas de auditoría y aseguramiento.

Este comité emitió las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S) con el objetivo de proporcionar lineamientos universales que organizaran las prácticas de auditoría y aseguramiento en cualquier país que se practique, para que estos no difieran en la forma de elaborar las opiniones.

Las NIA'S se dividen en seis grandes bloques los cuales son:

- ✓ 200-299 Principios Generales y Responsabilidad
- ✓ 300-499 Evaluación de Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados
- ✓ 500-599 Evidencia de Auditoría
- ✓ 600-699 Uso del trabajo de otros

- ✓ 700-799 Conclusiones y dictamen de auditoría
- ✓ 800-899 Áreas especializadas

Y para su correcta aplicación el profesional nombrado debe de tener pleno conocimiento de dicha normativa, para así poder establecer una opinión confiable y sin error o sesgo.

#### **2.1.10. Materialidad, evidencia suficiente y adecuada en las autoridades fiscales.**

##### **2.1.10.1. Materialidad o Importancia Relativa Según NIA 320 y según NACOT (Materialidad Relativa)**

La materialidad relativa se refiere a la importancia otorgada por el auditor fiscal nombrado a un determinado componente para su respectivo análisis, de acuerdo al tipo de elemento o a su naturaleza dependiendo de las necesidades de información que tenga la Administración Tributaria, el tipo de obligación sometida a análisis, la recurrencia en la presentación de incumplimientos por parte del sujeto pasivo y el tipo de informe que se analiza debido a porque muchos de estos son presentados de forma anual.

El auditor aplicará este elemento de una auditoria de acuerdo a su juicio profesional en relación al rubro y operaciones realizadas por la empresa.

La NIA 320 explica este apartado en el contexto de auditoría en general, la cual es aplicada en los distintos tipos de auditorías que existen, en esta ocasión se explicará de acuerdo a la auditoría fiscal, para lo cual también debe de tomarse en cuenta lo establecido por la NACOT, debido a que en el área fiscal o referente a la materialidad difiere pues en este caso es materialidad relativa la que debe ser utilizada.

El auditor aplica el concepto de materialidad tanto en la planificación y ejecución de la auditoría como en la evaluación del efecto de las correcciones identificadas sobre dicha

auditoría y, en su caso, del efecto de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros, así como en la formación de la opinión a expresar en el informe de auditoría. (Ref.: Apartado A1) (IFAC, 2009)

En el momento de la planeación de la auditoría el profesional deberá tener juicio en medir la magnitud de las incorrecciones como materiales o no, y cuál será la forma de medirlos teniendo en cuenta lo siguiente:

- ✓ Naturaleza de las cuentas
- ✓ Los riesgos en que se incurre (Incorrección material)
- ✓ El momento de la realización de las pruebas de cumplimiento y cuál será el medio para realizarlas.

La importancia relativa determinada al planificar la auditoría no establece necesariamente una cifra por debajo de la cual las incorrecciones no corregidas, individualmente o de forma agregada, siempre se considerarán inmateriales. El auditor puede considerar materiales algunas incorrecciones aunque sean inferiores a la importancia relativa, atendiendo a las circunstancias relacionadas con dichas incorrecciones. Aunque no sea factible diseñar procedimientos de auditoría para detectar incorrecciones que pueden ser materiales sólo por su naturaleza, al evaluar su efecto en los estados financieros, el auditor tiene en cuenta no sólo la magnitud de las incorrecciones no corregidas sino también su naturaleza, y las circunstancias específicas en las que se han producido. (IFAC, 2009).

### 2.1.10.2. Evidencia suficiente y adecuada en las auditorías fiscales

La evidencia de auditoría se considera suficiente y adecuada cuando cumple con las siguientes características:

- ✓ **Relevante:** cuando la información ayuda al auditor a formar una opinión lo suficientemente sólida de la operación que está analizando.
- ✓ **Auténtica:** La información analizada es susceptible de ser probada su veracidad, como es el caso de membretes, sellos, firmas u otros que no puedan ser manipulados.
- ✓ **Verificable:** La información puede ser corroborada por profesionales en diferentes circunstancias y de igual forma pudieren tomar las mismas decisiones.
- ✓ **Neutral:** La información no da cabida a ser manipulada o que tenga por objeto beneficiar, perjudicar o por su naturaleza apoyar intereses particulares.
- ✓ **Suficiencia de la evidencia:** El auditor que dictamina fiscalmente debe obtener a través de su análisis una evidencia que sea suficiente para respaldar la opinión o recomendación que emita, esta debe ser suficiente para que la evidencia sea capaz de probar el porqué de las afirmaciones.

Para ello debe de llevar a cabo diferentes técnicas de auditoría que le permitan llegar a conclusiones.

El auditor lleva a cabo diferentes técnicas entre las que destacan las que corresponden al análisis y revisión de operaciones de carácter económico realizadas por el sujeto pasivo.

Otras técnicas que permiten solidificar la opinión son aquellas que consisten en reconstruir los pasos o procedimientos que previamente el sujeto pasivo ha llevado a cabo contablemente, permitiendo corroborar la veracidad de las operaciones reflejadas.

- ✓ **Evidencia adecuada:** Las pruebas que el auditor lleva a cabo deben ser oportunas, en el momento en que estas son pertinentes para fundamentar una opinión, estas pueden ser llevadas con agentes externos al sujeto pasivo que contribuyan a dar solidez a las afirmaciones del sujeto dictaminado. De igual manera la experiencia y escepticismo profesional del auditor permiten hacer un análisis más profundo de las operaciones.

### **2.1.11. La ética del contador público en el Dictamen Fiscal**

El profesional de Contaduría Pública que emitirá Dictamen e Informe Fiscal debe de cumplir fielmente con los principios que establecen el Código Tributario, la NACOT y La Guía para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal.

En el Dictamen e Informe Fiscal debe estar plasmada la opinión que merece ser establecida de acuerdo a lo observado en todas sus transacciones y su documentación, el criterio que el profesional utilice debe de ser independiente para toda clase de entidad; es por tanto que el encargo se debe de realizar con la calidad profesional con que se ofertó. Por ello es que se solicita que a la entidad o persona que se nombra para emitir dictamen fiscal este autorizado para así poder brindarle un servicio de alta calidad.

El contador nombrado deberá tener con todos sus clientes la responsabilidad tanto profesional como ético de tener secreto profesional, tener en cuenta de no cometer ningún acto inmoral de cualquier índole, mostrar lealtad tanto en la entidad que labora de los servicios que presta y con el cliente que ha solicitado sus servicios en el trabajo encomendado y con la información que se le brinda.



### **2.1.12. Educación continuada del profesional de la contaduría pública.**

Es de suma importancia tratar sobre la educación continuada que debe tener el contador público, lo cual surge de acuerdo a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría en el artículo 36 literal q) en el cual se faculta al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para promover esta práctica. Por la tanto uno de los objetivos específicos del C.V.P.C.P.A trata sobre la importancia de fortalecer y promover en los que ejercen la profesión de contaduría pública la educación continuada sobre normativa vigente y aspectos que fortalezcan la ejecución de la labor del profesional.

A raíz de lo mencionado anteriormente surge la Norma de Educación Continuada el 25 de abril de 2003, la cual con el paso del tiempo ha sido necesaria su actualización y modificación por lo tanto mediante resolución 96/2011 esto fue posible, posteriormente fue necesaria la realización de nuevas modificaciones que surgen mediante resolución 65/2014 y publicada en el Diario Oficial Número 186, Tomo 405, de fecha 8 de octubre de 2014.

Esta norma detalla los lineamientos a seguir por parte los contadores públicos inscritos en el consejo y por parte del personal técnico que labora en despachos de auditoría, además establece como se realizará el alcance del adiestramiento es decir la cantidad de horas de actividad educativa que para el año 2016 se estableció un total de 40 horas.

En el Manual del Código de Ética para los Profesional de la Contabilidad se establece que es responsabilidad del profesional, capacitarse para estar actualizado de acuerdo a la normativa vigente en El Salvador y poder ofrecer servicios de calidad, asimismo ser capaz de actuar con diligencia en la realización del ejercicio de sus actividades.

## 2.2.MARCO CONCEPTUAL

A continuación se detallan los conceptos de interés en la investigación lo cual facilite un entendimiento más amplio del tema que se desarrolla.

- ✓ **Auditor:** Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Autorizado. (Menjivar de Martinez & Molina Moreno, 2013).
- ✓ **Auditor nombrado:** Profesional de la Contaduría Pública debidamente acreditado, nombrado para realizar un encargo de auditoría fiscal.
- ✓ **Dictamen Fiscal:** Es el documento que emite un contador público independiente, como resultado de una auditoría de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas establecidas en las leyes tributarias, a cargo del sujeto pasivo obligado a dictaminarse. (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A), 2002, pág. 19).
- ✓ **Informe Fiscal:** Se entenderá el documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el auditor y los resultados obtenidos. (Menjivar de Martinez & Molina Moreno, 2013).
- ✓ **Sujeto pasivo obligado a nombrar auditor fiscal:** los sujetos pasivos de cualquier tributo interno con excepción del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces, sean éstos personas naturales, sucesiones, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades mercantiles, asociaciones cooperativas, asociaciones y fundaciones sin fines de lucro y cualquier otro tipo de persona jurídica, que se encuentren en alguno de los supuestos mencionados en el artículo 131 del Código Tributario. (Ministerio de Hacienda, 2002).

## **2.3.MARCO TÉCNICO**

### **2.3.1. Norma para Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.**

La NACOT fue emitida por el Consejo de Vigilancia de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, en cumplimiento de las facultades que le otorga la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y tomando en cuenta las consideraciones y obligaciones que establece el Código Tributario y su respectivo reglamento, en virtud del cual han sido emitidas, con el objetivo de establecer un marco de referencia para que el profesional de la contabilidad garantice el pleno cumplimiento legal en los trabajos que tienen relación con el informe y dictamen fiscal.

De este modo establece las actuaciones y la forma en que el auditor fiscal desarrollará su trabajo, orientando el contenido y requisitos a cumplir para presentar a la Administración Tributaria el Dictamen e Informe Fiscal.

La norma se emitió con el propósito de brindar un modelo para realizar auditorías de aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias para que el profesional del área contable asegure el desarrollo de su trabajo de calidad, tomando como referencia las Normas Internacionales de Auditoría, y que contenga los elementos necesarios para velar por el interés fiscal, en pleno cumplimiento de lo dispuesto en el Código Tributario y su Reglamento de aplicación.

La Norma de Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias refleja cada elemento a ser considerado para que el dictamen e informe fiscal presente de forma clara y comprensible el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas del

sujeto pasivo, exige la revelación adecuada de la información de interés fiscal por parte del sujeto pasivo dictaminado.

Establece lineamientos que permitan al auditor nombrado lograr una seguridad razonable del cumplimiento de una adecuada planeación, tratamiento y valoración de los procedimientos que ejecutara para llevar a cabo el examen de las obligaciones formales y sustantivas, debiendo tener un alto grado profesionalismo y cuidado estando alerta en la aplicación de su criterio para poder detectar incumplimientos de parte del sujeto pasivo dictaminado.

El auditor está obligado a ejecutar su trabajo en pleno cumplimiento de las leyes que sean aplicables tal es el caso del Código Tributario y su reglamento, esto involucra la conducción y la determinación del alcance para ejecutar el trabajo de auditoría, por ello el auditor es quien toma la decisión del nivel de revisión que llevará a cabo para medir el cumplimiento o incumplimiento de obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo dictaminado.

La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias permiten que el auditor nombrado tome en cuenta la opinión o recomendación de un especialista en determinadas áreas que no son afines con la revisión, que debido a su naturaleza se requiere el análisis para tomar una decisión adecuada para lograr el cumplimiento del interés fiscal.

En el desarrollo de una auditoría fiscal existe el riesgo de emitir una opinión que no es la adecuada en función de la operación que se analiza respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias. Los riesgos están compuesto por el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección.

- ✓ **Riesgo Inherente:** Es el riesgo de una falta importante de cumplimiento de los requisitos especificados que pudiese ocurrir y no ser prevenido ni detectado a tiempo por los controles del sujeto pasivo. Cuando se evalúa el riesgo inherente respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias, el profesional deberá tomar en consideración los factores que afecten los riesgos similares a aquellos que tomaría en cuenta un auditor cuando planifica una auditoría de estados financieros. (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A), 2002, pág. 21)
- ✓ **Riesgo de Control:** Es el riesgo de un incumplimiento importante pudiera ocurrir y no ser prevenido o detectado oportunamente por los controles del sujeto pasivo. Evaluar el riesgo de control conlleva a que el profesional evalúe el riesgo de la existencia de incumplimientos importantes. (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A), 2002, pág. 22)
- ✓ **Riesgo de Detección:** Es el riesgo que los procedimientos del profesional lo lleven a la conclusión de que no existe una falta importante de incumplimientos, cuando de hecho existe. Cuando se determina un nivel aceptable de detección, el profesional evalúa el riesgo inherente y el de control, toma en consideración hasta donde busca restringir este riesgo al emitir su opinión. (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A), 2002, pág. 22)

Cuando el auditor fiscal ha finalizado el desarrollo de su examen de obligaciones formales y sustantivas de un sujeto pasivo, deberá emitir una opinión acerca del cumplimiento de dichas obligaciones, esta opinión es emitida en el dictamen fiscal; junto a el se emite un informe que contienen en síntesis la información recolectada de la ejecución de la auditoría, contiene

procedimientos que analizan en resumen las operaciones del sujeto pasivo, al emitir su opinión el auditor debe considerar lo siguiente:

1. El ambiente y periodicidad del incumplimiento identificado
2. Si este incumplimiento es importante en relación a la naturaleza de las obligaciones formales o sustantivas.

El Dictamen e Informe Fiscal emitido por el auditor fiscal debe contener los siguientes elementos:

- a) Un encabezado que identifique la naturaleza y propósito del documento.
- b) Identificación de los cumplimientos examinados, incluyendo el período examinado, y la responsabilidad asumida.
- c) Una declaración que los cumplimientos son de la responsabilidad del sujeto pasivo.
- d) Declaración que la responsabilidad del profesional es expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo basado en su examen.
- e) Una declaración que el examen fue conducido de acuerdo con la Normas Internacionales de Auditoría que se aplican en El Salvador y la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.
- f) Una declaración en la que el profesional considera su examen como adecuado para proporcionar una base razonable que le permita emitir su opinión.
- g) Declarar en un párrafo que su examen no proporciona una determinación legal sobre cumplimientos.
- h) Una declaración sobre si, en su opinión, el sujeto pasivo, cumplió en todos los aspectos importantes con las obligaciones tributarias formales y sustantivas.
- i) Debe aclarar que el uso del informe se circunscribe a las partes específicas.

- j) El nombre, la firma y sello del profesional independiente.
- k) La fecha del informe. (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A), 2002, pág. 22)

### **2.3.2. Contenido de la NACOT.**

A continuación se detallan las partes en las cuales está constituida la NACOT y que son fundamentales para el desarrollo de la auditoría fiscal mediante Tabla 9.

*Tabla 9 Contenido de la NACOT.*

CONTENIDO DE LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.	
Requerimientos de ética	El profesional de contaduría pública deberá de cumplir con los requerimientos de ética y evaluar su independencia en el encargo de auditoría para reducir amenazas e incumplimientos a lo establecido en el Código de Ética.
Requerimiento de independencia	El profesional de contaduría pública no podrá prestar servicios de auditoría y aseguramiento cuando este presta servicios de cumplimiento fiscal, sea proveedor de del contribuyente, o cuando existan amenazas a la independencia.
Control de Calidad	El auditor fiscal deberá implementar la Normas Internacionales de Control Calidad para el desarrollo de su auditoría, de ese modo asegurar la emisión de su opinión de forma adecuada.
Aceptación y continuidad del encargo	<p>El auditor fiscal debe aceptar o continuar con el encargo cuando conozca el cliente y haya verificado que no se infringe lo establecido en el Código de Ética o la NACOT.</p> <p>Para poder emitir una opinión adecuada y oportuna debe de mantener un conocimiento de las leyes tributarias y sus reglamentos.</p>
Acuerdo de los términos del encargo	Mantener un conocimiento de las operaciones específicas que el sujeto pasivo realiza.
Enfoques generales del encargo	<p>Realizar una estrategia global para el desarrollo de la auditoría permite incluir aspectos relevantes en el desarrollo del encargo, esto incluye una adecuada y oportuna planeación de los procedimientos del encargo y supervisar a los integrantes del equipo de trabajo.</p> <p>Componentes múltiples: el auditor fiscal debe de hacer un análisis acerca de la aplicabilidad de diferentes tributos a cada componente específico, esto es en el caso de que el sujeto pasivo realice operaciones a través de diferentes agencias o sucursales.</p> <p>Utilización del trabajo de un especialista: esto aplica cuando por motivos de las operaciones del sujeto pasivo se hace necesario el análisis a eventos distintos al alcance de la auditoría y contabilidad, para ello puede tomar la opinión del especialista de ese evento.</p>



**CONTENIDO DE LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.**

	Consideración del control interno: el auditor debe de tomar en cuenta el nivel de control interno que la entidad tiene; para poder determinar el grado de riesgo que se tiene de incumplir obligaciones de carácter tributario.
	Obtención de evidencia suficiente y apropiada: la evidencia que el sujeto pasivo obtiene debe ser completa para tomar una adecuada decisión, debe ser apropiada de acuerdo a la operación analizada.
Riesgos de auditorías.	En el desarrollo de una auditoría fiscal existen riesgos propios de la ejecución de la misma, otros que pueden afectar a la opinión que posteriormente se emita sin que estos puedan ser incluso detectados o dependa del auditor percatarse de ellos, estos riesgos pueden ser: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.
Materialidad o importancia relativa.	Tiene por objeto que el auditor determine el nivel de influencia que un apartado, monto o elemento tenga sobre la toma de decisiones o formulación su opinión.
Opinión	El auditor debe evaluar para formular su opinión, el tipo y frecuencia con que se da un incumplimiento, y si el incumplimiento es importante con respecto al cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas.
Dictamen fiscal.	Es el documento que se emite a la Administración Tributaria y que muestra el resultado del análisis de las obligaciones formales y sustantivas por parte del sujeto pasivo.
Casos de abstención de la opinión.	Se da cuando el desarrollo del trabajo del auditor se ve obstruido a tal grado que no le permite generar una opinión razonable sobre las operaciones que el analiza, por tal razón se abstiene de emitirla, y debe reportarlo a la Administración Tributaria.

Fuente: elaborado por el equipo de trabajo.

### 2.3.3. Código de Ética Profesional emitido por IFAC

El IFAC (Internacional Federation of Accountants), es una institución internacional que tiene como propósito normalizar la Auditoría a nivel internacional, fortaleciendo la profesión de la contabilidad, contribuye al desarrollo de economías internacionales esta emite Normas, provee servicios de interés público.

El objetivo de la Federación Internacional de Contadores como se establece en su constitución, es “el desarrollo y fortalecimiento de la profesión contable a nivel mundial con estándares armonizados, capaces de proporcionar servicios de alta calidad a favor del interés público”. La Junta de la IFAC ha establecido el Comité de Ética de para desarrollar y emitir, bajo su propia autoridad, estándares éticos de alta calidad. (International Federation of Accountants (IFAC), 2002, pág. Prefacio.)

El Código de Ética de IFAC está dividido en tres partes. La parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para los contadores profesionales y proporciona un marco conceptual para la aplicación de estos principios. Los principios establecidos son los siguientes:

- ✓ **Integridad.** Este principio establece el compromiso a todo contador profesional actuar con imparcial en sus actuaciones que realice producto de los trabajos que este realiza. El Contador Público debe tener el cuidado de no emitir afirmaciones de forma errónea, no cometer imprudencias en el desarrollo de sus actividades y la información emitida no debe de ser confusa o prestarse a interpretaciones inadecuadas.
- ✓ **Objetividad.** El profesional de la contabilidad no debe de emitir información incorrecta o incompleta, para que esta no conlleve a una inadecuada toma de decisiones. La información proporcionar solo la información correcta y veraz que se ha analizado; de la

misma forma evitarse conflicto de interés entre las partes involucradas así como emitir juicios en favor o en contra de un sujeto, evitando influencias que afecten de manera indebida en la emisión del juicio profesional.

- ✓ **Competencia profesional y cuidado debido:** establece la necesidad que tiene el contador público de estar en constante capacitación y actualización de las normas y leyes que afectan el desarrollo de sus actuaciones, permitiendo la emisión de juicios y valoraciones oportunas a fin de dar solución a los acontecimientos que se presenten.
- ✓ **Confidencialidad:** En el desarrollo de sus actividades el auditor obtiene información de sus clientes, por ello debe de guardar el respeto adecuado en el uso de ella y debe de abstenerse de revelarla, al menos que sea requerida debido a una obligación legal aplicable. Este principio implica que aun después de finalizadas las relaciones de negocios no se podrá revelar cualquier información obtenida en el desarrollo de su trabajo.

#### **2.3.4. Normas Internacionales de Auditoría.**

El Código Tributario establece que en lo referente a la ejecución de una auditoría fiscal se tomara en cuenta lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, el cual establece en las Normas para Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias que el trabajo se desarrollará en base a normas de auditoría aplicables en El Salvador; actualmente se utilizan las Normas Internacionales de Auditoría.

Cuando el auditor acepte el compromiso con un sujeto pasivo de realizar una auditoría específica, la NACOT establece que debe de hacerse una previa planeación del trabajo a

desarrollar, esto con el objeto de establecer los puntos más representativos que requieran análisis por parte del auditor nombrado.

El proceso de planeación implica también el previo análisis del cliente así como del negocio del mismo para evitar un posible riesgo en el desarrollo de la auditoría. Las Normas Internacionales de Auditoría número 300 indican que una adecuada planeación permite asegurar la adecuada revisión de las áreas importantes de la auditoría, así como identificar los problemas potenciales que puedan ocurrir posteriormente.

Un trabajo realizado en pleno cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría permite al auditor obtener la evidencia apropiada de pruebas de control y procedimientos sustantivos, a fin de analizar las operaciones del sujeto pasivo a dictaminar. La evidencia de auditoría debe de ser suficiente, es decir completa en todos sus elementos para poder brindar una seguridad razonable de la decisión a tomar, debe ser adecuada en sentido de lo oportuno de la evidencia de la operación que se está analizando, esto permite llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de la auditoría, resumen detalle de NIA'S a utilizar se especifica a continuación en Tabla 10.

**Tabla 10 Resumen de aplicación de las NIA'S para la presentación del Dictamen e Informe Fiscal.**

<b>NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA</b>	
<b>REALIZAR ACTIVIDAD PRELIMINAR</b>	
NIA 200	Una auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo implica que el auditor establezca los objetivos globales en la ejecución de su evaluación, esta norma brinda parámetros para establecer la naturaleza y el alcance de la auditoría.
NIA 210	Al inicio del desarrollo de la auditoría deben de establecerse términos del encargo, que serán únicamente para evaluar cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas por parte del sujeto pasivo, por ello serán responsabilidad del mismo, y para cumplir con requerimientos establecidos por la Administración Tributaria.
<b>EFFECTUAR LA PLANEACIÓN DE AUDITORÍA</b>	
NIA 220	Establece la obligación y necesidad que las firmas de auditorías incorporen en su planeación lineamientos y directrices de control de calidad que permitan la ejecución adecuada de los encargos de auditoría; principalmente al momento de ejecutar la evaluación y en el momento que se preparan los dictámenes e informes fiscales.
NIA 300	Establece la responsabilidad que tiene el auditor nombrado de planificar la ejecución de pruebas de auditoría.
<b>EJECUTAR EL PLAN DE AUDITORÍA</b>	
NIA 230	El auditor fiscal nombrado debe de preparar la documentación soporte acerca de las evaluaciones del cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas por parte del sujeto pasivo.
NIA 260	El auditor debe de mantener una constante comunicación con el sujeto pasivo, a fin de solventar inconsistencias encontradas, adquirir mayor conocimiento de las operaciones del mismo.

## NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

NIA 315	Establece la necesidad de que el auditor nombrado lleve a cabo la suficiente y adecuada realización de pruebas que permitan detectar riesgos de incorrección o de fraude y detección en el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas.
NIA 500	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de llevar a cabo procedimientos adecuados que le permita obtener evidencia suficiente y adecuada acerca del cumplimiento de obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo.
NIA 520	Establece la necesidad de llevar a cabo procedimientos analíticos sustantivos en el análisis de los cumplimientos formales y de pago de obligaciones tributarias, para poder determinar el adecuado cálculo y aplicación de retenciones, verificando la correcta declaración de tributos en El Salvador.
NIA 530	Brinda lineamientos para llevar a cabo un adecuado muestreo que permita al auditor obtener seguridad razonable de las afirmaciones que lleva a cabo.

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

## 2.4.MARCO LEGAL

### 2.4.1. Código Tributario y Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

#### 2.4.1.1. Disposición legal que sustenta la elaboración y presentación del dictamen e informe fiscal.

La legislación utilizada para la elaboración del dictamen e informe fiscal se presenta a continuación por medio de la Tabla 11, en ella se detallan los Artículos del Código Tributario y su Reglamento de aplicación, así mismo se incluye artículos de la Ley Reguladora de la Profesión de Contaduría y del Código de Comercio que están íntimamente relacionados con la elaboración del dictamen e informe fiscal.

**Tabla 11 Desglose de legislación aplicable.**

DICTAMEN E INFORME FISCAL	
CÓDIGO TRIBUTARIO	REGLAMENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO
<p>Artículo 129. Dictamen e informe fiscal.</p> <p>El dictamen fiscal es el documento mediante el cual se brinda una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y debe ser emitido por un licenciado en contaduría pública debidamente autorizado por el ente regulador, el informe fiscal es aquel que contiene el desglose del trabajo realizado y los resultados obtenidos.</p>	<p>Artículo 58. Ejercicio de la auditoría fiscal. El auditor al cual nombre el sujeto pasivo deberá cumplir con las leyes tributarias correspondientes y con la normativa técnica vigente, además:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Debe planear y supervisar oportunamente el desarrollo del encargo;</li> <li>b) Evaluará y estudiará el control interno del sujeto pasivo;</li> <li>c) Examinará los elementos probatorios y toda la información relacionada con la información tributaria;</li> <li>d) Emitirá el dictamen y dejará constancia de los procesos desarrollados, detallará los incumplimientos si los hubiera y los cuantificará.</li> </ol> <p>Artículo 59. Período del dictamen e informe fiscal. En el caso de fusión y liquidación de sociedades el periodo podrá ser diferente a lo establecido en el artículo 130. CT.</p> <p>Fusión de sociedades:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Desde el primer día del ejercicio en el que se acuerde la fusión hasta la fecha del último balance publicado;</li> <li>2. Si los balances publicados son en ejercicios posteriores al del acuerdo el periodo a dictaminar será desde el primer día del ejercicio de los balances hasta que se realice la inscripción en el registro de comercio;</li> <li>3. Además se dictaminará el periodo anual del siguiente ejercicio en el que se inscriba la escritura correspondiente</li> </ol> <p>Liquidación de sociedades: el periodo será desde la inscripción del acuerdo de disolución hasta que se concluya el proceso de liquidación.</p>
<p>Artículo 130. Período del dictamen e informe fiscal. El dictamen e informe fiscal emitido por el auditor corresponderá a periodos anuales pero pueden surgir algunas variantes en el periodo, la opinión del profesional encargado será en relación a las obligaciones formales y sustantivas del sujeto pasivo, por tanto en el cuerpo del dictamen se debe dejar evidencia del cumplimiento o incumplimiento de las mismas.</p>	

**DICTAMEN E INFORME FISCAL**

**CÓDIGO TRIBUTARIO**

**REGLAMENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO**

Artículo 131. Contribuyentes obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente. Los sujetos pasivos que cumplan con cualquiera de las siguientes afirmaciones deberán nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente:

- a) Haber obtenido un activo total superior a ¢10,000,000.00; \$ 1,142,857.14 en el periodo anterior al que se dictamine;
- b) Ingresos superiores a ¢ 5,000,000.00 \$571,428.57 en el año anterior;
- c) Las personas jurídicas resultantes de fusión o transformación deberá cumplir por el ejercicio en el que ocurran dichos actos y por el siguiente;
- d) Las sociedades en liquidación cumplirán la obligación por cada uno de los periodos comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta que finalicen los trámites de liquidación.

El nombramiento deberá efectuarse en el caso de los literales a) y b) por el sujeto pasivo, a más tardar dentro de los primeros 5 meses del periodo a dictaminar, y en el caso de los literales c) y d) en la fecha en la que se tome el acuerdo de transformación, fusión o disolución. El nombramiento del auditor deberá ser notificado a la Administración Tributaria dentro del plazo de diez días hábiles siguientes de haberse nombrado mediante formularios y disposiciones establecidas, así mismo se deberá informar si hubiese renuncia por parte del auditor. Si hubiese renuncia el sujeto pasivo deberá nombrar un nuevo auditor fiscal.

Artículo 60. La obligación de nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente ya sea para periodos que comprendan un año calendario o para periodos menores, es de los sujetos pasivos que cumplan alguno de los supuestos mencionados en el artículo 131 del Código Tributario.

Artículo 61. Nombramiento de auditor. Se hará de acuerdo a lo establecido en los literales de este artículo según sea el caso.

El sujeto pasivo deberá informar a la Administración Tributaria el nombramiento del auditor, asimismo informará cualquier cambio o sustitución del auditor. Deberá presentar escrito en original y copia con los requisitos detallados.



DICTAMEN E INFORME FISCAL	
CÓDIGO TRIBUTARIO	REGLAMENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

Artículo 132. Requisitos generales del dictamen e informe fiscal.

Para realizar el dictamen e informe fiscal se debe cumplir con las siguientes disposiciones:

- a) Se debe realizar de conformidad a lo establecido por las leyes tributarias, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Código Tributario y su Reglamento de aplicación.
- b) Poseer la firma y sello del auditor debidamente autorizado por el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría;
- c) Presentar por escrito a la Administración Tributaria en el plazo establecido.

Artículo 133. Obligación de suministrar información para el dictamen.

Obligación de suministrar información para el dictamen. Los sujetos pasivos están obligados a brindar la toda la información necesaria y la documentación que el auditor solicite, para que este realice el trabajo encomendado, también deberá proporcionarle el dictamen e informe fiscal del auditor predecesor.

Artículo 134. El auditor fiscal deberá presentar El dictamen e informe fiscal, Estados financieros, Notas explicativas, conciliaciones y anexos fiscales a más tardar el 31 de mayo del año siguiente al que se dictamina; el artículo 106 del Código Tributario establece que de no cumplir con la anterior fecha, el auditor contara con 10 días hábiles para cumplir con la obligación. En casos especiales se establecen los siguientes plazos:

Artículo 70. El auditor fiscal nombrado deberá presentar la documentación a la Administración Tributaria a más tardar el 31 de mayo siguiente al periodo que se dictamina.

En el caso de sociedades en liquidación o proceso de fusión, el dictamen e informe fiscal deberá presentarse dentro de los 6 meses siguientes a la inscripción del acuerdo o sentencia judicial según sea el caso.

DICTAMEN E INFORME FISCAL	
CÓDIGO TRIBUTARIO	REGLAMENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

- 
- Fusión de sociedades y de las resultantes de la fusión: dentro de los dos meses siguientes al cierre del ejercicio en que se tomó el acuerdo de fusión.
  - Empresas resultantes de la fusión: El que corresponde al ejercicio siguiente al de la fusión se presentara como fecha límite el 31 de mayo siguiente al ejercicio.
  - Sociedades en disolución: Por acuerdo o por decreto judicial se presentará en los dos meses siguientes al cierre del ejercicio en que se tomó la decisión o se notificó la sentencia.
  - Entidades en liquidación: en los dos meses siguientes a la inscripción de la escritura de liquidación.

Artículo 135.

- Emitir el dictamen e informe fiscal de acuerdo a disposiciones que establece el Código Tributario, su reglamento, Leyes Tributarias, Ley del ejercicio de la contaduría. Poseer sello y firma del auditor que dictamina.
- Debe de existir independencia con el sujeto pasivo que lo ha nombrado y cumplir con el Código Tributario en el desarrollo de sus actividades.
- Ejecutar un análisis exhaustivo a las operaciones del sujeto pasivo de acuerdo a los principios, leyes y reglamentos establecidos así como de conformidad a las NIAS
- Garantizar que la información presentada en los Dictámenes e Informe Fiscal cuente con los respaldos respectivos que lleva el sujeto pasivo.
- Atender las disposiciones que exija la Administración Tributaria, lineamientos, guías, reglamentos y más.

Artículo 134.

El funcionario Público es el que accede a su cargo por votación pública o por como lo establece la Constitución de la Republica y tienen potestad de decisión sobre los asuntos que le son conferidos.

## DICTAMEN E INFORME FISCAL

## CÓDIGO TRIBUTARIO

## REGLAMENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

- 
- Reflejar la situación tributaria del sujeto pasivo en el dictamen e informe fiscal; debe incluir un apartado del estado de cumplimiento con la leyes de las operaciones con sujetos relacionados.

Artículo 136. Dictámenes e informes fiscales que carecen de validez para la Administración Tributaria.

- Artículo 22 de la Ley Reguladora de la Profesión de Contaduría
  - Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre registros contables, estados financieros o sobre cualquier otro documento contable o legal, que no tenga respaldo en libros o documentos o que no sea acorde con la realidad.
  - Emitir dictámenes, informes u opiniones que afirmen, confirmen o avalen actos, operaciones o registros inexistentes o que se efectuaron en forma distinta a la consignada en dichos dictámenes, informes u opiniones.
  - Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre actos, operaciones o registros que no hayan examinado o verificado directamente.
  - Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre asuntos que les sean encomendados por Ley o por voluntad de los interesados, en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promuevan confusión.
  - Efectuar actuaciones profesionales en las empresas donde él, su cónyuge o sus parientes sean administradores, gerentes, ejecutivos o presten a cualquier título servicios; o donde tengan algún interés particular, o pueda existir conflicto de interés en la misma.
-

## DICTAMEN E INFORME FISCAL

- Cuando el auditor fiscal nombrado haya tenido durante el ejercicio fiscal que se dictamina miembro de la dirección, administración o empleado del sujeto pasivo o de una empresa afiliada o vinculada económicamente.
- Cuando exista una injerencia económica en los negocios del sujeto pasivo.
- Cuando se lleve a cabo la auditoría de acuerdo a intereses económicos o los honorarios dependan del resultado de la misma.
- Cuando el auditor fiscal sea empleado de la Administración Tributaria o de la Corte de Cuentas de la república.

Artículo 137 del Código Tributario. El auditor fiscal nombrado para dictaminar fiscalmente debe ser un Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado debe contar con un registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Artículo 138 del Código Tributario.

Requisitos para firmas de auditoría:

- Estar inscritas en el Registro de Comercio.
- Tener un registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Artículo 6. Ley Reguladora de la Profesión de Contaduría.

El consejo llevará un registro público de los profesionales y de las sociedades que ejerzan la contaduría pública así como de sus expedientes y registros que el convenga.

Artículo 24 del Código de Comercio.

Las escrituras de constitución, modificación, disolución y liquidación de sociedades, lo mismo que las certificaciones de las sentencias ejecutoriadas que contengan disolución o liquidación judiciales de alguna sociedad, se inscribirán en el Registro de Comercio.

Artículo 6 ley reguladora de la profesión de contaduría.

El consejo llevará un registro público de los profesionales y de las sociedades que ejerzan la contaduría pública así como de sus expedientes y registros que el convenga.

### 2.4.1.2. Comparativo de los requisitos solicitados para la elaboración del dictamen e informe fiscal.

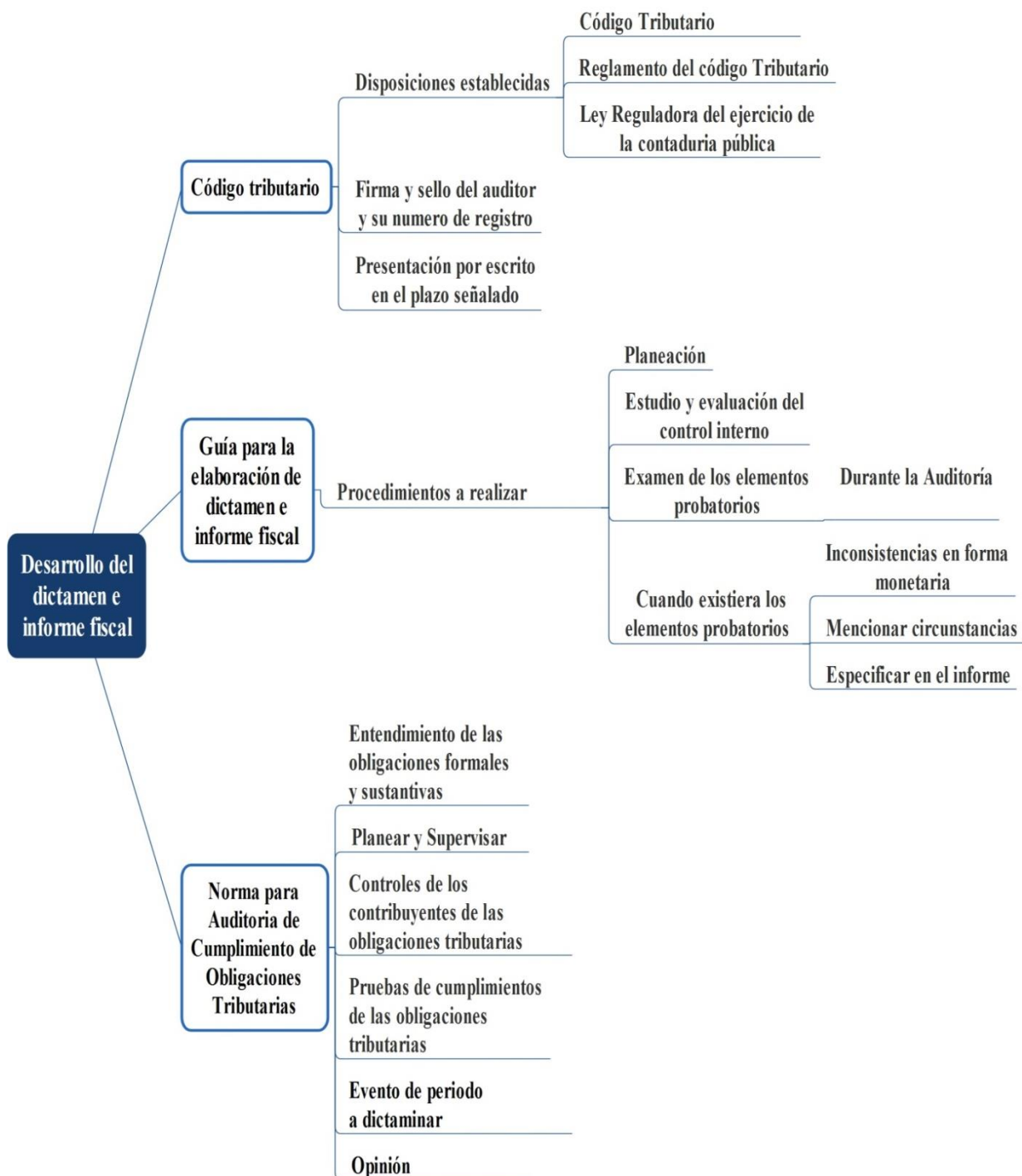
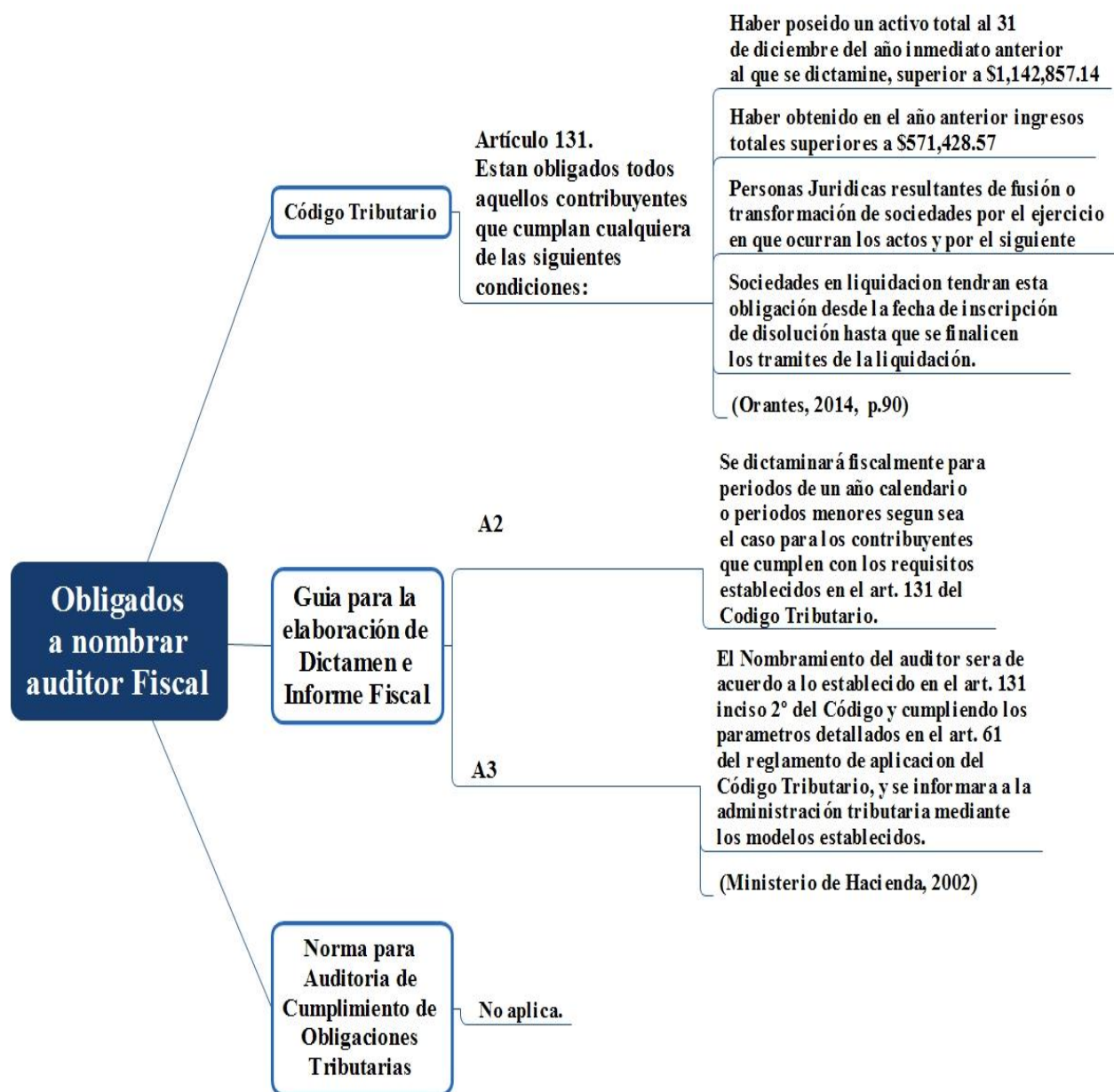


Figura 2 Desarrollo del dictamen e informe fiscal.

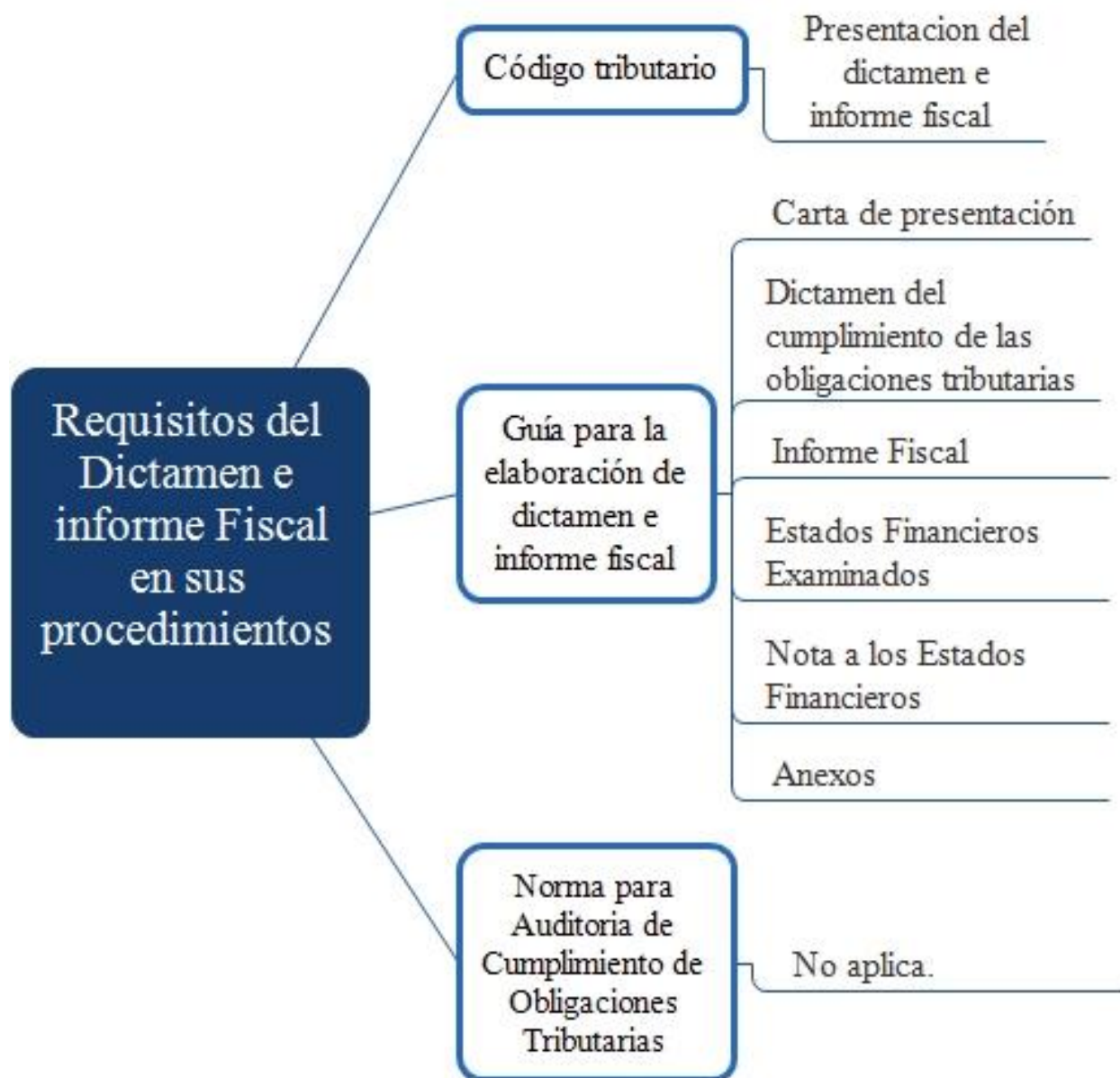
Fuente: elaborado por el equipo de investigación.



**Figura 3** *Obligados a nombrar auditor fiscal*

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

Nota: el apartado A1 no es descrito en el esquema dado que no tiene relación con las personas obligadas a nombrar auditor fiscal.



**Figura 4** *Requisitos de los documentos a presentar por el auditor nombrado*

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

## **CAPÍTULO III METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN**

El tipo de estudio realizado es hipotético deductivo dado que la investigación que se realizará se parte de lo general a lo específico, porque la investigación se basa en las causas y consecuencias por las cuales se origina la problemática identificada y por la cual se han emitido dictámenes e informes fiscales que no cumplen correctamente con las NACOT y la Guía, lo que facilita la creación de la hipótesis la cual se elabora por medio de la investigación antes hecha en el planteamiento de la problemática.

### **3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL**

#### **3.2.1. Delimitación temporal**

El tema en estudio comprende un período de los años 2013 al 2014, se consideran dos años en los cuales se ha presentado dictamen e informe fiscal, para verificar y comparar si se ha mejorado en el transcurso del tiempo el fiel cumplimiento de las NACOT y de la Guía, de igual forma la recurrencia de los errores que se presentan en el dictamen e informe fiscal.

#### **3.2.2. Delimitación espacial**

La investigación está dirigida a los profesionales de la contaduría pública nombrados para dictaminar fiscalmente del municipio de San Salvador, El Salvador.

### **3.3. SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO**

#### **3.3.1. Unidad de análisis**

Las unidades de análisis son los profesionales de la contaduría pública que están autorizados y que han sido nombrados para emitir informe y dictamen fiscal.



### 3.3.2. Población y marco muestral

Las unidades de análisis son el universo quienes serán: Los auditores fiscales nombrados del municipio de San Salvador.

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

Dónde:

n= tamaño de la muestra.

N= Población.

Z<sup>2</sup>= Coeficiente de confianza.

e<sup>2</sup>= Margen de error.

P= Probabilidad de éxitos de que la problemática exista.

Q= Probabilidad de fracaso.

Entonces:

n=?

N=1,329

P= 0.95

Q= 0.05

Z= 1.96

e= 0.05

Sustituyendo los valores anteriores en la fórmula, se obtuvo:

$$n = \frac{(1329)(0.95)(0.05)(1.96)^2}{(1329-1)(0.05)^2 + (0.95)(0.05)(1.96)^2}$$

$$\frac{242.510604}{3.502476}$$

$$n = 69.23$$

$$n = 69$$

### 3.3.3. Variables e Indicadores

✓ **Variable independiente:**

- La aplicación de un modelo de procedimientos específicos.

✓ **Indicadores de la variable independientes**

- Conocimientos normativos y legales.
- Evaluación de áreas desactualizadas.
- Verificación de resolución de errores.
- Conocimiento de realización de procedimientos.

✓ **Variable Dependiente:**

- Reducir errores por parte del auditor nombrado.

✓ **Indicadores de la variable dependiente**

- Planteamiento de guía de procedimientos específicos.
- Conocimientos y habilidades del auditor.
- Ejemplos de realización de procedimientos.
- Conocimiento de áreas específicas para realizar el encargo.

## 3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS

### 3.4.1. Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información

El instrumento que se utilizó para recabar información es:

- ✓ Encuestas: con ellas se obtuvo información más generalizada del problema ya que se puede realizar a una gran cantidad de profesionales en tiempo establecido, permitiendo obtener información ágil, clara y precisa del problema.

### **3.4.2. Instrumento de medición**

Con el fin de realizar un adecuado procesamiento de los datos obtenidos por medio del instrumento y técnica de investigación se usa tablas dinámicas de Microsoft Excel para procesar la información recabada y así poder presentar los resultados en gráficos y tablas comparativas para un mejor entendimiento de los resultados.

### **3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN**

El análisis de la información se realiza por medio de elaboración de tabulación de datos y se resume en un cuadro resumen que muestra el total de las respuestas que brindaron los encuestados, para tener un grado mayor de análisis y presentación se muestra en forma de porcentaje, se acompaña de una gráfica de barras por cada pregunta para mostrar la tendencia que tienen cada una de las respuestas.

Esto se puede visualizar en el Anexo 3 de la tabulación y análisis de datos.

### 3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	Marzo				Abril				Mayo				Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre				Noviembre				Diciembre							
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4				
<b>PLANIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN</b>																																												
Planteamiento del problema	■	■																																										
Definición del problema		■	■																																									
Aprobación del planteamiento del problema				■																																								
Entrega de avance		■																																										
Estructuración del anteproyecto				■																																								
Entrega de anteproyecto de investigación (Revisión previa)					■																																							
Corrección de previa de errores detectados.						■	■																																					
Entrega de anteproyecto de investigación								■																																				
Evaluación del anteproyecto									■	■																																		
<b>ELABORACIÓN Y REVISIÓN DEL MARCO TEÓRICO</b>																																												
Elaboración del marco teórico											■	■																																
Entrega del marco teorico												■	■																															
Corrección del marco teórico													■	■																														
<b>DESARROLLO DE LA INVESTIGACION DE CAMPO</b>																																												
Elaboración de cuestionario														■	■																													
Recolección de información															■	■	■																											
Procesamiento de información																■	■	■																										
Análisis de informacion																	■	■	■																									
Entrega de investigacion de campo																				■																								
Corrección de investigación de campo																					■	■																						
<b>REDACCIÓN DE METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN</b>																																												
Metodología utilizada en la investigación																																												
<b>DESARROLLO DE LA PROPUESTA</b>																																												
Planificación de guía de procedimientos específicos																																												
Diseño de los procedimientos específicos																																												
Entrega de la propuesta																																												
Corrección de la propuesta																																												
<b>ELABORACION DE CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>																																												
Conclusiones y recomendaciones																																												
Entrega de documento final																																												
<b>DEFENSA</b>																																												
Defensa de la investigacion																																												

### 3.7. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

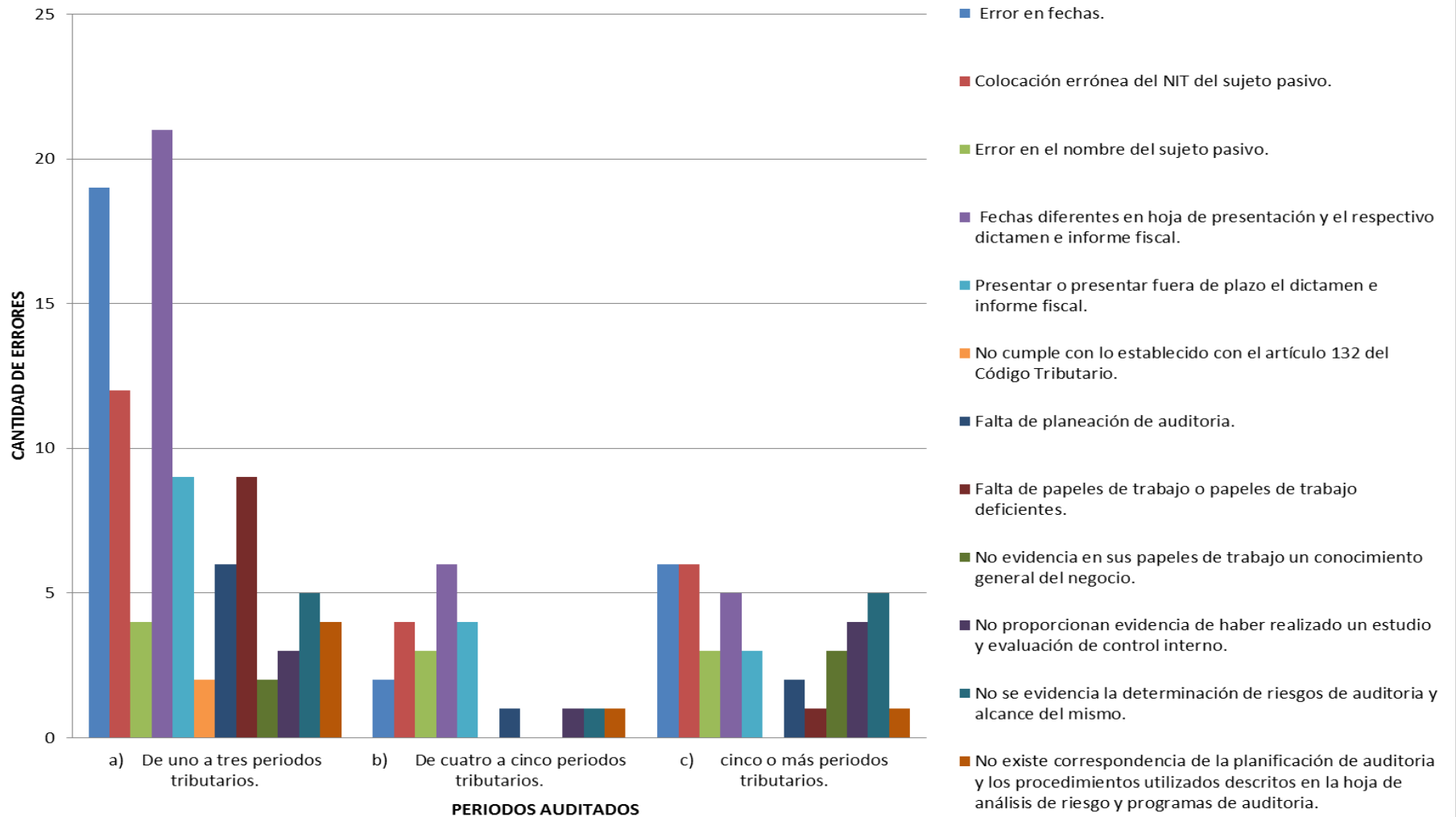
#### 3.7.1. Tabulación y análisis de resultados

##### 3.7.1.1. Relación de variables número 1

PERIODOS TRIBUTARIOS AUDITADOS	ERRORES COMETIDOS	a)	b)	c)	d)	e)	f)	g)	h)	i)	j)	k)	l)
a) De uno a tres periodos tributarios.		19	12	4	21	9	2	6	9	2	3	5	4
b) De cuatro a cinco periodos tributarios.		2	4	3	6	4		1			1	1	1
c) De cinco o más periodos tributarios.		6	6	3	5	3		2	1	3	4	5	1
<b>Total general</b>		27	22	10	32	16	2	9	10	5	8	11	6
<b>Porcentaje</b>		<b>70%</b>	<b>55%</b>	<b>40%</b>	<b>66%</b>	<b>56%</b>	<b>100%</b>	<b>67%</b>	<b>90%</b>	<b>40%</b>	<b>38%</b>	<b>45%</b>	<b>67%</b>

**Análisis:** En base a los resultados obtenidos puede observarse que los profesionales que poseen de uno a tres periodos dictaminando fiscalmente contienen los porcentajes más altos con errores; debido a ellos se puede evidenciar que por el poco nivel de experiencia que tienen pueden llegar a cometer más errores; entre ellos introducir en fechas incorrectas (70%); colocación errónea del NIT del sujeto pasivo un (55%); incorrecciones en el nombre del sujeto pasivo (40%); incumplimiento de lo establecido en el artículo 132 Código Tributario (100%), en conclusión se determina que los profesionales que poseen menor experiencia en realizar dictamen e informe fiscal cometen más errores.

## RELACIÓN DE VARIABLES



### Relación de variables número 1

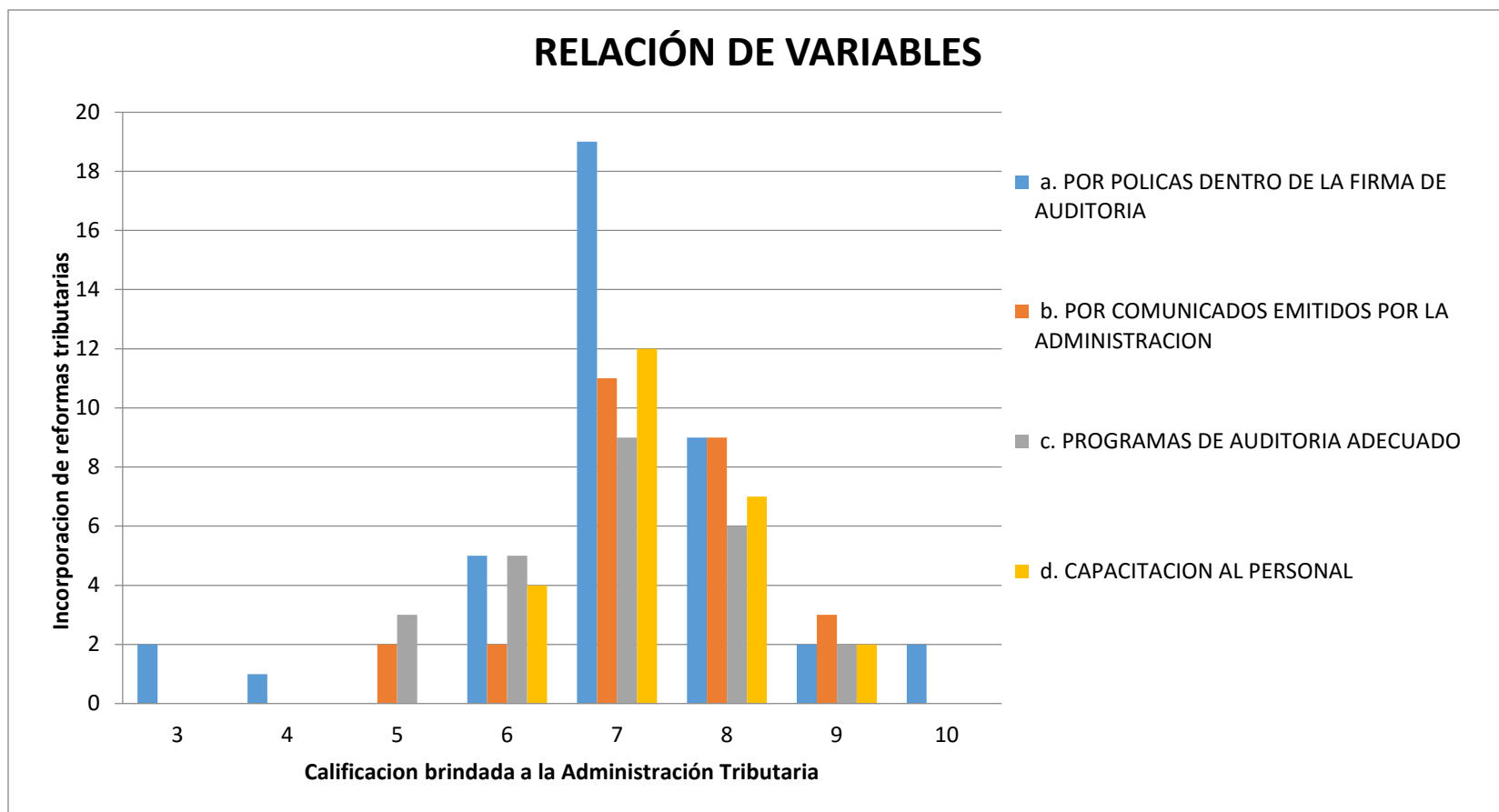
Fuente: elaborado por el equipo de investigación.

### 3.7.1.2. Relación de variables número 2

INCORPORACIÓN A LAS REFORMAS TRIBUTARIAS		POR POLÍTICAS DENTRO DE LA FIRMA DE AUDITORÍA	POR COMUNICADOS EMITIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN	PROGRAMAS DE AUDITORÍA ADECUADO	CAPACITACIÓN AL PERSONAL
Nota a las actualizaciones por parte de la Administración Tributaria	3	2			
	4	1			
	5		2	3	
	6	5	2	5	4
	7	19	11	9	12
	8	9	9	6	7
	9	2	3	2	2
	10	2			
<b>Total general</b>		<b>40</b>	<b>27</b>	<b>25</b>	<b>25</b>
		<b>48%</b>	<b>41%</b>	<b>36%</b>	<b>48%</b>

**Análisis:** De acuerdo a los resultados obtenidos con las variables de calificación dada a la Administración Tributaria por las actualizaciones de información que ha puesto a disposición a los auditores nombrados para ser incorporado en la emisión del dictamen e informe fiscal, se puede observar que la mayor parte de los encuestados lo ponderan con una nota de 7 y comparando las variables de cómo ha adoptado el profesional de la auditoría esta información brindada, se observa que el 48% han adoptado estas actualizaciones por medio de políticas dentro de la firma; un 41% lo han hecho por comunicados del fisco; un 36% afirma que cuentan con programas de auditorías adecuados y un 48% por capacitaciones al personal. Hay que tomar en cuenta que un 5% de los encuestados le da una

nota a la Administración Tributaria de 10 lo que indica que han adoptado las reformas tributarias porque poseen y entienden la información que se ha brindado, También es notorio que hay un 5% que le asigna una nota de 3.



Relación de variables número 2

Fuente: elaborado por el equipo de investigación.



### **3.7.2. Diagnóstico de la investigación**

Con el objetivo de establecer el estado de la problemática actual, en esta investigación se realizó un análisis en la que por medio del instrumento encuesta; se plantearon interrogantes dirigidas a los auditores nombrados por sujetos pasivos para dictaminar fiscalmente. Los datos obtenidos a través del suministro del instrumento se han dividido en tres áreas las cuales se detallan a continuación.

#### **3.7.2.1. Caracterización de la situación problemática**

La preparación y la recaudación de datos para la investigación fueron hechas antes de la entrada en vigencia de la Norma para el aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias (NACOT), por lo que los datos obtenidos son vistos desde una perspectiva de la afectación que ocasionó la desactualización de la misma en la presentación de dictámenes e informes fiscales; determinando los resultados siguientes:

En la preparación de los dictámenes, los auditores fiscales nombrados utilizan la legislación, normativa y demás divulgaciones que la Administración Tributaria provee para poder establecer parámetros en la preparación y presentación del documento final, con el pasar del tiempo se han dado actualizaciones a la información proporcionada debido a la incorporación de nuevos tributos o la derogación de otros, la población encuestada (41%) aprueba estas actualizaciones con una nota de 7; de los auditores encuestados 20 le asignan una nota de 8 (29%); solamente 4 de los 69 encuestados otorga un 9 de nota y 2 una nota de 10 (6% y 3%) de igual forma 15 de los encuestados desaprueban las actualizaciones publicadas (21%). Ver detalle en pregunta 6, gráfico 6.

Como parte de las notas otorgadas a las actualizaciones emitidas por la Administración Tributaria se consideró la opinión que le merece al auditor las diferentes normativas, leyes y

actualizaciones que se requieren o que deben de seguirse como parte de la preparación de los dictámenes e informes fiscales; la NACOT es un marco normativo completo (51%, pregunta 12, gráfico 12); para otros encuestados este no es un marco claramente decisorio en el desarrollo de las funciones del auditor (49%, pregunta 12, gráfico 12), la NACOT es útil pues le proporciona lineamientos de suma importancia (42%, pregunta 15, gráfico 15-A), (35%, pregunta 15, gráfico 15-A ) Es útil, pero genera inconvenientes pues esta desactualizada, otros opinan que la NACOT al presentarse en el año 2002 genera inutilidad al aplicarla en la preparación de los dictámenes fiscales y es indiferente su uso (23%, pregunta 15, gráfico 15-A).

Otro de los materiales proporcionados por la Administración Tributaria es la Guía de orientación para la elaboración del dictamen fiscal; para los auditores encuestados es completa en sus partes y es explicativa (75%, pregunta 13, gráfico 13); opinan que es útil ya que les proporciona lineamientos importantes para la ejecución del trabajo (41%, pregunta 15, pregunta 15-B), para otros este no es un material completo ni tampoco aborda los puntos necesarios para el desarrollo de sus actividades (25%, pregunta 13, gráfico 13), ellos consideran que es útil, pero genera inconvenientes pues esta desactualizada (39%, pregunta 15, gráfico 15-B); de ellos (21%, pregunta 15, gráfico 15-B) consideran que al estar desactualizada por ser de emisión año 2002 no es útil y por ello les es indiferente su contenido.

Según el resultados de las anteriores afirmaciones obtenidas; los auditores nombrados convergen en la necesidad de mejorar áreas (58%, pregunta 14, gráfico 14) en la información para la preparación de dictámenes e informes fiscales, hacen falta procedimientos que no están detallados en la guía de orientación para la elaboración del dictamen e informe fiscal (51%, pregunta 16, gráfico 16); actualmente existen áreas que podrían ser mejoradas (42% pregunta 14,

gráfico 14) y que por ello deberían proporcionarse procedimientos adicionales (49% pregunta 16, gráfico 16).

Dentro de los errores que la Administración Tributaria ha encontrado en los dictámenes fiscales presentados por los Auditores nombrados los más frecuentes son; error en las fechas entre los diferentes párrafos que contienen la carta de presentación, dictamen e informe fiscal (85%), colocación errónea de del NIT del sujeto pasivo (32%), presentan fuera del plazo el dictamen e informe fiscal (23%), los auditores no dejan evidencia de la determinación de riesgos de auditoría y su alcance (16%), error en la colocación del nombre del sujeto pasivo (14%), falta de papeles de trabajo o papeles de trabajo deficientes (14%), sanciones de tipo formal (16%), sanciones de tipo sustantivo (14%), falta de planeación de auditoría (13), no proporcionan evidencia de haber realizado un estudio y evaluación del control interno (12%), no puede evidenciar en sus papeles de trabajo un conocimiento general del negocio (7%). Ver detalle en pregunta y gráfico 7.

Para minimizar el riesgo de presentar dictámenes e informes fiscales con error a la Administración Tributaria; los dictaminadores fiscales utilizan procedimientos de control de calidad (93%, pregunta 8, gráfico 8); utilizan listas de cumplimiento (91%, pregunta 9, gráfico 9) para evaluar el contenido del dictamen e informe fiscal, aplican tres o más revisiones a los documentos (48%, pregunta 10, gráfico 10 ); de los encuestados (43%, pregunta 10, gráfico 10) emplean dos revisiones, cuatro de los encuestados examina una vez el informe y dos no aplican ninguna revisión (6% y 3% respectivamente, pregunta 10, gráfico 10).

### **3.7.2.2. Conocimiento y aplicación del marco legal y normativo por parte del auditor nombrado**

En los datos obtenidos por medio de las interrogantes hechas a los encuestados se puede evidenciar que la mayor parte de ellos han dictaminado menos de tres periodos tributarios (59%) lo que muestra un bajo nivel de experiencia realizando encargos de auditoría, de cuatro a cinco periodos tributarios (22%) y solamente algunos pocos muestra que tiene mayor experiencia dictaminando fiscalmente (19%). Ver detalle en pregunta y gráfico número 1.

Existen dificultades de tipo normativo 55%, razón por la cual se dificulta la realización de su trabajo, por una parte de auditores nombrados no encuentran dificultades 45% y que los inconvenientes por los que se presentan errores en los dictámenes fiscales es debido a otro factor (ver pregunta 2, gráfico 2); La Administración Tributaria ha divulgado los requerimientos tributarios necesarios para desarrollar adecuadamente los dictámenes e informes fiscales (70%, pregunta 3, gráfico 3) y que ha puesto a su disposición instrumentos necesarios para ejecutar su trabajo entre ellos guías, anexos, formatos de dictamen e informe fiscal y carta de presentación (74%, pregunta 4, gráfico 4), siendo estas completas en todos sus apartados y ello les ha ayudado a presentar un dictamen fiscal que cumple con lo requerido por las leyes aplicables (76%, pregunta 5, gráfico 5).

Para algunos auditores no se han divulgado de forma completa los requerimientos necesarios para presentar adecuadamente el cumplimiento o incumplimiento de obligaciones tributarias (30%, pregunta 3, gráfico 3), no se han puesto a su disposición herramientas necesarias o que estas no son completas en todo su contenido ya sea por encontrarse desactualizados, incompletos o poco explicativos y comprensibles (26% pregunta 4, gráfico 4) esto ha dificultado presentar

dictámenes e informes fiscales que cumplan con las leyes aplicables tal como regulan las leyes aplicables (24%, pregunta 5, gráfico 5).

En el desarrollo de una auditoría fiscal que tiene por objeto emitir una opinión acerca del cumplimiento o incumplimiento de obligaciones tributarias por medio del dictamen e informe fiscal, el responsable del cumplimiento con las leyes tributarias es el sujeto pasivo; a consideración de los auditores nombrados la Administración Tributaria si les provee de forma oportuna de la información (57%), un porcentaje considerable de los encuestados coinciden en que el cliente no les provee de forma oportuna la información (43%), esto puede impedir el análisis oportuno y adecuado al momento de preparar el dictamen e informe fiscal. Ver detalle en pregunta y gráfico número 11.

La Administración Tributaria ha emitido por medio de la Asamblea Legislativa reformas a las leyes en materia de tributos que se deben a nuevas modalidades de los mismos, los auditores encuestados las han incorporado a través de políticas que él tiene para la adopción de las mismas (58%), otros auditores lo hacen por medio de comunicados que se han emitido de parte de la institución pertinente (38%), otros cuentan con programas adecuados y flexibles que les permiten incorporar nuevas reformas sin alterar su objetivo (38%), y la capacitación al personal es lo que les ayuda a cometer menos errores por temas referente a reformas que son nuevos 36%, (Pregunta 17, gráfico 17).

Para determinar el nivel de acierto en que los auditores fiscales incorporan un tema nuevo y complejo se consultó acerca del tema de precios de transferencia y sus respuestas muestran que no cuentan con herramientas que le ayuden a desarrollar un análisis en este tema (65%), otros auditores consultados si cuentan con programas que le permiten analizar este tema (35% pregunta 18, gráfico 18).

### **3.7.2.3. Importancia de la realización del modelo de procedimientos específicos para el cumplimiento de la normativa tributaria**

La totalidad de la muestra mencionó que la creación de un modelo que contenga procedimientos específicos (100% pregunta 19, gráfico 19) que no están contenidos en las diferentes divulgaciones hechas por la Administración Tributaria ayudará a disminuir el riesgo de presentar dictámenes e informes fiscales con error, y de esa forma evitar consecuencias tales como la imposición de multas u otras semejantes, para ellos es importante que se aborden puntos referentes al análisis de tributos regulados en la Ley de Impuestos a las Operaciones Financieras, Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, precios de transferencia, puntos de planeación y ejecución de la auditorías.

## **CAPÍTULO IV DESARROLLO DE LA PROPUESTA DE SOLUCIÓN**

### **4.1. SINTESIS DE LA SOLUCION DE LA PROBLEMÁTICA**

El presente capítulo está enfocado a dar solución a los principales errores que la Administración Tributaria ha detectado en los dictámenes e informes fiscales presentados por el auditor nombrado en el municipio de San Salvador en los periodos tributarios 2013 y 2014, en este capítulo se proveen de diferentes programas y sus respectivas cédulas con las que se pretende dar solución a la problemática antes mencionada.

### **4.2. PLANTEAMIENTO DEL CASO**

#### **4.2.1 Investigación preliminar**

La investigación se realizó sobre la preparación del dictamen e informe fiscal, se enfoca en las principales deficiencias determinadas por la administración tributaria, dado que en la actualidad algunos de los auditores nombrados han sido objeto de sanción por incumplimiento a la normativa y disposiciones vigentes, la problemática identificada se genera por la inclusión de nuevos tributos, de los cuales no existen guías o procedimientos a realizar para la evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales, dadas estas circunstancias se generan diferencias en los procedimientos y no existe una estandarización para efectuarlos.

La situación antes presentada establece la dificultad a la cual se enfrentan los auditores al momento de realizar el encargo de una auditoría fiscal, por tanto es de suma importancia proveer de herramientas al contador público que le permitan realizar análisis de las diferentes operaciones realizadas por el sujeto pasivo de las cuales no existe un material explicativo para su respectiva evaluación.

### 4.2.2 Alcance

La finalidad de la investigación está centrada en la preparación de un modelo de procedimientos específicos para el cumplimiento de la NACOT y de la guía de orientación para la elaboración del dictamen e informe fiscal, dentro de la cual se desarrollan programas orientados a realizar un análisis adecuado de las operaciones del sujeto pasivo principalmente las de reciente incorporación al régimen tributario salvadoreño, y puntos relacionados con el control de calidad al momento de la realización del encargo de auditoría, el modelo permitirá reducir los errores cometidos por el auditor nombrado y evitar sanciones por parte de la Administración Tributaria.

El modelo abarca procedimientos encaminados a fortalecer las áreas que no se encuentran ejemplificadas de manera clara o estandarizada y con procedimientos específicos que buscan solventar los principales errores encontrados por la Administración Tributaria se desglosan de la siguiente manera:

ÁREAS RELATIVAS A LA NACOT	PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS
Cuestionario de aceptación de cliente	Programa de auditoría relacionado a partes relacionadas y precios de transferencia y las cédulas necesarias para su desarrollo.
Evaluación de la integridad del cliente	Programa de auditoría relacionado a la Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia y las cédulas necesarias para su desarrollo.
Evaluación de aceptación o continuidad de cliente	Programa de auditoría relacionado a la Ley de Impuesto a las Operaciones Financieras y las cédulas necesarias para su desarrollo.
Conocimiento del cliente (general y específico)	Programa de auditoría para la evaluación de costos y gastos y las cédulas necesarias para su desarrollo.
Cuestionario para el estudio de control interno	Programa de auditoría para la evaluación de retenciones de Impuesto sobre la Renta y las cédulas necesarias para su desarrollo.
Determinación de áreas críticas (riesgos de la auditoría)	Programa de auditoría para la evaluación de ganancia de capital y las cédulas necesarias para su desarrollo.
Evaluación de control de calidad a realizar por el auditor nombrado a la	Cédula detalle de ingresos obtenidos por el sujeto pasivo.



ÁREAS RELATIVAS A LA NACOT	PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS
realización del dictamen e informe fiscal	Formato de cuadro de proporcionalidad.
	Proceso para verificación de deducibilidad de la reserva legal.

### **4.3. DESARROLLO DEL MODELO DE APLICACION: MODELO DE PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMA PARA ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y SU RELACIÓN CON LA GUIA DE ORIENTACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL DE AUDITORES NOMBRADOS EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR.**

#### **1. Introducción**

Con el paso del tiempo la legislación tributaria va cambiando y reformándose, es mediante este proceso que puede surgir la aplicación de un nuevo tributo, esto implica que nace una nueva relación entre el fisco y los sujetos obligados al cumplimiento del pago del tributo, por tanto el profesional de la contaduría pública debe estar atento a estos cambios dado que al ser el encargado de la verificación del cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas del sujeto pasivo, necesita poseer toda la información, conocimientos y herramientas necesarias para el desempeño de su labor, así podrá realizar un análisis de calidad y permitirá mostrar la realidad fiscal del sujeto pasivo que lo ha nombrado para dictaminarse.

En la preparación de los dictámenes e informes fiscales existen una diversidad de temas que es necesario que sean dominados por el auditor, otros muchos que por sí mismos son complejos debido a su reciente incorporación o porque se requiere un dominio amplio de conocimientos sólidos en materia tributaria y una buena aplicación de criterios, con respecto a temas tales como:

- ✓ Precios de transferencia que por sí mismo resultan complejos analizarlos y que actualmente apenas se empieza a tener claro el tratamiento que se le dará a ese tipo de operaciones;
- ✓ Evaluación de la Ley de Impuesto a las Operaciones Financieras;
- ✓ Revisión de operaciones que son hechos generadores de la Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia
- ✓ Y aquellos relacionados a aspectos de planeación y de control interno en la elaboración del dictamen e informe fiscal.

## **2. Objetivo**

Brindar un modelo simple y fácil de utilizar en la realización de los dictámenes e informes fiscales con el fin de poder minimizar los errores cometidos en el momento de su elaboración.

## **3. Alcance**

El modelo se plantea específicamente para la evaluación de aspectos que se incluyan en el dictamen e informe fiscal y que la Administración Tributaria a determinado con más frecuencia que contienen errores, se presentan programas que tienen como fin ayudar al auditor nombrado a evaluar el cumplimiento e incumplimiento por parte del sujeto pasivo de las obligaciones tributarias, los programas están preparados cumpliendo con lo regulado en el Código Tributario y demás leyes aplicables al desarrollo del dictamen e informe fiscal.

## **4. Propósito del modelo de aplicación**

Se detalla mediante elaboración de programas de auditoría y sus respectivas cédulas de detalle, analíticas y sumarias con procesos específicos en áreas desactualizadas y no ejemplificadas; entre las que se encuentran la falta de mención a que el auditor obtenga un conocimiento del cliente a través de instrumentos apropiados, la NACOT aborda la realización de la planeación de la auditoría, en esta investigación se toman en cuenta dichos aspectos en

apego a lo establecido por las NIA'S, la determinación de la materialidad es abordada de forma muy amplia, por ello se abordan elementos de la misma para su evaluación a través de la medición de riesgos que son aplicados actualidad.

Para poder realizar este modelo se utilizan diversas herramientas legales y técnicas dentro de las cuales se puede mencionar:

- ✓ Código Tributario, el cual establece que contribuyentes están obligados a dictaminarse fiscalmente y como debe de realizarse la auditoría fiscal.
- ✓ Guía de orientación para la elaboración del dictamen e informe fiscal la cual proporciona las partes en la cual se debe de desarrollar un dictamen e informe fiscal.
- ✓ Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias la cual nos brinda como debe de realizarse la auditoría desde el momento del conocimiento del cliente hasta el momento de la elaboración de la opinión del auditor.

## 5. Definiciones

- ✓ **Modelo de aplicación:** Es el documento que presenta de forma clara, resumida y explicada los elementos necesarios para que el auditor nombrado evalúe puntos específicos en materia tributaria, y de esa forma evite cometer errores por los que el fisco le sancione.
- ✓ **Procedimientos específicos:** son lineamientos desarrollados en el modelo para realizar una auditoría fiscal en relación a las disposiciones vigentes de la Administración Tributaria.
- ✓ **Precios de transferencia:** Es el valor monetario en que entidades o sujetos relacionados pactan la transferencia de bienes tangibles o intangibles, prestación de servicios, o cualquier otra operación.

- ✓ **Paraíso fiscal o regímenes especiales preferentes:** son países en los cuales la tributación de los sujetos obligados es nula o baja en relación a los del país de origen.
- ✓ **Impuesto a las operaciones financieras:** Es un impuesto que se genera sobre el valor de cualquier tipo de cheque y por las transferencias electrónicas realizadas en El Salvador, cuando el monto de la operación es mayor a \$1,000.00 de los Estados Unidos de América. Siempre y cuando dichas operaciones no se encuentren exentas del pago del mismo.
- ✓ **Contribución especial para la seguridad ciudadana y convivencia:** Es un tributo que recae sobre la adquisición y utilización de servicios de telecomunicaciones sin importar el aparato o medio tecnológico que se utilice, de la misma forma sobre la transferencia de cualquier tipo de dispositivo tecnológico, terminales, aparatos accesorios de los mismos que permitan la utilización de servicios de telecomunicaciones, el valor de la contribución es del 5% sobre el valor de la venta o prestación de los servicios, el momento en que se genera la contribución es cuando se entregan los productos o cuando recibe el pago de los mismos, el evento que se genere antes.

#### **6. Párrafo de introducción al modelo de aplicación.**

Los formatos, esquemas, cuestionarios y otros, presentados a continuación pueden ser utilizados por los auditores nombrados de acuerdo a las necesidades que surjan en la entidad que se audita, y pueden ser sustituidos o mejorados en relación a las circunstancias que se susciten, procurando siempre la utilización de los mismos y evitando su omisión con la finalidad de reducir errores al momento de la realización y presentación del dictamen e informe fiscal.

## **7. Marco legal**

### **7.1. Código Tributario**

#### **7.1.1. Dictamen e informe fiscal**

Según lo establece el artículo 129 del Código Tributario se entenderá por:

- ✓ Dictamen fiscal: documento donde el profesional nombrado plasma la opinión que se merece el sujeto pasivo de conformidad al análisis que ha desarrollado en la auditoría fiscal con respecto a las obligaciones tributarias que debe cumplir.
- ✓ Informe fiscal: Documento donde se incorpora el detalle del trabajo realizado, así como del resultado de los mismos y que constituye el respaldo de la opinión dada en el dictamen fiscal.
- ✓ Auditor fiscal nombrado: Profesional encargado de realizar la auditoría fiscal con el objeto de emitir una opinión en el dictamen fiscal y su fundamento en el informe fiscal.

El artículo 130 del C.T establece que el periodo para realizar el encargo de auditoría fiscal es del 1 de enero al 31 de diciembre, y que solo en casos excepcionales se permitirán periodos menores. La opinión que se emite debe estar referida únicamente a las obligaciones formales y sustantivas del sujeto pasivo ante la Administración Tributaria.

El artículo 131 del C.T establece los parámetros para determinar que sujetos pasivos están obligados a dictaminar fiscalmente, estos se mencionan a continuación:

- a) Poseer un activo total al 31 de diciembre mayor a \$1,142,857.14
- b) Haber obtenido ingresos totales en el año mayores a \$571,428.57
- c) Las fusiones o transformación de sociedades.

- d) Las sociedades que estén en proceso de liquidación por cada periodo que cubra este proceso.

El artículo 132 del C.T plasma los requisitos generales que debe de llevar el dictamen e informe fiscal, los cuales son:

- a) Deben de ser realizados de conformidad con lo que establece el Código Tributario y su Reglamento de aplicación, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y las diferentes leyes tributarias.
- b) Insertar la firma del auditor nombrado con su respectivo sello y número de autorización.
- c) Presentar por escrito a la Administración Tributaria en el plazo establecido.

El plazo de presentación del dictamen e informe fiscal que se establece en el artículo 134 del C.T es a más tardar el 31 de mayo del siguiente año del periodo que se está dictaminando. Para las sociedades que están en proceso de fusión será en los dos meses siguientes que se tomó dicho acuerdo y para las sociedades en liquidación será dentro de los dos meses siguientes que se registró la escritura de constitución.

### **7.1.2. Precios de transferencia**

En materia de precios de transferencia el marco regulador es el artículo 62-A del C.T, el cual establece que los sujetos pasivos que realicen operaciones con partes relacionadas deben de aplicar precios de mercado en las transacciones de transferencia de bienes muebles y prestación de servicios.

Debe de tenerse en cuenta que la obligación del auditor fiscal nombrado es emitir una opinión acerca del cumplimiento de las leyes aplicables relativo al estudio de los precios de transferencia, esto debe de incluirse a través de una nota o apartado de que las operaciones realizadas por el

sujeto pasivo cumplen con las leyes tributarias aplicables; entre los documentos que deben evaluarse se encuentran:

- ✓ Estudio de precios de transferencia.
- ✓ Listado de países ubicados en paraísos fiscales o regímenes de baja o nula tributación.
- ✓ Formulario F-982 operaciones con sujetos relacionados.
- ✓ Conocimiento de los partes relacionadas y confirmación de su ubicación geográfica.

Las empresas en el salvador debido al volumen de sus operaciones han tenido que trasladar, sus centros de producción y distribución de bienes y servicios de un país a otro, esto lo hacen a través de sus empresas vinculadas, y así se genera el intercambio de bienes y servicios entre las mismas, lo anterior es a menudo realizado con el objetivo de aprovechar las economías en crecimiento y aprovechar los recursos con que se cuenta en los diferentes países.

La problemática en cuanto al análisis de precios de transferencia por parte del auditor nombrado se da por el intercambio de bienes y servicios entre empresas de un mismo grupo multinacional.

Por ello es que las autoridades fiscales de cada país, tienen la responsabilidad de evaluar que estas empresas paguen los impuestos en su país donde tienen la obligación fiscal, en una base coherente con la utilidad que obtendrían empresas independientes en el mercado, ya que un precio de transferencia puede ser afectado por consideraciones empresariales y de esta manera no reflejar de forma adecuada las condiciones de la operación.

Al tratarse el tema del marco legal de precios de transferencia en el ámbito internacional, la referencia indica claramente los documentos emitidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), los cuales sientan una base para las legislaciones específicas

de diversos países, tanto en aquéllos que pertenecen a la mencionada organización, como en aquéllos que no.

## **7.2. Reglamento de aplicación al Código Tributario**

Del artículo 58 al artículo 72 del Reglamento de aplicación al Código Tributario regula todo lo relacionado con el dictamen e informe fiscal. Los artículos mencionados brindan mayor comprensión o respaldo a lo que establece el Código Tributario como tal.

## **7.3. Otras leyes aplicables para la elaboración del dictamen e informe fiscal.**

### **7.3.1. Ley de Impuesto a las Operaciones Financieras.**

#### **✓ Hecho generador**

Los débitos en cuentas de depósitos y las órdenes de pago o transferencias electrónicas correspondientes a pagos de bienes y servicios mediante pagos con cheque o tarjetas de débito; pagos por medio de transferencias electrónicas y transferencia a favor de terceros por valores mayores a US\$1,000.00.

#### **✓ Sujeto Pasivo**

- a) Titulares de depósitos de dinero;
- b) Los que ordenan o instruyan pagos o transferencias por medio de cualquier modalidad o medio electrónico.
- c) Las entidades del sistema financiero que realicen desembolsos de préstamos de cualquier naturaleza.

#### **✓ Base imponible y alícuota**

La base imponible para este impuesto es determinada a través de la aplicación del 0.25% sobre el valor igual o mayor a mil dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.



✓ **Obligaciones formales**

- a) Retener el impuesto.
- b) Llevar registro de las operaciones sujetas a retención y entregar el documento en que consta la retención hecha al sujeto pasivo.
- c) Efectuar la devolución de las retenciones realizadas en forma indebida o en exceso a los sujetos pasivos.
- d) Presentación de la declaración jurada (Declaración mensual de pago a cuenta, e impuesto retenido de renta, operaciones financieras y contribución especial para la seguridad ciudadana y convivencia) por cada periodo mensual; la cual incluirá el pago del impuesto.

**7.3.2. Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia**

✓ **Hecho generador**

La contribución especial es generada en los siguientes momentos:

- a) El pago de servicios de telefonía fija y móvil.
- b) El pago por el arrendamiento o cualquier modalidad de contratación de televisión por suscripción.
- c) El pago por el arrendamiento o cualquier modalidad de contratación de servicios de transmisión de datos entre dos o más puntos relacionados.
- d) Transferencia a cualquier título, importación o internación definitiva de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos.
- e) Retiro o desafectación de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos.

✓ **Sujeto Pasivo**

Son obligados al pago de la contribución especial; se pueden mencionar:

- a) Los usuarios y revendedores de servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, independientemente de los medios tecnológicos empleados para su uso y de las modalidades de contratación para la recepción de los mismos.
- b) Los que adquieren cualquier dispositivo tecnológico terminal o aparato y accesorios de los mismos que permitan telecomunicarse.
- c) Los importadores o internadores de cualquier dispositivo tecnológico, terminal, aparatos y sus accesorios.
- d) Los sujetos pasivos dedicados a la prestación de servicios de telecomunicaciones que efectúen el retiro o desafectación de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y sus accesorios.

✓ **Base imponible y alícuota**

La base imponible de la contribución especial para los diversos hechos generadores será el valor de la contraprestación, para el caso de contraprestaciones pactadas con pago parcial; la base imponible será el valor de cada contraprestación parcial. En el caso de los servicios de telecomunicaciones proveídos en forma integrada se sumarán todos los valores de las contraprestaciones por cada servicio, en los casos de retiro o desafectación de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y sus accesorios y autoconsumo de servicios de telecomunicaciones la base imponible será el valor que el proveedor les tenga asignado como precio de venta al público y para el caso de las importaciones e internaciones definitivas es la cantidad que resulte de sumar al valor aduanero los derechos arancelarios que correspondan.

La alícuota que se aplicara será el 5% sobre dichos valores determinados en cada uno de los casos anteriormente mencionados.

✓ **Obligaciones formales**

- a) Realizar la respectiva retención de la contribución.
- b) Llevar un registro de las operaciones sujetas a retención y tenerlo a disposición para el ejercicio de a fiscalización, el cual debe de contener; Nombre del usuario de los servicios, periodo de prestación de los servicios, clases de servicios prestados, monto cobrado, valor de la contribución especial aplicada, correlativo del documento autorizado, número telefónico a nombre del usuario, número de cuenta por el servicio prestado e identificación del aparato transferido.
- c) Emitir y entregar al sujeto pasivo el documento donde consta la retención.
- d) Efectuar la devolución por cobros realizados de forma indebida de la contribución especial.
- e) Presentación de la declaración jurada (Declaración mensual de pago a cuenta, e impuesto retenido de renta, operaciones financieras y contribución especial para la seguridad ciudadana y convivencia) por cada periodo mensual; la cual incluirá el pago de la contribución.

El momento en que se causa el impuesto es cuando se entregan los productos o cuando se reciba el pago de los mismos, el evento que suceda antes.

## **8. Desarrollo de una auditoría fiscal.**

### **8.1. Objetivo.**

El desarrollo de una auditoría fiscal tiene como objetivo principal emitir una opinión acerca del cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas; las obligaciones de tipo formal son aquellas relacionadas con dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar una obligación tributaria sustantiva; entre las que se pueden mencionar:

- ✓ Inscripción en el Registro de Contribuyentes e informar.
- ✓ Obligación de presentar declaraciones.
- ✓ Emisión de comprobantes de crédito fiscal y otros documentos.
- ✓ Obligación de informar y permitir el control.
- ✓ Realizar nombramiento de Auditores fiscales.
- ✓ Suministrar información para el dictamen e informe fiscal.
- ✓ Obligación de llevar contabilidad formal, registros, inventarios y utilizar métodos de valuación.
- ✓ Obligación de informar el cese definitivo de actividades.
- ✓ Obligación de expedir constancia de retención de Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ Obligación de informar toda donación para efectos de Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ Obligación de conservar información y pruebas.
- ✓ Obligación de exigir la identificación tributaria.
- ✓ Obligación de documentar los servicios de contador.

Además los sujetos tienen obligaciones de tipo sustantivas; estas son las relacionadas específicamente al pago de tributos, entre estas podemos mencionar:

- ✓ Autoliquidación.
- ✓ Pago o anticipo a cuenta del Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ Retención de Impuesto sobre la Renta.
- ✓ Retenciones y percepciones de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

## **8.2. Características de una auditoría fiscal.**

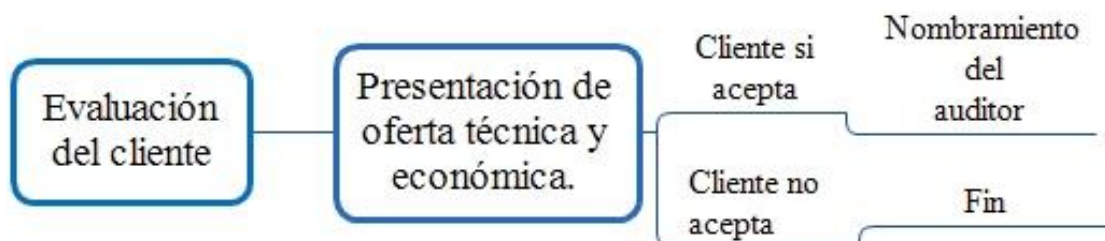
Una auditoría fiscal tiene principalmente la característica de no tener un parámetro establecido con respecto a la materialidad que para el caso es relativa, debido a que todos los hallazgos son reportables para efectos fiscales; tanto los de tipo formal como los sustantivos, además una auditoría fiscal se basa meramente en los documentos tributarios del sujeto pasivo; declaraciones, documentos tributarios emitidos, recalcuro de alícuotas, operaciones realizadas etc.

Además es imprescindible que el auditor fiscal nombrado realice una verificación de las bases imponibles para la determinación de un tributo, así como de su respectiva alícuota aplicada, en base a los valores establecidos en el marco legal aplicable, así como del cumplimiento de las obligaciones formales mencionadas en el punto anterior; por parte del sujeto pasivo.

## **9. Desarrollo de un plan de auditoría.**

En esta fase se abordan los puntos en los que el auditor fiscal nombrado comete más errores, tal como lo ha informado la Administración Tributaria y que corresponden a la fase preliminar del desarrollo de una auditoría fiscal, entre estas se encuentran la evaluación del cliente para poder medir la integridad del mismo y minimizar riesgos en la auditoría a desarrollar.

## 1° Fase preliminar



En esta primera etapa del proceso de la auditoría se busca que el auditor ofrezca su propuesta de servicios al cliente evaluando ante todo la integridad y buena reputación del mismo.

### ✓ Cuestionario para aceptación de cliente

**Objetivo:** Establecer lineamientos que permitan generar un conocimiento del cliente, así como de las operaciones que este realiza, con el objeto de determinar posibles riesgos y así determinar la aceptación y/o continuidad para el encargo de auditoría.

### CUESTIONARIO DE ACEPTACIÓN DEL CLIENTE

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:** \_\_\_\_\_

**NOMBRE DEL CLIENTE:** \_\_\_\_\_

**NIT:** \_\_\_\_\_ **NRC:** \_\_\_\_\_

EVALUACIÓN DE LA ACEPTACIÓN DEL CLIENTE				
ASPECTOS RELACIONADOS CON EL CLIENTE		SÍ	NO	DETALLES
1.	Detalle el ambiente legal en el que opera la entidad y los requerimientos especiales que le aplican.			
2.	¿Se están experimentando problemas en el tipo de industria en que opera?			
3.	¿Existen problemas para identificar a los accionistas de la compañía?			
4.	¿Ha habido o habrá cambios en la propiedad de la compañía, en la administración clave y/o en la junta directiva, que generen dudas sobre la integridad del cliente?			
5.	¿Existe una persona que tenga dominio sobre la administración de la compañía y que tenga capacidad de			

	influir los asuntos que afecten el riesgo de la auditoría?			
6.	¿Ha habido cambios frecuentes de auditores? Detalle las razones de cambio			
7.	Existen litigios o demandas en que el cliente está involucrado o ha estado en el pasado.			
8.	¿La firma ha estado involucrada en algún litigio con el cliente o existe amenaza de demanda?			
9.	¿Existen indicios de que el cliente esté involucrado en el lavado de dinero o en actividades ilícitas?			
10.	¿Se sabe de problemas importantes, por medio de reportes negativos de medios de comunicación?			
11.	¿Se puede considerar al cliente como un negocio en marcha, a partir de la lectura de los estados financieros?			
12.	¿Aplica el cliente políticas de contabilidad especiales, que requieran el uso de estimaciones y juicios complejos?			
13.	¿Se cuenta con información contable suficiente?			
14.	¿Están apropiadamente documentadas las transacciones con partes relacionadas?			
<b>ASPECTOS RELACIONADOS CON LA FIRMA</b>				
15.	¿Qué porcentaje de los ingresos de la firma, representaría este posible cliente?			
16.	¿Hay indicios de que este cliente paga honorarios de auditoría bajos y problemas en el pago de los mismos?			
17.	¿Se prevén restricciones en el tiempo para el desarrollo del trabajo?			
18.	¿Existe relación familiar de algún socio de la firma, con personal clave del cliente?			
19.	¿Tiene algún socio de la firma, interés financiero directo o indirecto en el posible cliente?			

EVALUACIÓN DE LA ACEPTACIÓN DEL CLIENTE				
20.	¿Existe conocimiento de algún conflicto de intereses que pueda generarse por el trabajo de auditoría o por otro trabajo especial que requiera?			
21.	¿Algún ex socio de la firma es actualmente, director, funcionario o empleado del posible cliente?			
22.	¿Tienen la firma el personal con los conocimientos y experiencia necesarios, para atender este nuevo servicio y de manera apropiada?			
23.	¿El servicio a prestar requerirá del trabajo de especialistas?			
24.	¿La comunicación con los auditores anteriores, indica que se debe rechazar la contratación de este servicio?			
<b>Conclusión:</b>				
<b>Elaborado por:</b>			<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>			<b>Fecha:</b>	



## EVALUACIÓN DE LA INTEGRIDAD DEL CLIENTE

### INDICACIONES:

Este programa está diseñado para poder determinar el nivel de integridad que tiene el cliente; el auditor nombrado debe de medir el nivel de riesgo por cada pregunta presentada, esto debe de determinarse mediante el análisis por componente y así determinar si este es bajo, medio o alto según el tipo de entidad que se está analizando, será un riesgo bajo cuando de acuerdo a las características de la entidad, la operación en análisis no sea suficiente como para afectar la integridad de la misma, un riesgo medio cuando existan indicios de deterioro en la integridad del cliente y por ello represente un riesgo y un riesgo alto cuando existan indicios evidentes de deterioro en la integridad del cliente, lo anterior debe de evaluarse en función de los puntos presentados en el presente programa.

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:** \_\_\_\_\_

**NOMBRE DEL CLIENTE:** \_\_\_\_\_

**NIT:** \_\_\_\_\_

**NRC:** \_\_\_\_\_

EVALUACIÓN DE LA INTEGRIDAD DEL CLIENTE					
ASPECTOS A EVALUAR		NIVEL DE RIESGO			COMENTARIOS
		BAJO	MEDIO	ALTO	
1.	Detallar los negocios de los propietarios principales del cliente, y medir el nivel de riesgo de cada uno. • •				
2.	Detallar Administrador principal y funcionarios que tienen la autoridad de tomar decisiones trascendentales, y medir el nivel de riesgo de cada uno. • •				
3.	Detallar cuales son las entidades relacionadas a la entidad, y medir el nivel de riesgo de cada uno. • •				
4.	Describir la naturaleza de las operaciones del cliente, y medir el nivel de riesgo de cada una. • •				
5.	Describe cual es el compromiso de la administración con el control interno y medir el nivel de riesgo.				

EVALUACIÓN DE LA INTEGRIDAD DEL CLIENTE					
	•				
6.	Explique si el cliente se mantiene interesado en mantener los honorarios de la firma o auditor nombrado lo más bajo posibles y medir el nivel de riesgo. •				
7.	Detalle de indicios de involucramiento en lavado de dinero y otras actividades ilícitas y medir el nivel de riesgo. • •				
8.	Describa y detalle cuales son las razones por las que el sujeto pasivo decide nombrarlo y medir el nivel de riesgo. •				
9.	Detalle el porqué de las razones para no designar a la firma anterior y medir el nivel de riesgo. •				
<b>Conclusiones:</b>					
<b>Elaborado por:</b>			<b>Fecha:</b>		
<b>Revisado por:</b>			<b>Fecha:</b>		

## EVALUACIÓN DE ACEPTACIÓN O CONTINUIDAD DE CLIENTE

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:** \_\_\_\_\_

**NOMBRE DEL CLIENTE:** \_\_\_\_\_

**NIT:** \_\_\_\_\_

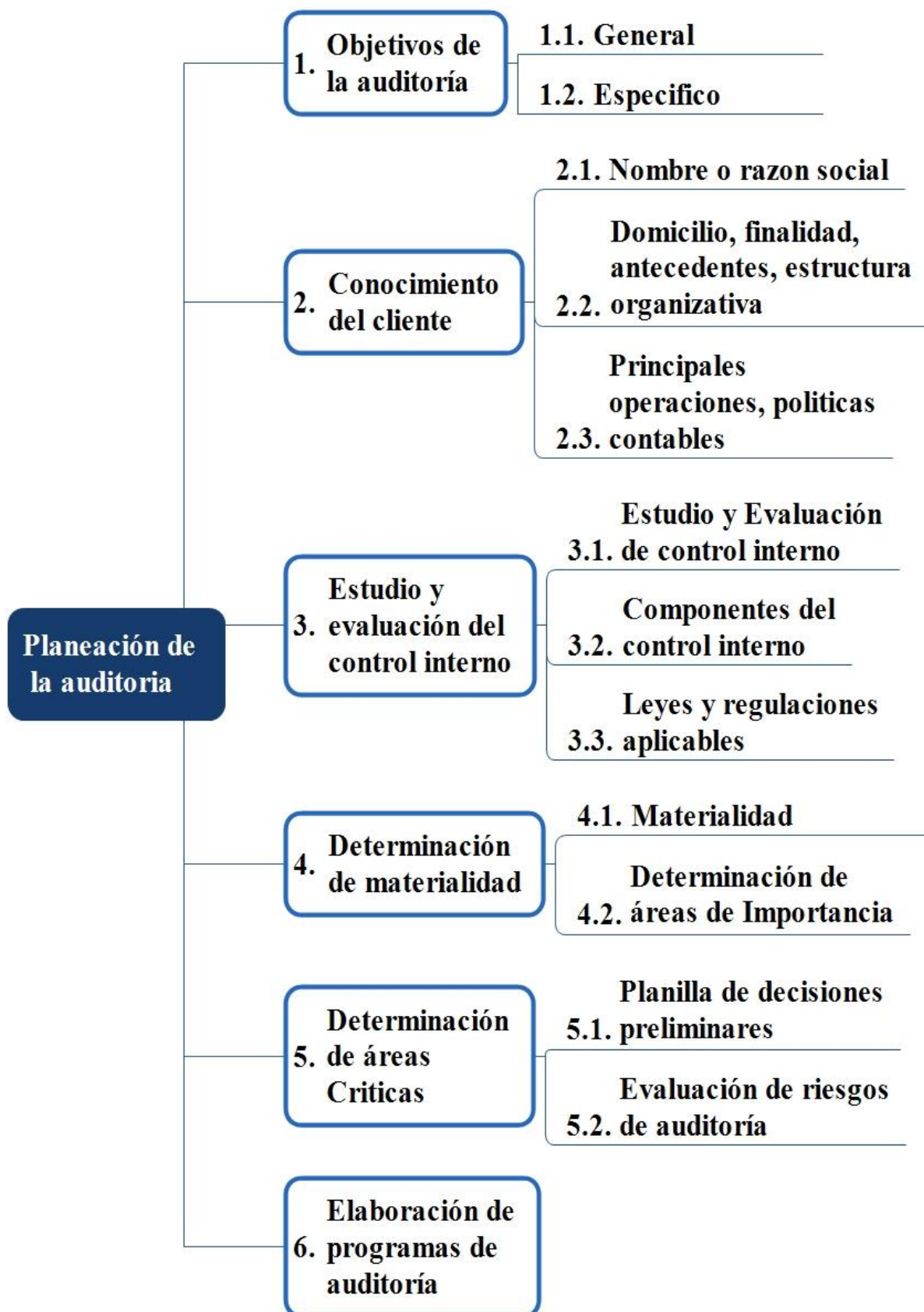
**NRC:** \_\_\_\_\_

<b>PROCEDIMIENTOS DE ACEPTACIÓN O CONTINUACIÓN DE CLIENTE</b>	
NATURALEZA Y ALCANCE DEL TRABAJO	
1. Indique el tipo de auditoría	
a. De estados financieros	
b. Fiscal	
c. Otra (indique)	
2. Marco de referencia	
a. NIIF Completas	
b. NIIF para las PYMES	
c. Propósito especial	
USO DEL DICTAMEN DE AUDITORÍA Y LOS ESTADOS FINANCIEROS	
3. Indique el uso que se le dará a los estados financieros	
a. Uso general	
b. Trámites legales	
c. Otros (Indique):	
4. Indique a quien va dirigido el dictamen y los estados financieros	
a. Amplia gama de usuarios	
b. Accionistas	
c. Registro de comercio	
d. Entidades del sistema financiero local	
e. Otro (Indicar):	
FECHAS CLAVES	
5. Indique la fecha límite de entrega del informe.	
6. Indique la fecha límite de terminación de auditoría	

Al presentar la oferta existen dos situaciones posibles se detallan a continuación:

- ✓ Acepta la propuesta, entonces el sujeto pasivo procederá a nombrar al auditor fiscal mediante el formulario establecido por la Administración Tributaria el F-456, a través del portal web del Ministerio de Hacienda, este proceso se realiza a partir de abril de 2016.
- ✓ No acepta la propuesta, en este caso aquí finaliza el procedimiento.

## 2° Planificación



En la segunda etapa del proceso de auditoría es la planeación de auditoría que se divide en seis partes las cuales son:

**1. Los Objetivos.**

En los cuales se detalla lo que persigue la auditoría fiscal, las principales líneas de acción a seguir además de lo busca lograr al finalizar.

- 2. Conocimiento del cliente en el cual se especifica cual es el nombre del cliente, su Número de Identificación Tributaria, Número de Registro de Contribuyente, el domicilio, la finalidad, los antecedentes de la empresa y la estructura organizativa de ella, también así se conocen los que son las principales operaciones, políticas contables que posee y el programa de contabilidad que posee.**

**CONOCIMIENTO DEL CLIENTE**

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:** \_\_\_\_\_

**NOMBRE DEL CLIENTE:** \_\_\_\_\_

**NIT:** \_\_\_\_\_ **NRC:** \_\_\_\_\_

INFORMACIÓN GENERAL DE LA ENTIDAD QUE SE DICTAMINA FISCALMENTE	
Nombre del cliente	
Domicilio principal del cliente	
Fecha de constitución de la sociedad (Solicitar escritura de constitución)	
Naturaleza de la sociedad	
Rubro al que se dedica la entidad	
Actividad principal que desarrolla	
Productos y servicios claves que ofrece la entidad	
Posición en la industria o sector que desarrolla	
Principales competidores	
Principales clientes	
Políticas contables especiales	

INFORMACIÓN GENERAL DE LA ENTIDAD QUE SE DICTAMINA FISCALMENTE		
Leyes y regulaciones aplicables		
<b>INFORMACIÓN SOBRE PRINCIPALES ACCIONISTAS</b>		
Nombre	Cantidad de acciones	% de participación en el capital de la entidad.
Total		100%
<b>PUESTOS CLAVES EN LA ADMINISTRACIÓN</b>		
Nombre	Cargo y responsabilidad	Otra Información
<b>PARTES RELACIONADAS</b>		
Nombre	Relación	Transacciones

3. Estudio y evaluación del control interno en el cual se debe de realizar un análisis del control realizado por el sujeto pasivo, los componentes que este posee y leyes que son aplicables al giro económico de la entidad, con el objeto de verificar todos los aspectos generales del cliente.

## CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:** \_\_\_\_\_

**NOMBRE DEL CLIENTE:** \_\_\_\_\_

**NIT:** \_\_\_\_\_

**NRC:** \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO				
CONTROL INTERNO FISCAL (RENTA)	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
1. ¿Existe delegación de responsabilidad en una persona diferente del encargado de cuentas por cobrar? para:				
a) Aprobación de créditos.				
b) Descuentos por pronto pago.				
2. ¿Comprueba una persona diferente de quien lleva los registros contables; la cancelación o recuperación de cuentas calificadas como incobrables?				
3. ¿Sobre qué bases se determinan las reservas de saneamiento?				
4. ¿Poseen controles que se han implementado para el control de las cuentas clasificadas como incobrables?				
5. ¿Existen políticas definidas para declarar la incobrabilidad de las cuentas por cobrar?				
6. ¿Existe control de las cuentas incobrables liquidadas y de los cobros efectuados, según Artículo 31 numeral 2 de la LISR y Artículo 37 de su Reglamento?				
7. ¿Qué clase de activos poseen?				
a) Terrenos				
b) Edificios e instalaciones				
c) Construcciones en Proceso				
d) Maquinaria y Equipo industrial				
e) Mobiliario y Equipo de Oficina				
f) Equipo de Transporte				
g) Herramientas				
h) Otros bienes (especifique)				
3. ¿El método de depreciación utilizado para efectos fiscales es conforme con lo definido en el Artículo 30 de la LISR?				
4. ¿Es uniforme el método de depreciación de un año a otro?				
5. ¿ Han efectuado revaluaciones al activo fijo? (Artículo 30 LISR)				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO			
6. ¿Se calcula depreciación sobre los bienes revaluados?			
7. ¿Cómo controlan los bienes revaluados y su depreciación?			
8. ¿ Tienen bienes del activo fijo en desuso? (Artículo 30 LISR)			
9. ¿Qué controles se llevan para el activo fijo totalmente depreciado y que aún se encuentra uso?			
10. Los bienes utilizados en la producción de rentas gravables, ¿Son todos propiedad de la compañía?			
11. ¿Han realizado mejoras o modificaciones al activo fijo que prolonguen su vida útil o eleven su valor?			
12. ¿Realizan inventarios físicos de activo fijo y se comparan con los registros?			
13. ¿Qué tipo de inversiones poseen?			
14. ¿Cómo se contabilizan los intereses y dividendos provenientes de inversiones?			
15. ¿Qué clase de bienes intangibles poseen?			
16. ¿Qué clase de pasivos o cuentas por pagar poseen?			
a) Proveedores nacionales y del exterior			
b) Impuestos por pagar			
c) Otras cuentas y gastos acumulados por pagar			
d) Dividendos por pagar			
e) Acreedores Diversos			
17. ¿Tienen préstamos a corto plazo?			
18. ¿Tienen préstamos a largo plazo?			
19. ¿De qué fuentes obtienen el financiamiento para sus actividades operacionales?			
Instituciones financieras nacionales			
Instituciones financieras Internacionales			
Accionistas			
20. ¿Se utilizan las conciliaciones de saldos para los préstamos por pagar?			
21. ¿Cuáles son sus diferentes fuentes de ingresos?			
22 Durante el presente período. ¿Qué ingresos han sido declarados como no gravados?			
23. ¿Qué conceden como políticas de ventas?			
a) Comisiones y Bonificaciones (Artículo 156 literal. b) C.T; Artículo 9 literal. a) LISR)			
b) Promociones (Artículo 11 LIVA)			



CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO				
c) Sorteos o Rifas (Artículo 11 LIVA)				
d) Otros (especifique)				
24. ¿Cuál es la modalidad de ventas?				
a) Crédito				
b) Ventas locales				
c) Contado				
d) Exportaciones				
25. Por las ventas al crédito, ¿Cuáles son los plazos que otorgan?				
26. ¿Llevan registros específicos por las ventas al crédito? Detállelos:				
27. De los formularios siguientes. ¿Cuáles utilizan para documentar sus ingresos?				
a) Facturas y tiquetes				
b) Comprobantes de Crédito Fiscal				
c) Notas de Crédito				
d) Notas de Débito				
e) Notas de Remisión				
f) Comprobante de Liquidación				
28. ¿Se lleva un archivo fiscal por ventas a contribuyente, consumidor y compras?				
29. Se llevan los libros de IVA respectivos.				
30. ¿Los gastos incurridos se clasifican de acuerdo con su función, según el detalle siguiente?				
a) Gastos de ventas				
b) Gastos de Administración				
c) Gastos Financieros				
31. ¿Con qué clase de documentos comprueban el pago al personal?				
a) Planilla General				
b) Planilla por departamento o centro de costos				
c) Recibos				
32. ¿Cuál es la periodicidad con la que se pagan los salarios?				
a) Mensual				
b) Quincenal				
c) Semanal				
d) Otros				

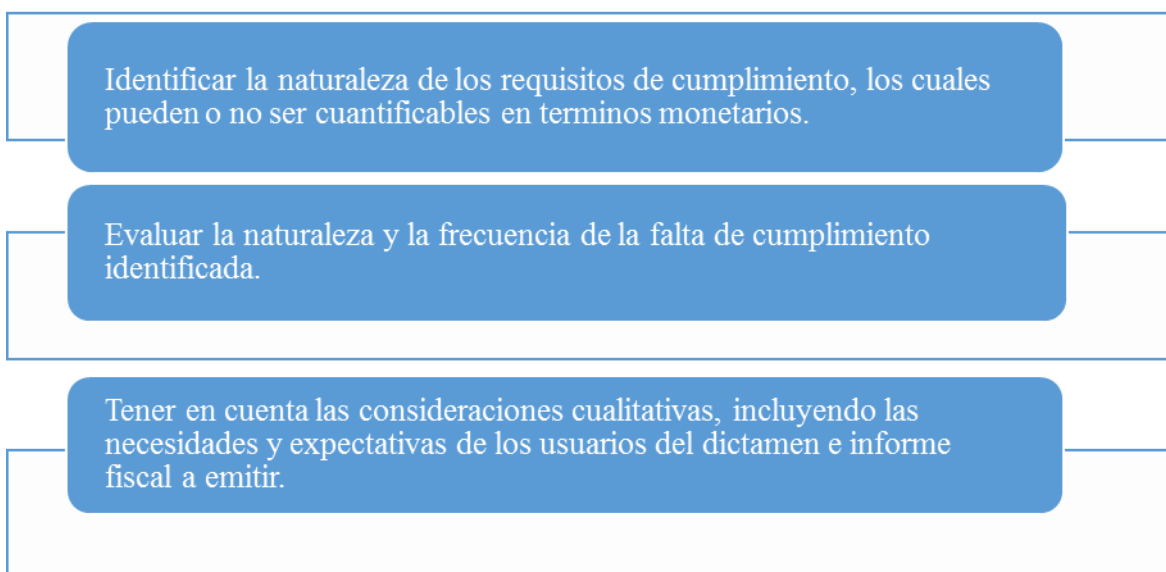
CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO			
33. ¿Existen Contratos individuales de trabajo entre el patrono y los empleados?			
34. ¿Qué documentos respaldan los desembolsos por honorarios?			
a) Comprobantes de crédito fiscal o facturas			
b) Recibos			
c) Planillas			
d) Otros (especifique)			
35. ¿Son necesarios y comprobables los servicios incurridos y/o pagados?			
36. ¿Los gastos de viaje son necesarios y contribuyen a la generación de rentas gravadas?			
37. ¿Se han definido y documentado por escrito las políticas y procedimientos para el otorgamiento de viáticos?			
38. ¿Respaldan con la documentación apropiada los viáticos o su liquidación?			
39. Describa cómo determinan o calculan las comisiones sobre ventas			
40. ¿Llevan registros detallados para el control de la depreciación?			

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO				
CONTROL INTERNO FISCAL (IVA)	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
1. Describa ¿Cuál es su principal actividad económica?				
2. ¿Cuentan con sucursales o agencias en el país, cuantas?				
3. ¿Realizan transacciones entre empresas afiliadas?				
4. ¿Goza la compañía de beneficios o incentivos fiscales?, describa el tipo de beneficio.				
5. Ha sido la compañía designada como Gran Contribuyente.				
6. ¿Llevan registros auxiliares de cuentas por cobrar a clientes?				
7. Por las ventas al crédito, cobran intereses a clientes y son estos facturados				
8. ¿Registran los ingresos por ventas separándolas bajo los criterios de gravadas, exportaciones, exentas y no sujetas?				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO				
9. ¿Concilian con contabilidad general, el saldo de los ingresos por ventas gravadas, exentas y no sujetas?				
10. Detalle los ingresos declarados como <b>exentos y no sujetos</b> por la compañía, y ¿cómo se documentan estos ingresos?				
11. ¿Qué tipo de ingresos clasifican como exportaciones y como se documentan?				
12. Si las operaciones realizadas son en parte gravadas, exentas y no sujetas; el crédito fiscal deducido del débito fiscal es proporcionalmente determinado con base en los ingresos gravados.				
13. EL cálculo y determinación del crédito fiscal proporcional deducible del débito fiscal se documenta con el "cuadro de proporcionalidad" (artículo 66 LIVA.).				
14. ¿Cómo liquidan los saldos de las cuentas de crédito y débito fiscal?				
15. ¿Cuál es el tratamiento que dan al crédito fiscal, en caso que los comprobantes originales sean recibidos dos meses después de su fecha de emisión?				
16. ¿Cuál es el tratamiento que dan a las notas de crédito recibidas de los proveedores, después de los dos períodos tributarios de su fecha de emisión?				
17. ¿Las retenciones del 1% de IVA, se documentan con comprobantes de retención y son enteradas al Fisco en el mismo período en que se retuvieron?				
18. ¿Las percepciones del 1% de IVA, se describen en el C.C.F y son enteradas al Fisco en el mismo período en que se percibieron?				
19. ¿Cómo se comprueba si el proveedor es gran contribuyente o no?				
20. ¿Se maneja algún expediente de proveedores o base de datos en la que si indique si es gran contribuyente?				

#### 4. Determinación de la materialidad y áreas de riesgo.

Debe de tomarse en cuenta que la materialidad para efectos de auditorías fiscales difiere de las aplicadas en otras áreas, debido a que en el área fiscal no existe materialidad como tal pues todos los hallazgos son reportables, además existen hallazgos de tipo formal los cuales no son medibles en de forma cuantitativa. Dejar establecidas las consideraciones bajo las cuales se calculará y se tomará en cuenta un hallazgo de auditoría fiscal, es de mucha importancia dado que se establecen con anterioridad los parámetros sobre las cuales se tomaran las decisiones correspondientes, a continuación se detallan las disposiciones a tomar en cuenta:



Fuente: Norma para Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

5. Determinación de áreas críticas en la cual se debe de realizar la planilla de decisiones preliminares y la evaluación de los riesgos que se asumirán al realizar la auditoría.

Después de determinar las áreas a evaluar según la materialidad se procede a determinar la estimación del riesgo mediante una medición cuantitativa por medio del riesgo de detección el cual se obtiene comparando el riesgo inherente con el riesgo de control.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:</b> <b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b>								
NIT:			NRC:					
<b>Período Auditado:</b>								
<b>Elaborado por:</b>								<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>								<b>Fecha:</b>
ÁREA A EVALUAR	MONTO EN DÓLARES AL 31/12/201X	FACTOR DE RIESGO	RESPUESTA DE LA DIRECCION	ESTIMACIÓN DE RIESGO (MEDICIÓN CUANTITATIVA)			PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA FACTORES DE RIESGO ESPECÍFICO	CONSIDERACIONES SOBRE EL ALCANCE
				INHERENTES	CONTROL	DETECCIÓN		

Para poder obtener el riesgo de detección se debe tomar en cuenta lo siguiente, si la cuenta a evaluar tiene un riesgo inherente alto por su naturaleza y cuantía, y el riesgo de control es bajo por la entidad auditada es decir tiene controles exhaustivos para dicha cuenta, el riesgo de detección puede ser alto ya que no es necesario realizar diversidad de procedimientos o invertir más tiempo y

personal en dicha área porque la entidad tiene controles detallados sobre ella. Por otro lado si se evalúa un área donde el riesgo inherente es alto ya sea por su cuantía y naturaleza y el riesgo de control es alto porque la entidad no posee controles sobre ella se debe de tomar un riesgo de detección bajo ya que el auditor no se expondrá a dejar de evaluar esta área que esta descuidado por la empresa y por este medio puede haber procedimientos incorrectos o que quizás en ella se encuentra procesos mal aplicados.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:</b> <b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b> <b>NIT:</b> _____ <b>NRC:</b> _____						
<b>CÉDULA DE ANÁLISIS DE PROCESOS Y TRANSACCIONES Y CUENTAS CON INCIDENCIA FISCAL</b>						
REF. A PTS	CUENTAS DETERMINADAS	PRINCIPALES TRANSACCIONES RELACIONADAS	CUENTAS Y SALDOS CONTABLES AFECTADOS	DESCRIPCIÓN DE RIESGOS FISCALES SIGNIFICATIVOS	RESULTADOS DE PRUEBAS DE CUMPLIMIENTOS	RIESGO DETERMINADO: B- M-A
<b>Elaborado por:</b>					<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>					<b>Fecha:</b>	

6. Elaboración de programas de procedimientos específicos.

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**  
**ASPECTOS FISCALES**  
**PARTES RELACIONADAS Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

Objetivos:

Alcance:

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
<p>DETERMINACIÓN DE TRANSACCIONES CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES ESPECIALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O EN PARAÍOS FISCALES.</p> <p>Revise si la entidad realiza transacciones con sujetos relacionados que no hayan sido gravadas o que la renta obtenida sea menor del 80% que la obtenida en El Salvador.</p> <p>Verifique si las transacciones con países extranjeros están clasificados en la lista que ha emitido la OCDE</p>	
<b>DETERMINACIÓN DE PARTES RELACIONADAS.</b>	
<p>Verifique si las relaciones con sujetos controlados poseen directa o indirectamente el capital social al menos un 25% de participación.</p> <p>Revise si existe la unidad de decisiones empresarial para un mismo grupo.</p> <p>Obtenga las políticas de control interno de compras y ventas entre compañía relacionadas</p> <p>Verifique los montos de las transacciones de compras y ventas de las compañías relacionadas.</p>	

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
<b>DETERMINACIÓN DE PRECIOS</b>	
Indague si la compañía ha realizado un estudio sobre los precios de transferencia para las transacciones que realiza con partes relacionadas y sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, con regímenes fiscales de baja o nula tributación o paraísos fiscales.	
Examine los montos de las cuentas involucradas de los estados financieros.	
Analice operaciones de ingresos y egresos entre sujetos relacionados.	
Realice el análisis de comparabilidad entre compañías.	
Revise el análisis funcional de la compañía y el grupo empresarial al que pertenece	
Revise el análisis económico de la compañía.	
Identifique que método o modelo de precios de transferencia ha utilizado la entidad.	
Obtenga el listado de precios del análisis de comparabilidad o estudio de precios de mercado; luego solicitar los movimientos contables de las partes relacionadas y sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, con regímenes fiscales de baja o nula tributación o paraísos fiscales.	
seleccione una muestra de las operaciones verificando lo siguiente:	
a) Verifique si los documentos que amparan las transacciones cumplen con los requisitos fiscales.	
b) Verifique que las operaciones o transacciones se han considerado a precios de mercado y utilizando en transferencias de bienes o prestación de servicios de la misma especie entre sujetos independientes.	
c) Verifique que el total de las operaciones estén incluidas en el informe de operaciones con sujetos relacionados (F-982)	
d) Recalcule las medidas de rentabilidad (ratios) entre el grupo empresarial por cada área evaluada.	



PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
e) Realice los ajuste para las razones financieras evaluados que posean hallazgos.	
<b>OBLIGACIONES FORMALES</b>	
Al final del periodo verifique la presentación del informe de operaciones con sujetos relacionados a más tardar dentro de los primeros 3 meses de finalizado el ejercicio fiscal, por operaciones ya sea en forma individual o conjunta que superen los \$571,429, según lo establece el Art. 124-A del CT. Informe de operaciones con sujetos relacionados.	

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**  
**ASPECTOS FISCALES**  
**CONTRIBUCIÓN ESPECIAL PARA LA SEGURIDAD CIUDADANA Y**  
**CONVIVENCIA (CESC)**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

Objetivos:

Alcance:

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
<b>VERIFICACIÓN DE LA REALIZACIÓN DE LOS HECHOS GENERADORES</b>	
<p>1. Verifique que la entidad en calidad agente de retención o consumidor final está registrando el cobro y/o pago por alguno o todos los hechos generadores siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. El pago de servicios públicos de telefonía, fija y móvil, que sean contratados y prestados en el país;</li> <li>b. El pago por el arrendamiento o cualquier modalidad de contratación de servicios de televisión por suscripción; por medios alámbricos o inalámbricos, que sean contratados y prestados en el país;</li> <li>c. El pago por el arrendamiento o cualquier modalidad de contratación de servicios de transmisión de datos entre dos o más puntos relacionados, que sean contratados y prestados en el país;</li> <li>d. Transferencia a cualquier título, importación o internación definitiva, retiro o desafectación y autoconsumo de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos bajo cualquier modalidad;</li> <li>e. Verifique que por la compra o venta de computadoras electrónicas y televisores no se esté registrando CESC contablemente.</li> </ul>	

PROCEDIMIENTOS		DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
DETERMINACIÓN DE OPERACIONES QUE NO CONSTITUYEN COBRO DEL CESC		
2.	Verifique que por la venta de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos, prestación dispositivos y los demás similares hechas a misiones diplomáticas, consulares, personal diplomático, organismos internacionales, agencias de desarrollo o cooperación de estados o países extranjeros, las entidades que gocen del régimen de centros internacionales no se esté cobrando valores en concepto de CESC.	
OTROS PUNTOS A TOMAR EN CUENTA		
3.	Verifique que se esté registrando contablemente el valor cobrado en concepto de CESC por compras y ventas, evidenciando en cruce entre ambos a fin de determinar el valor a declarar en la declaración de Pago a cuenta.	
4.	Verifique que la entidad realice el cobro del valor del CESC en el momento en que se entreguen los productos y/o servicios o cuando se reciba el pago de los mismos, el evento que se dé antes.	
5.	Verifique que se esté reteniendo una alícuota del 5% sobre el valor de la venta y que para su cálculo se excluya el valor del IVA, verifique que este se refleje en el documento respectivo autorizado por la D.G.I.I	
6.	<p>Solicite el registro especial que la entidad está obligada a llevar y cerciórese de que este incluya:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Nombre del usuario de los servicios;</li> <li>Periodo de prestación de los servicios;</li> <li>Clases de servicios prestados;</li> <li>Monto de la contribución especial;</li> <li>Valor de la contribución especial aplicada;</li> <li>Numero correlativo del documento emitido autorizado por la D.G.I.I.</li> <li>Número telefónico a nombre del usuario, en su caso;</li> <li>Número de cuenta por el servicio prestado, según corresponda; y,</li> <li>Identificación del aparato transferido, en lo pertinente.</li> </ol> <p>Indague si está disponible a la Administración Tributaria en caso este lo solicitare.</p>	

<b>PROCEDIMIENTOS</b>		<b>DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT</b>
7.	Solicite la declaración mensual de pago a cuenta, verifique que se está declarando adecuadamente el valor del CESC en la declaración, adicionalmente solicite el detalle de movimiento contable, y el respectivo registro especial, verifique que este coincida con los montos declarados.	
8.	Verifique que el valor del CESC no se esté considerando como costo o gasto deducible para efectos de impuesto sobre la renta.	
<b>Conclusión:</b>		
<b>Elaborado por:</b>		<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>		<b>Fecha:</b>

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**  
**ASPECTOS FISCALES**  
**LEY DE IMPUESTO A LAS OPERACIONES FINANCIERAS**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

Objetivos:

Alcance:

<b>PROCEDIMIENTOS</b>		<b>DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT</b>
<b>VERIFICACIÓN DE LA REALIZACIÓN DE LOS HECHOS GENERADORES</b>		
1.	<p>Verifique que por los impuesto a las operaciones financieras se reconozcan como gasto no deducible por alguno o todos los hechos generadores siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Pagos de bienes y servicios mediante el uso de cheque y tarjeta de débito, cuyo valor de transacción u operación sea superior a US\$1,000.00;</li> <li>b) Pagos por medio de transferencias electrónicas cuyo valor de transacción u operación sea superior a US\$1,000.00; (se incluyen las transferencias de recursos al exterior).</li> <li>c) Transferencias a favor de terceros, bajo cualquier modalidad o medio tecnológico, cuyo valor de transacción u operación sea superior a US\$1,000.00 (se incluyen las transferencias de recursos al exterior).</li> <li>d) Desembolsos de préstamos o financiamientos de cualquier naturaleza; considerando que no se incluyen los destinados a capital de trabajo de microempresarios, adquisición de vivienda y créditos de avío, todos hasta \$50,000.00 y consumo hasta \$10,000. ya que están exentos según el artículo 4 (h) En caso que sobrepase los valares antes relacionados se haya gravado todo, no solo el exceso.</li> <li>e) Operaciones realizadas entre las entidades del Sistema Financiero, en base a cualquier tipo de instrucción de sus clientes o por su propio interés.</li> <li>f) Que por cada uno de los hechos generadores se haya realizado la retención correspondiente.</li> </ul>	
<b>DETERMINACIÓN DE OPERACIONES EXENTAS</b>		
2.	<p>Verifique que en las cuentas especiales, la operación exenta corresponda al siguiente movimiento transaccional:</p>	

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
<p>a) Que el retiro sea de efectivo en cuentas de depósito tanto en cajeros electrónicos, como el realizado en las oficinas de las entidades del Sistema Financiero.</p> <p>b) Que el Pago de bienes y servicios por medio de cheque, el uso de tarjeta de débito y transferencia bajo cualquier modalidad o medio tecnológico, el valor de transacción u operación sea igual o inferior a US\$1,000.00.</p> <p>c) Los pagos que sean realizados mediante el Sistema de Tarjeta de Crédito, incluyendo el uso de la tarjeta de crédito por el tarjetahabiente.</p> <p>d) Que sean pagos de la seguridad social y previsional.</p> <p>e) Que los pagos, acreditaciones y las transferencias sean realizadas por:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El Estado, las Municipalidades y las instituciones autónomas inclusive el BCR, la SSF, el ISSS, el INPEP, el IPSFA y el instituto de garantía de depósito.</li> <li>• Las misiones diplomáticas, consulares y personal diplomático extranjero acreditadas en el país, a condición de reciprocidad.</li> <li>• Los organismos internacionales, agencias de desarrollo o cooperación de estados o países extranjeros.</li> <li>• Los fondos de pensiones</li> <li>• Los usuarios de Zonas Francas, Depósitos de Perfeccionamiento Activo, Parques o Centros de Servicios.</li> </ul> <p>f) El pago sea para remuneraciones a trabajadores, inclusive indemnizaciones laborales, mediante transferencia o emisión de cheques.</p> <p>g) Verifique que el pago de las sumas se realice mediante transferencia de fondos desde una cuenta especial de depósito del empleador o mediante cheques, en los que se identifique a la cuenta especial del empleador y al titular de la cuenta de depósito. En el caso de pago mediante cheque, se identificara el nombre del empleador, su cuenta especial y el DUI del empleado.</p> <p>h) Que el desembolso corresponda a pago de préstamos por parte de los clientes a las entidades del Sistema Financiero. Verifique, que no sean préstamos originados en el exterior para ser utilizados en el territorio nacional ya que dichos pagos por medio de transferencias, giros o cualquier otro medio, estarán gravados con el impuesto del presente capítulo.</p> <p>i) Que los desembolsos de préstamos sean destinados (a) para capital de trabajo de microempresarios, (b) para adquisición de vivienda o (c) créditos de avío a la agricultura y ganadería. La exención procederá</p>	

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
<p>siempre que la suma de los valores de los desembolsos sea &lt; a US\$50,000.00. Verifique que los desembolso de los préstamos personales o de consumo sean &lt; a US\$10,000.00.</p> <p>Verifique que en caso de refinanciamientos, renovaciones o reestructuraciones de préstamos se haya gravado el desembolso neto.</p> <p>j) Que Las transferencias sean entre cuentas de depósito de un mismo titular en las entidades del Sistema Financiero. Asimismo, sean realizadas por las entidades del Sistema Financiero con el BCR; o en el caso de las asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito en la Caja Central o mecanismos de centralización de fondos establecidos por su Federación.</p> <p>k) Lo relacionado a la constitución de la reserva de liquidez de las entidades del Sistema Financiero (Artículos 44-48 de la Ley de Bancos y Artículos 27-30 de la Ley de Bancos Cooperativos), así como la del requerimiento de activos líquidos y cualquier acto de disposición u operación sobre las mismas.</p> <p>l) Que los pagos correspondan a los servicios de suministro de agua y energía eléctrica y que se efectúen por medio de cheques, transferencias bancarias, tarjetas de crédito o débito (recordar que los servicios de telefonía no están exentos).</p> <p>m) Que sean operaciones de inversión emisión y que se efectúen en el mercado primario de la Bolsa de Valores, así como la compra y venta primaria que se realice en la bolsa de productos y servicios. Que sean títulos emitidos por el Estado y las entidades públicas municipales y autónomas.</p> <p>n) Que Las operaciones sean efectuadas por las Casas Corredoras de Bolsa, Depositaria de Valores, Puestos de Bolsas en el ejercicio de sus funciones de intermediación en el mercado de valores y en la intermediación de productos y servicios.</p> <p>o) Las transferencias hacia el exterior relacionadas con (a) Importaciones de bienes y Servicios relacionados con la actividad productiva y (b) Remesas por repartición de capital o utilidades.</p> <p>p) Que las transferencias provenientes del exterior, estén acreditadas a la cuenta del beneficiario o destinatario, tales como remesas familiares, pagos por bienes o servicios exportados.</p> <p>q) Que los pagos sean por primas de seguro cuyo valor de transacción u operación sea igual o inferior a US\$1,000.00 y por transferencias por indemnizaciones y venta de salvamentos relacionados con primas de seguro cuya cuota mensual sea igual o inferior a US\$1,000.00.</p> <p>r) Pagos realizados por las estaciones de servicios de combustible por la compra de dicho producto.</p>	
3.	Que el impuesto al cheque sea registrado en los gastos no deducibles o

PROCEDIMIENTOS		DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
	que este no sea deducido del Impuesto sobre la renta.	
<b>RETENCIÓN DE IMPUESTO PARA CONTROL DE LIQUIDEZ</b>		
4.	Evalué que los sujetos a retención establecidos en el artículo 6 de la LIOF, cuente con controles de los comprobantes de retención que es sujeta en concepto de retención de impuesto para el control de la liquidez del 0.25% o su equivalente del 2.5 por mil, sobre el exceso de US\$5,000.00 originado de las operaciones de depósitos, pagos y retiros en efectivo, individual o acumuladas en el mes y que se haya efectuado cuando se realizó el depósito, pago o retiro en efectivo.	
5.	Que haga uso de los comprobantes de retención más antiguos para la liquidación de impuestos.	
<b>Conclusión:</b>		
<b>Elaborado por:</b>		<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>		<b>Fecha:</b>



**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO****PROGRAMA DE AUDITORÍA****ASPECTOS FISCALES****EVALUACIÓN DE COSTOS Y GASTOS**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

Objetivos:

Alcance:

PROCEDIMIENTOS		DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
1.	Elabore cédula sumaria de costos y gastos de operación.	
2.	Defina el método para seleccionar la revisión, e indique los periodos a examinar.	
3.	Elabore cédula de detalle de los costos y gastos del periodo y realice los siguientes procedimientos: Realice suma de los valores y compare el monto total con el saldo de la cuenta del libro mayor. Verifique selectivamente los saldos, y evalúe el registro auxiliar.	
4.	Inspeccione selectivamente los documentos que amparan los gastos más importantes y evalúe lo siguiente: a) Revise los registros y verifique que la documentación de soporte reúna requisitos fiscales. Si la documentación son comprobantes de crédito fiscal verificar que estén registrados en el libro de compras y que cumplan con los requisitos que establece el artículo 65 de la Ley de IVA. b) Evalúe que el gasto es necesario para la fuente generadora de ingreso y que cumpla con los requisitos establecidos en los (artículos 28 y 29 de la LISR). c) Verificar que no se den gastos considerados como no deducibles (Artículo 29-A LISR) en conexión con la conciliación de utilidad fiscal y financiera. d) Por las erogaciones sociales reclamadas como gastos, compruebe que cumple con lo estipulado el Artículo 32 de LISR. e) Cotejar que se hayan realizado las retenciones de ISR respectivas en los casos que aplique conforme a lo establecido en los Artículos del 154 al 160 del Código Tributario.	
5.	Evaluar si se han realizados pagos por indemnizaciones por	

<b>PROCEDIMIENTOS</b>		<b>DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT</b>
	despidos y/o retiros voluntarios, verifique el cálculo efectuado para efectos de su deducibilidad del impuesto sobre la renta y analice las provisiones o reservas laborales si existieren, asegúrese que no se haya deducido como gasto.	
6.	En el caso de las entidades que trabajan bajo la modalidad de provisionar los gastos efectuar el siguiente trabajo: Asegúrese que se haya ajustado el gasto provisionado con el real. Por las provisiones que se realizan en el mes de diciembre verifique que no se haya revertido el gasto en los meses de enero y febrero del siguiente año.	
7.	Analizar partidas de ajustes que sean significativos al final del período y sus repercusiones fiscales.	
8.	Verifique si se elabora de los saldos de deudas incobrables según los requisitos exigidos en el Artículo 37 RLISR	
9.	Compruebe que por las donaciones efectuadas por el contribuyente se haya considerado lo establecido en el Artículo 6 de la Ley de ISR.	
<b>Conclusión:</b>		
<b>Elaborado por:</b>		<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>		<b>Fecha:</b>

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**  
**ASPECTOS FISCALES**  
**PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA**  
**RENTA**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

Objetivos:

Alcance:

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
PAGO A CUENTA, E IMPUESTO RETENIDO DE RENTA, OPERACIONES FINANCIERAS Y CONTRIBUCIÓN ESPECIAL PARA LA SEGURIDAD CIUDADANA Y CONVIVENCIA.	
<p>1. Solicite al departamento de finanzas o contabilidad:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Declaraciones de pago a cuenta que corresponden al periodo que cubre la auditoría por visita según la planeación desarrollada</li> <li>• Un reporte detallado de los ingresos mensuales contabilizados.</li> </ul> <p>Desarrolle los siguientes procedimientos:</p> <p>a) Elabore una cédula que permita establecer una comparación de los ingresos registrados en la contabilidad de la empresa y los que han sido declarados en cada mes. Tal como lo establece los formatos puestos a disposición por la Administración Tributaria, anexo 4.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si hay diferencias, investigue el porqué de ellas y valide la razonabilidad de ellas. Tal como lo establece el artículo número 92 del Reglamento de Aplicación al Código Tributario.</li> </ul> <p>b) Verifique la corrección aritmética de las declaraciones.</p> <p>c) Tal como se muestra en la declaración, Revisar que se haya registrado de forma apropiada el anticipo a cuenta del impuesto.</p> <p>d) Cerciórese de que la declaración de pago a cuenta de ha pagado y declarado en forma oportuna, tome en referencia el</p>	

PROCEDIMIENTOS		DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
	calendario tributario que provee la Administración Tributaria.	
RETENCIONES RELACIONADAS A IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL.		
2.	Solicite a la administración los auxiliares de las cuentas en que se registra las retenciones de impuesto sobre la renta, Prepare una cédula en la cual se pueda comparar las retenciones registradas y las declaradas por cada mes evaluado, de presentarse diferencias; tome nota de lo que la administración manifiesta acerca de ellas y valide esas afirmaciones.	
POR SERVICIOS SIN DEPENDENCIA LABORAL, PREMIOS, INTANGIBLES Y OTROS.		
3.	<p>Realice un análisis de las operaciones de la entidad y evalúe en que operaciones está obligada a realizar las retenciones; las retenciones a las que deben de realizarse análisis son las establecidas en la declaración de pago a cuenta mensual, en base a la planeación desarrollada indague si ella está obligada a realizar dichas retenciones. (Artículos 156 al 160 C.T. y Artículo 96 RCT.)</p> <p>Con base en el análisis de las operaciones identificadas prepare documento en la cual se vacíe una Muestra de las retenciones que la entidad ha realizado en el periodo, desarrolle esta operación tomando en cuenta el giro de la entidad, tome el detalle de los registros contables de la entidad :</p> <p>a) El documento u operación con que se paga el servicio este a nombre del sujeto al que se le realizo la retención.</p> <p>b) En base a la muestra seleccionada, evalúe que los documentos cuenten con el sello de cancelado.</p> <p>c) Compruebe que se han efectuado las retenciones de conformidad a lo que establece la ley.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rentas personas obtenidas en el país por personas no domiciliadas: 20%;</li> <li>• Rentas por instituciones por emisión y colocación de títulos: 10%;</li> <li>• Retenciones por servicios de arrendamiento a personas naturales: 10%;</li> <li>• Retenciones por juicios ejecutivos:10%;</li> <li>• Servicios sin dependencia laboral: 10%;</li> <li>• Retenciones sobre premios a domiciliados: 10%;</li> <li>• Retenciones sobre premios a no domiciliados: 25%;</li> <li>• Transferencia de intangibles personas Jurídicas Domiciliados: 5%;</li> </ul>	

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Transferencia. intangibles persona Natural domiciliados: 10%;</li> <li>• Transferencia intangibles por no domiciliados: 20%;</li> <li>• Servicios de financiamiento por instituciones Financieras no domiciliadas: 10%;</li> <li>• Rentas a instituciones ubicadas en paraísos fiscales, estados o territorios de baja o nula tributación: 25%;</li> <li>• Retención a rentas provenientes de depósitos y títulos valores. 10%.</li> </ul> <p>d) Verifique que la entidad ha registrado adecuadamente en la contabilidad el valor de la retención efectuada (Realice un recalcu de los montos)</p> <p>e) Compruebe selectivamente que los servicios hayan sido realmente recibidos por el sujeto pasivo.</p> <p>f) Compruebe que los montos correspondientes hayan sido enterados a la Administración Tributaria de forma correcta.</p>	
<b>POR SERVICIOS DE CARÁCTER PERMANENTE.</b>	
<p>Indague cuales son las operaciones en las que el sujeto pasivo está obligado a retener ISR tales como: Sueldos, bonificaciones, gratificaciones, horas extras, aguinaldos, vacaciones, reconocimiento de depreciación, reconocimiento de combustibles y viáticos fijos no documentados, tal como lo establece el artículo n° 155 Código Tributario y Artículos del 95-96 Reglamento de Aplicación del Código Tributario</p> <p>De acuerdo con las operaciones identificadas, prepare una detalle de documentos que bajo su criterio serán evaluadas, la muestra debe de contener puntos importantes tales como ingresos, tiempo del empleado; además de que la cantidad a evaluar debe de ser representativa; examine y evalúe el cumplimiento con las retenciones eventuales por los montos sujetos:</p> <p>a) El documento u operación con que se realiza el pago este a nombre del empleado.</p> <p>b) Verifique que para el cálculo de impuesto sobre la renta a los empleados se realice con las tablas de retenciones vigentes; y que para su cálculo se esté restando el ISSS y AFP, tal como lo establece el decreto ejecutivo N° 95 referente a las tablas de retención de impuesto sobre la renta.</p>	

PROCEDIMIENTOS		DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Realice un recalcu lo a través de la aplicación de las tablas de retención vigentes e indague sobre cualquier diferencia, de existir, documéntelas.</li> </ul> <p>c) verifique que la entidad realiza el registro contable del gasto por el pago de salarios así como de banco y las demás que apliquen de forma adecuada.</p>	
Conclusión:		
Elaborado por:		Fecha:
Revisado por:		Fecha:

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**  
**ASPECTOS FISCALES**  
**PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE INGRESOS GRAVABLES**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

**Objetivos:**

**Alcance:**

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
Elabore cédula sumaria de ingresos al 31 de diciembre de 201X	
Identificar las fuentes de ingreso de la entidad	
b) Examine la documentación soporte para el registro de los ingresos.	
Solicite las declaraciones de IVA y Pago a cuenta, libros de IVA y los movimientos auxiliares de las cuentas contables de IVA (Crédito fiscal, retenciones de IVA, Débito fiscal, etc.)por el período a examinar y desarrolle el siguiente trabajo	
Verificar el importe de cada categoría de ingresos y examine su adecuada presentación en el Estado de Resultados.	
Identifique las políticas de la entidad acerca de las rebajas sobre ventas, descuentos y otras partidas encargadas directamente y compensadas con las cuentas de ingresos.	
Identifique que los ingresos mensuales coincidan con las declaraciones de IVA y Pago a Cuenta e identifique las diferencias si existen.	

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**  
**ASPECTOS FISCALES**  
**PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE GANANCIA DE CAPITAL**

Nombre de la empresa: \_\_\_\_\_

NIT: \_\_\_\_\_

NRC: \_\_\_\_\_

**Objetivos:**

**Alcance:**

PROCEDIMIENTOS	DESARROLLO Y REFERENCIA DE PT
Obtener hoja de especificación de activo fijo que posee el sujeto pasivo.	
Obtener el contrato de compra venta del Activo Fijo.	
Determinar si hubo ganancia o pérdida de capital en la venta del activo fijo.	
Verificar si la ganancia de capital fue debidamente declarada.	



### 3° Ejecución

Esta fase comprende la aplicación de los programas utilizados en el desarrollo de una auditoría; en áreas específicas de incidencia al interés fiscal entre los que se mencionan tributos específicos, precios de transferencia, entre otros; específicamente bajo un enfoque de prevención y disminución de cometimiento de errores en el dictamen e informe fiscal.

1. Propuesta de cédulas a utilizar en los programas de auditoría

#### **CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE PARTES RELACIONADAS Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

- ✓ Cédula destinada a la revisión del estudio de precios de transferencia que debe realizar el sujeto pasivo.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO</b>						
<b>NOMBRE DEL CLIENTE</b>						
<b>NIT:</b>			<b>NRC:</b>			
<b>CÉDULA: ANALITICA A VERIFICACION DE ESTUDIOS DE TRANSFERENCIA</b>						
a) Las transacciones realizadas entre compañía superan los \$571,429.00						
b) La empresa relacionada está dentro del listado emitido por la OCDE						
	Nombre de la entidad relacionada	País/Ubicación	Operaciones entre partes relacionadas		Atributos	
			Por Cobrar	Por Pagar	a	b
1						
2						

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:**

**NOMBRE DEL CLIENTE:**

**NIT:**

**NRC:**

**CÉDULA: LISTADO DE PARTES RELACIONADAS**

CORRELATIVO	NOMBRE DEL SUJETO RELACIONADO	DOMICILIO DEL SUJETO RELACIONADO	TIPO DE RELACIÓN EXISTENTE (SEGÚN CRITERIOS DEL ARTÍCULO 199-C, DEL C.T.)	
			POR COBRAR	POR PAGAR
<b>Elaborado por:</b>			<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>			<b>Fecha:</b>	

**Cuestionario para verificar el cumplimiento de realización de Estudios de Precios de  
Trasferencia**

1. El contribuyente cuenta con un Estudio de Determinación de Precios de Mercado, según la obligación establecida en el Art. 62-A del Código Tributario:

Sí                            No                     

2. Si el contribuyente cuenta con un Estudio de Determinación de Precios de Mercado, complete la siguiente información:

- a) Nombre del Profesional que lo elaboró:
- b) Fecha de elaboración del Estudio:
- c) El Profesional que elaboró el Estudio tiene dependencia laboral en la compañía:
- d) Si el Profesional posee dependencia laboral en la compañía, cuál es su cargo:
- e) Ejercicio para el cuál se elaboró el estudio:

3. Las transacciones que el contribuyente realiza con los sujetos relacionados (sean o no domiciliados) y/o paraísos fiscales, son realizadas al Precio de Mercado utilizado en transferencias de bienes o prestaciones de servicios de la misma especie, entre sujetos independientes:

Sí                            No                     

4. Del listado de sujetos relacionados seleccionar un proveedor y un cliente y describir el tipo de transacciones que realiza con dichas partes relacionadas.

5. Se presentó informe de operaciones con sujetos relacionados (F-982) : \_\_\_\_\_, número de informe: \_\_\_\_\_, fecha de presentación: \_\_\_\_\_

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:										
NOMBRE DEL CLIENTE:										
NIT:					NRC:					
CÉDULA: ANALÍTICA A VERIFICACIÓN DE DOCUMENTACIÓN RECIBIDOS Y ENTREGADOS EN TRANSACCIONES CON RELACIONADAS										
Nombre de la relacionada	Tipo de transacción	Número del documento	Atributos							
			A	B	C	D	E	F	G	H

<b>En el tipo de transacción colocar si es compra o si es venta.</b>
a) Nombre del sujeto relacionado (domiciliado o no domiciliado) o sujeto domiciliado, constituido o ubicado en países estados o territorios con regímenes fiscales preferentes.
b) País o Nacionalidad del sujeto.
c) Descripción de la operación (Ingreso/Egreso/Activo/Pasivo).
d) Fecha de la transacción.
e) Monto de la operación.
f) Monto de Impuesto IVA generado en la transacción.
g) Monto de Impuesto sobre la Renta (retenciones o impuesto definitivo, por los gastos reconocidos de servicios contratados).
h) Monto de cualquier otro impuesto incurrido.

- ✓ Cédula para detallar las partes relacionadas del sujeto pasivo.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO</b>				
<b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b>				
<b>NIT:</b>			<b>NRC:</b>	
<b>CÉDULA: LISTADO DE PARTES RELACIONADAS</b>				
CORRELATIVO	NOMBRE DEL SUJETO RELACIONADO	DOMICILIO DEL SUJETO RELACIONADO	TIPO DE RELACIÓN EXISTENTE (SEGÚN CRITERIOS DEL ARTÍCULO 199-C, DEL C.T.)	
			POR COBRAR	POR PAGAR

- ✓ Revise el análisis funcional de la compañía y el grupo empresarial al que pertenece tal como se presenta en el modelo siguiente:

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO</b>	
<b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b>	
<b>NIT:</b>	<b>NRC:</b>
<b>CÉDULA ANALÍTICA DE: ANALISIS FUNCIONAL</b>	
<b>Atributo</b>	<b>Descripción</b>
Nombre de la compañía.	
Fecha de constitución.	
Fecha de Inscripción en registro de comercio.	
Numero otorgado en el Registro de comercio.	
Numero de modificaciones realizadas (si las hubiere)	
Grupo empresarial al cual pertenece.	
Ubicación de oficinas administrativas.	
Monto de Activos Totales.	
Monto de Ingresos totales.	
NIT:	
NRC:	
Accionistas:	
Giro económico:	
Principales proveedores:	
Principales clientes:	
Grado de representación en El Salvador.	

- ✓ Análisis económico de la compañía.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO</b>	
<b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b>	
<b>NIT:</b>	<b>NRC:</b>
<b>CÉDULA ANALÍTICA DE: ANALISIS ECONOMICAS</b>	
<b>Métodos de precios de transferencia</b>	<b>Descripción del proceso realizado en el método para ser elegido como más apropiado</b>
Evaluación del Método de Precio Comparable No Controlado	
Evaluación del Método de Precio de Reventa	
Evaluación del Método del Costo Adicionado	
Evaluación del Método de Partición de Utilidades	
Evaluación del Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación	

**CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE CONTRIBUCIÓN ESPECIAL PARA LA  
SEGURIDAD CIUDADANA Y CONVIVENCIA (CESC)**

✓ Cédula para verificar el cumplimiento formal de los documentos que contienen el cobro del CESC y la base alícuota aplicada.

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:						
NOMBRE DEL CLIENTE:						
NIT:			NRC:			
CÉDULA DE DETALLE DE DOCUMENTOS CON REGISTRO DEL CESC						
CORRELATIVO	FECHA	NUMERO DE DOCUMENTO	CONCEPTO	CLIENTE	VALOR DEL PRODUCTO	VALOR DEL CESC
<b>Elaborado por:</b>				<b>Fecha:</b>		
<b>Revisado por:</b>				<b>Fecha:</b>		

Marcas de auditoría	
✓	Cumple atributo
✗	No cumple a tributo
⊘	No aplica



- ✓ Cédula para evidenciar si el producto que se está transfiriendo está gravado con CESC.

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:				
NOMBRE DEL CLIENTE:				
NIT:			NRC:	
CÉDULA DETALLE: PRODUCTOS QUE SE HAN SIDO GRAVADOS CON CESC				
FECHA	NUMERO DE DOCUMENTO	PRODUCTO GRAVADO	VALOR DEL PRODUCTO	VALOR DEL CESC
<b>Elaborado por:</b>			<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>			<b>Fecha:</b>	

Marcas de auditoría	
✓	Cumple atributo
✗	No cumple a tributo
⊘	No aplica

- ✓ Verificación de la correcta declaración de los valores por aplicación de la ley de contribución especial para la seguridad ciudadana y convivencia.

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:				
NOMBRE DEL CLIENTE:				
NIT:			NRC:	
CÉDULA COMPARATIVO DE VALORES DECLARADOS				
VALORES SEGÚN REGISTRO ESPECIAL	VALORES REGISTRADOS EN CONTABILIDAD	VALORES REGISTRADOS EN PAGO A CUENTA	DIFERENCIAS	COMENTARIOS DE LA ADMINISTRACIÓN
<b>Elaborado por:</b>			<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>			<b>Fecha:</b>	

**CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE LA LEY DE IMPUESTO A LAS OPERACIONES**

**FINANCIERAS**

**NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:**

**NOMBRE DEL CLIENTE:**

**NIT:**

**NRC:**

**COMPARATIVA DEL IMPUESTO A LAS OPERACIONES FINANCIERAS**

DATOS CONTABLES		TRATAMIENTO QUE LE DIO LA ENTIDAD (DEDUCIBLE O NO DEDUCIBLE)	VALOR RECONOCIDO CONTABLEMENTE	VALOR REGISTRADO EN DECLARACION DE PAGO A CUENTA	IMPUESTO APLICADO A LA OPERACIÓN SEGÚN ESTADO DE CUENTA	DIFERENCIAS	COMENTARIOS DE LA ADMINISTRACIÓN
CÓDIGO	NOMBRE DEL GASTO						
Elaborado por:					Fecha:		
Revisado por:					Fecha:		

**Por las operaciones que la entidad realiza, solicite detalle de los pagos que estén dentro de los parámetros de operaciones exentas, prepare una muestra representativa y verifique lo siguientes procedimientos:**

- a) Solicite las constancias de retenciones hechas a la entidad y el estado de cuenta bancario.
- b) Verifique que por las transacciones financieras exentas, no se le esté cobrando impuesto a las operaciones financieras.
- c) realice un recalcu de impuesto aplicado a las operaciones.
- d) Verifique que por los pagos electrónicos realizados bajo la modalidad de transacción en línea la entidad no haya colocado una operación como exenta cuando esta haya sido gravada.
- e) Cerciórese de que por los pagos en exceso realizados por operaciones exentas (Si se han dado) la entidad haya solicitado la reversión del impuesto a la institución financiera.
- f) Investigue si la entidad tiene cuenta especial para el pago de operaciones exentas, investigue cuantas tiene autorizadas.

**CÉDULA ANALITICA DE IMPUESTO A LAS OPERACIONES FINANCIERAS**

**NOMBRE DEL CLIENTE:**

**NCR**

**NIT**

**CÉDULA ANALITICA DE IMPUESTO A LAS OPERACIONES FINANCIERAS**

<b>FECHA</b>	<b>TIPO DE TRANSACCION</b>	<b>FORMA DE PAGO</b>	<b>REFERENCIA</b>	<b>VALOR DE LA OPERACIÓN</b>	<b>VALOR DE LA RETENCION</b>

<b>Elaborado por:</b>	<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>	<b>Fecha:</b>

**CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE COSTOS Y GASTOS**

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:</b> <b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b> <b>NIT:</b> _____ <b>NRC:</b> _____								
<b>CÉDULA SUMARIA QUE CORRESPONDE AL ANÁLISIS DE: COSTOS Y GASTOS</b>								
<b>Periodo de ejecución de la auditoría:</b>								
<b>Elaborado por:</b>						<b>Fecha:</b>		
<b>Revisado por:</b>						<b>Fecha:</b>		
NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO AL 31 DE DICIEMBRE AÑO ANTERIOR	SALDO AL 31 DE DICIEMBRE PERIODO EVALUADO	VARIACIÓN	AJUSTES		RECLASIFICACIONES		SALDO SEGÚN AUDITORÍA
				DEBE	HABER	DEBE	HABER	
<b>TOTAL</b>								

Marcas de auditoría	
<b>a</b>	Cifras cotejadas con balanza de comprobación.
<b>±</b>	Cifras cotejadas con libro diario mayor debidamente autorizado
<b>€</b>	Ajustes verificados en libro diario mayor y documentos.

- a) Revise los cálculos y la documentación de soporte de forma selectiva.
- b) Evalúe que el gasto es necesario para la fuente generadora de ingreso y que cumpla con los requisitos establecidos en los (artículos 28 y 29 de la L. ISR).
- c) Verificar que no se den gastos considerados como no deducibles (Art. 29-A LISR) en conexión con la conciliación de utilidad fiscal y financiera.
- d) Por las erogaciones sociales reclamadas como gastos, compruebe que cumple con lo estipulado el Art. 32 de L. ISR.
- e) Verificar que se hayan realizado las retenciones de ISR respectivas en los casos que aplique conforme a lo establecido en los Arts. Del 154 al 160 del Código Tributario.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:</b> <b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b> <b>NIT:</b> <span style="float: right;"><b>NRC:</b></span>						
<b>CÉDULA DE DETALLE DE GASTOS</b>						
Correlativo de la operación	Fecha	Numero de documento	Concepto	Cliente	Cheque	Valor

Marcas de auditoría	
✓	Cumple atributo
✗	No cumple a tributo
⊘	No aplica

**CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE**

**LA RENTA**

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:</b>							
<b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b>							
<b>NIT:</b>				<b>NRC:</b>			
<b>Cuentas utilizadas para registrar las retenciones</b>							
Código de la cuenta				Nombre de la cuenta			
<b>COMPARATIVA DE RETENCIONES CONTABILIZADAS Y DECLARADAS EN ISR</b>							
Mes	Registros Contables	ISR Declarados	Diferencia	Registros Contables	ISR Declarados	Diferencia	Comentarios de la administración.
	Servicios de carácter Permanentes	Servicios de carácter Permanentes		Eventuales e intangibles	Eventuales e intangibles		
Enero							
Febrero							
Marzo							
Abril							
Mayo							
Junio							
Julio							
Agosto							
Septiembre							
Octubre							
Noviembre							
Diciembre							
<b>Total</b>							
<b>Elaborado por:</b>						<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>						<b>Fecha:</b>	

Por las operaciones en las cuales se debió retener impuesto sobre la renta efectuó los siguientes procedimientos:
a) El documento u operación con que se paga el servicio este a nombre del sujeto al que se le realizó la retención.
b) En base a la muestra seleccionada, evalúe que los documentos cuenten con el sello de cancelado.
c) Compruebe que se han efectuado las retenciones de conformidad a lo que establece la ley.
d) Verifique que la entidad ha registrado adecuadamente en la contabilidad el valor de la retención efectuada
e) Compruebe selectivamente que los servicios hayan sido realmente recibidos por el sujeto pasivo.

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO:</b>							
<b>NOMBRE DEL CLIENTE:</b>							
<b>NIT:</b>				<b>NCR:</b>			
<b>CÉDULA PARA EVALUAR LAS RETENCIONES A TERCEROS</b>							
Fecha de la operación	NIT del proveedor	Concepto	Nº de documento	Proveedor	Monto de la operación	porcentaje de retencion	Retencion
<b>Elaborado por:</b>							
<b>revisado por:</b>							

<b>Marcas de auditoría</b>	
✓	Cumple atributo
✗	No cumple a tributo
⊘	No aplica



**CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE INGRESOS GRAVADOS**

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO</b>		
<b>NOMBRE DEL CLIENTE</b>		
<b>NIT:</b>		<b>NRC:</b>
<b>CÉDULA DETALLE DE INGRESOS ORDINARIOS</b>		
<b>Ref.</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>	<b>Saldo al: _____ según contabilidad</b>
<b>TOTAL</b>		
<b>Elaborado por:</b>		<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>		<b>Fecha:</b>

<b>NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO</b>		
<b>NOMBRE DEL CLIENTE</b>		
<b>NIT:</b>		<b>NRC:</b>
<b>CÉDULA: ANALÍTICA DE POLÍTICAS APLICADAS</b>		
<b>Referencia</b>	<b>Política</b>	<b>Forma de aplicación de la política</b>
<b>Elaborado por:</b>		<b>Fecha:</b>
<b>Revisado por:</b>		<b>Fecha:</b>

NOMBRE DEL AUDITOR:								
NOMBRE DEL CLIENTE:								
CÉDULA			SUMARIA DE INGRESOS SEUN COMPROBENTE DE CREDITO FISCAL Y CONSUMIDOR FINAL					
NIT: NRC:								
DETALLE DE INGRESOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 201X								
FECHA	CLIENTE	# Clientes en el Sistema	Ingresos de Operaciones Ordinarias	IVA	Registro en Contabilidad	Documento que respalda la transacción	TIPO DE DOCUMENTO	VERIFICACION
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE ENERO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE FEBRERO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE MARZO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE ABRIL								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE MAYO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE JUNIO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE JULIO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE AGOSTO								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE SEPTIEMBRE								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE OCTUBRE								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE NOVIEMBRE								
							CCF	
							FCF	
TOTAL INGRESOS MES DE DICIEMBRE								

- ✓ Diseño de cuadro comparativo de los registros contable, declaraciones DE IVA y Pago a Cuenta y libros de IVA legales.

NOMBRE DEL AUDITOR:														
NOMBRE DEL CLIENTE:														
NIT:							NRC:							
CÉDULA	COMPARATIVA DE INGRESOS													
Periodos	Ingresos								DIFERENCIAS				Explicacion de las diferencias determinadas	
	Declaracion IVA	Referencia	Registros IVA	Referencia	Contabilidad general	Referencia	Declaracion pago a cuenta	Referencia	Declaracion IVA/ Registros IVA	Registro IVA/ Conta. general	Conta general/ Pago a cuenta	Declaracion IVA/ Declaracion PC		
201x	IVA		IVA		general		pago a cuenta		Registros IVA	Conta. general	Pago a cuenta	Declaracion PC		
ENERO														
FEBRERO														
MARZO														
ABRIL														
MAYO														
JUNIO														
JULIO														
AGOSTO														
SEPTIEMBRE														
OCTUBRE														
NOVIEMBRE														
DICIEMBRE														
TOTAL														

**CÉDULAS PARA EL DESARROLLO DEL PROGRAMA DE EVALUACIÓN DE GANANCIA DE CAPITAL**

NOMBRE DEL AUDITOR: NOMBRE DEL CLIENTE: NIT: _____ NRC: _____	
<b>CÉDULA: ANALISIS DEL ACTIVO FIJO VENDIDO</b>	
CONCEPTOS	DESCRIPCION
Clase de activo:	
Código de Activo	
Fecha de adquisición	
Precio de Activación del bien	
Tiempo de uso	
Valor acumulado de depreciación	
Valor de venta del bien	
Nombre de comprador del bien	
Código del contrato del compra venta	
Imagen del Activo fijo	

Forma de determinar si hay ganancia o pérdida de capital

Valor pactado de venta del bien                             \$ \_\_\_\_\_  
 Menos:   (\$ \_\_\_\_\_)

Valor de adquisición                             \$ \_\_\_\_\_  
 Importe de mejoras                             \$ \_\_\_\_\_  
 Gastos atribuibles a la transacción     \$ \_\_\_\_\_  
 Valor acumulado de depreciación     (\$ \_\_\_\_\_)

Ganancia o pérdida de capital   \$ \_\_\_\_\_

Nota si el resultado es **positivo** existe una ganancia del capital el cual será gravado para determinar renta; si es negativo hay pérdida de capital, no constituyen renta.

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO											
NOMBRE DEL CLIENTE:											
NIT:					NRC:						
Cédula: ANALITICA DE CUMPLIMIENTO DE ATRIBUTOS											
Activo vendido	Número de registro de activo	Nombre del adquirente	Atributos								
			A	B	C	D	E	F	G	H	I

a) costo básico de adquisición.
b) gastos directamente atribuibles para la transacción.
c) mejoras efectuadas si las hubiera
d) Tiempo de depreciación del bien.
e) valor acumulado de depreciación del bien.
f) Contrato de compra venta
g) Nombre del adquirente del bien
h) Valor de venta del bien
i) valor de traslado de riesgos y ventajas del bien

**OTROS PROCESOS QUE AYUDAN A SOLVENTAR ERRORES**

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO								
NOMBRE DEL CLIENTE								
NIT:						NRC:		
CÉDULA DETALLE: VENTAS REALIZADAS								
AÑO	MESES	COMPRAS	VENTAS A CONSUMIDORES			VENTAS A CONTRIBUYENTES		
		GRAVADAS	GRAVADAS	EXENTAS	NO SUJETAS	GRAVADAS	EXENTAS	NO SUJETAS
201X	ENERO							
	FEBRERO							
	MARZO							
	ABRIL							
	MAYO							
	JUNIO							
	JULIO							
	AGOSTO							
	SEPTIEMBRE							
	OCTUBRE							
	NOVIEMBRE							
	DICIEMBRE							
201X1	ENERO							
<b>Elaborado por:</b>							<b>Fecha:</b>	
<b>Revisado por:</b>							<b>Fecha:</b>	

El artículo 66 de la LIVA establece la obligación de proporcionar el crédito fiscal y la manera en la que se procederá la deducción de este cuando se realicen en un periodo tributario operaciones en parte *gravadas*, en parte *exentas* y en parte **no sujetas**; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el periodo tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho periodo,

debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del periodo tributario. Dicho lo anterior el primer paso es determinar el factor: el cual se determina dividiendo las ventas gravadas entre las ventas totales y luego hay que multiplicar el factor por el crédito fiscal y esto será la proporción del crédito fiscal deducible para este periodo.

NOMBRE DE LA EMPRESA S. DE C.V.											
CUADRO DE PROPORCIONALIDAD DEL CRÉDITO FISCAL											
GIRO ECONOMICO:							NRC:		NIT:		
PERIODO	COMPRAS GRAVADAS	IVA CRÉDITO FISCAL	VENTAS GRAVADAS	VENTAS EXENTAS	VENTAS NO SUJETAS	VENTAS TOTALES	CRÉDITO FISCAL PROPORCIONAL	IVA DEBITO FISCAL	IMPUESTO A PAGAR (IVA)	REMANENTE DE CRÉDITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL NO UTILIZADO
ENERO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
FEBRERO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
MARZO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
ABRIL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
MAYO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
JUNIO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
JULIO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
AGOSTO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
SEPTIEMBRE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
OCTUBRE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
NOVIEMBRE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
DICIEMBRE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
							TOTAL DE CRÉDITO FISCAL PROPORCIONAL				
							CRÉDITO FISCAL AL QUE TIENE DERECHO				
							CRÉDITO FISCAL UTILIZADO DE MAS				
ENERO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -					
PORCENTAJE DE PROPORCIONALIDAD											
							\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	

Error presentado: No efectuó procedimientos encaminados a obtener evidencia suficiente y competente en la que conste la verificación de la reserva legal deducible según lo contenido en el artículo 31 LISR.

Para conocer cómo se realiza la correcta deducción de la reserva legal, costos y gastos deducibles que están relacionados con ingresos gravados y no gravados se debe de tomar en cuenta los siguientes artículos:

Artículo 28 LISR párrafo 3 establece: “No serán deducibles en ningún caso los costos y gastos realizados en relación con actividades generadoras de rentas no gravadas o que no constituyen renta para esta ley”.

La proporción del costo y el gasto deducible se obtiene dividiendo los ingresos gravados entre el total de ingresos multiplicado cada uno de los montos (costos y gastos) como se ejemplifica a continuación:

$$\text{Porción de costo deducible} = \frac{\text{Ingresos Gravados}}{\text{Ingresos Totales}} \times \text{Total de costos y gastos}$$

Artículo 31 LISR párrafo 2 establece: “En caso de las sociedades que realicen tanto actividades gravadas como exentas, la reserva legal no será deducible en su totalidad, sino únicamente en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas”

La proporción de la reserva legal deducible se obtendrá dividiendo los ingresos gravado entre los ingresos totales y luego multiplicandos por el monto total de la reserva legal como se muestra a continuación:

$$\text{Porción de R.L deducible} = \frac{\text{Ingresos gravados}}{\text{Ingresos Totales}} \times \text{Reserva legal calculada}$$



#### 4° Evaluación del control de calidad para ser utilizada por el auditor nombrado

<b>LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL</b>			
<b>FORMULARIO “CARTA DE PRESENTACIÓN”</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>
Verifique que el número de NIT del sujeto pasivo coincide con el que se presenta en el párrafo inicial del dictamen fiscal.			
Examine que los anexos que no son aplicables en la carta de presentación estén en concordancia con los anexos que contiene el informe fiscal.			
Determine que se esté incluyendo de forma adecuada los datos del auditor.			
Verifique que las fechas de auditoría, presentación coincida entre los diferentes párrafos del dictamen e informe fiscal.			
<b>DICTAMEN FISCAL</b>			
Los anexos fiscales mencionados en el dictamen son los que están adjuntos			
En el dictamen la fecha coincide con la carta de representación y el informe fiscal			
<b>ESTADOS FINANCIEROS</b>			
Verifique que los estados financieros que se presentan en el dictamen e informe fiscal sean los definitivos y cuenten con el sello, de no ser así mantenga este punto como un borrador.			
Compruebe que los estados financieros se encuentren debidamente firmados por contadores y representantes legales y apoderados del sujeto pasivo.			
<b>INFORME FISCAL</b>			
Coteje con el dictamen y con la carta de presentación y verifique que coinciden.			
Coteje que el marco sobre el cual se han preparado los estados financieros sea el mismo que se revela en la notas.			
<b>ANEXO 1 “COSTOS Y GASTOS”</b>			
Verifique que los datos de los costos y gastos coincidan se presenten de forma comparativa entre el periodo sujeto a examen y el inmediato anterior, y estos deben de coincidir con la respectiva nota a los estados financieros.			
Revise que los porcentajes de variación se encuentren de forma adecuada y con su respectivo signo.			
El nombre del anexo que es correcto.			
El encabezado hace referencia al artículo 67 literal a) del R.C.T.			
<b>ANEXO 2 “RELACION DE TRIBUTOS”</b>			
Verifique que por la existencia de diferencias estas están asociadas con incumplimientos.			
El nombre del anexo es correcto.			

<b>LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL</b>			
El encabezado hace referencia al artículo 67 literal b) numeral 1) del R.C.T.			
<b>ANEXO 3 “CONSIDERACIÓN DE UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL”</b>			
Verifique que la utilidad del ejercicio coincide con utilidad del estado de resultados del sujeto pasivo.			
Las partidas de conciliación corresponden con la nota de impuesto sobre la renta del informe fiscal.			
El impuesto sobre la renta del ejercicio coincide con el estado de resultados.			
Realice una verificación aritmética de sumas y de la correcta aplicación de la tasa de impuesto sobre la renta correspondiente.			
El nombre del anexo que es correcto			
Encabezados hace referencia al artículo 67, literal c) del R.C.T.			
<b>ANEXO 4 “CONCILIACIÓN DE INGRESOS”</b>			
Realice una verificación aritmética de las sumas y diferencias			
Verifique que los ingresos según contabilidad General coinciden con el de estado de resultados.			
El nombre del anexo y es correcto			
Encabezado hace referencia al artículo 67, literario d) del R.C.T.			
<b>ANEXO 5 “INVENTARIOS”</b>			
Verifique los saldos de inventarios coinciden con la nota a los estados financieros.			
Verifique que no se hayan incluido valores por mercadería en tránsito.			
El método de en valuación divulgado coincide con la nota respectiva a los estados financieros.			
Realice una verificación aritmética de sumas y diferencias			
El nombre de la anexo que correcto			
Encabezado hace referencia al artículo 67, literal f) del R.C.T.			
<b>ANEXO 6 “ACTIVOS FIJOS Y DEPRECIACIÓN”</b>			
Verifique que el saldos al inicio y al final coinciden con la nota del balance General			
Cerciórese Las adiciones, o bajas y gastos o por depreciación coincide con una nota al balance General.			
Realice una verificación aritmética de sumas y exenciones.			
El nombre del anexo y es correcto.			
Encabezado hace referencia al artículo 67, literal g) del R.C.T.			
<b>ANEXO 7 “ANTIGÜEDAD DE SALDOS DE CUENTAS POR COBRAR”</b>			
Verifique que la información de este anexo coincida con la nota a los estados financieros, si no coincide revise si se da una explicación a este hecho.			
Realice una verificación de sumas.			

<b>LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL</b>			
El nombre del anexo y es correcto.			
Cerciórese de que el encabezado hace referencia al artículo 67, literal h) R.C.T.			
<b>ANEXO 8 “RESUMEN DE RESERVAS DE BIENES ADJUDICADOS Y RESERVAS TÉCNICAS Y MATEMÁTICA”</b>			
Verifique que la información presentada coincide con la nota a los estados financieros.			
Verificación de sumas.			
Verifique el nombre del anexo es correcto			
Identifique si el encabezado hace referencia al artículo 67, literal i) del R.C.T.			
<b>ANEXO 9 “IMPUESTOS ALVALOREM”</b>			
Verificación de sumas.			
El nombre del anexo es correcto.			
El encabezado hace referencia al artículo 67 literal j) del R.C.T.			
<b>ANEXO 10 “PROPORCIONALIDAD DE IVA CRÉDITO FISCAL”</b>			
Comprobación de sumas.			
El nombre del anexo es correcto			
Identifique que el encabezado hace referencia al artículo 67, literal k) del R.C.T.			
<b>ANEXO 11 “REINTEGRO DE IVA A EXPORTADORES”</b>			
Confirmación de sumas			
Confrontar con el total divulgado en los párrafos correspondientes del dictamen e informe fiscal.			
El nombre del anexo que es correcto			
Identifique que el encabezado hace referencia al artículo 67, literal l) del R.C.T.			
<b>Anexo 12 “resumen de hallazgos”</b>			
Contraste que se estén incluyendo todos los incumplimientos divulgados en el dictamen fiscal			
Verificar que se estén incluyendo las referencias			
El nombre del anexo es correcto			
Cerciórese que el encabezado hace referencia al artículo 67, literal m) del R.C.T.			

## CONCLUSIONES

- a) En la realización de la investigación se pudo determinar que los auditores fiscales nombrados para dictaminar fiscalmente necesitan que la Administración Tributaria emita lineamientos específicos y claros que le ayuden a presentar el dictamen e informe fiscal.
- b) Los nuevos tributos que se han venido aprobando han ocasionado que algunos cuerpos normativos; tales como las Normas para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias y la Guía de Orientación para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal vayan quedando incompletos pues no cubren el tratamiento a estos tributos, por lo que hasta cierto punto para los auditores nombrados no les es útil para el desarrollo de los dictámenes e informes fiscales.
- c) Existen muchos errores que la Administración Tributaria ha notificado a los auditores nombrados; la mayoría de ellos se dan debido a que no se realiza una adecuada planeación del desarrollo de los encargos de auditoría, o por no poseer procedimientos específicos que ayuden a no cometer estos errores.
- d) La mayor cantidad de errores son cometidos por los auditores que tienen menor cantidad de años dictaminando fiscalmente; es decir, aquellos que tienen menor cantidad de experiencia.
- e) Al intensificar los procedimientos de control interno; los auditores disminuyen considerablemente la probabilidad de cometer errores en la preparación de los dictámenes e informes fiscales; por lo que se evitan sanciones por parte de la Administración Tributaria.

## RECOMENDACIONES

- a) Al profesional de contaduría pública nombrado para dictaminar fiscalmente, que esté en constante capacitación y capacite a su personal en el caso que aplique, a fin implementar las actualizaciones e información emitidas por el Ministerio de Hacienda.
- b) A la Administración Tributaria y gremiales de profesionales de la profesión de contaduría pública a que brinden seminarios enfocados en las forma de evaluación a los nuevos tributos, para poder emitir dictamen e informe fiscal en pleno cumplimiento de las leyes y normativas técnicas que le son aplicables. También así a las instituciones de Educación superior que incluya en su curricular un área de especialización en dictamen e informe fiscal como área de análisis de los tributos.
- c) Los auditores nombrados para dictaminar fiscalmente deben de fortalecer los procedimientos internos para preparar de forma adecuada los dictámenes e informes fiscales que presentan a la Administración Tributaria, realizar procedimientos de control interno más rigurosos; como la aplicación de los procedimientos que en este modelo se presentan.
- d) Distribuir las revisiones previas a la presentación del dictamen e informe fiscal en una línea jerárquica adecuada, de tal forma que la revisión sea realizada desde el nivel de auditores más bajos hasta los que dirigen la realización de las auditorías, aplicando para ello el programa para la evaluación previa a la presentación a la Administración Tributaria.

## BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. (22 de 12 de 2000). Código Tributario. Diario Oficial.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. (29 de Febrero de 2000). Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. San Salvador, San Salvador, El Salvador: Diario Oficial. Obtenido de [http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3\\_slv\\_contaduria.pdf](http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_slv_contaduria.pdf)
- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (C.V.P.C.P.A). (5 de Noviembre de 2002). *Diario Oficial*. Obtenido de Norma de Auditoria para el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias: <http://www.diariooficial.gob.sv/diarios/do-2002/11-noviembre/05-11-2002.pdf>
- DGII, Ministerio de Hacienda. (2013). *La figura del Dictamen e Informe Fiscal*. San Salvador: Oficina de Dictamen Fiscal.
- IFAC. (2009). Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría. *Normas Internacionales de Auditoría*.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2002). Código de Ética Profesional.
- Menjivar de Martinez, v., & Molina Moreno, J. A. (2013). LA FIGURA DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL. *Aspectos Normativos, Obligaciones, Sanciones Administrativas y Penales, Deficiencias Recurrentes*.
- Ministerio de Hacienda, D. g. (2002). *Guía de Orientación General para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal*.

# ANEXOS

**Anexo 1 Carta de presentación de encuestas.**



San Salvador, mayo de 2016



**Estimados Señor  
Auditor nombrado.  
Presente.**

Reciba un respetuoso saludo de parte de estudiantes egresados de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador.

El motivo de la presente es para solicitar su valiosa colaboración para contestar nuestra encuesta de recolección de información, la cual servirá como herramienta para desarrollar nuestro trabajo de graduación titulado “PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMA PARA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y SU RELACIÓN CON LA GUÍA DE ORIENTACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DE DICTAMEN E INFORME FISCAL DE AUDITORES NOMBRADOS EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”

Nos comprometemos a manejar los datos proporcionados con estricta confidencialidad y utilizarlos únicamente para fines académicos. De ante mano, gracias por su colaboración y por la atención brindada.

Atentamente,

**Integrantes del equipo de investigación**

Rina Elibeth Ortiz Asunción F. \_\_\_\_\_

Mariela Liseth Pérez Hernández F. \_\_\_\_\_

Cesar Heriberto Rivera F. \_\_\_\_\_

F. \_\_\_\_\_

**Licda. María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández**

Directora de la Escuela de Contaduría Pública



## *Anexo 2 Mecanismo de recolección de datos utilizado*



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



### **CUESTIONARIO**

**DIRIGIDO A:** Profesionales de la contaduría pública nombrados por los contribuyentes para dictaminar fiscalmente del municipio de San Salvador.

**OBJETIVO:** Recopilar información sobre la problemática en cuestión y evaluar si la desactualización de la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias junto con la Guía de Orientación para la Elaboración de Dictamen E Informe Fiscal inciden negativamente al momento de la elaboración del dictamen e informe fiscal.

**PROPÓSITO:** El presente cuestionario ha sido elaborado por estudiantes de la carrera de licenciatura de contaduría pública, con el propósito de sustentar el trabajo de investigación relativo a procedimientos específicos para el cumplimiento de la norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias y su relación con la guía de orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal de auditores nombrados en el municipio de San Salvador.

**INDICACIONES:** Marque con una “X” la(s) respuesta(s) que usted considere más conveniente o subrayar según el caso.

### **SIGLAS UTILIZADAS:**

- ✓ **NACOT:** norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias.
- ✓ **AT:** Administración Tributaria.

1 ¿Cuántos periodos tributarios ha dictaminado usted fiscalmente?

- a) De uno a tres periodos tributarios.
- b) De cuatro a cinco periodos tributarios.
- c) cinco o más periodos tributarios.

2 Ha encontrado inconvenientes de tipo normativo por los cuales se le dificulte realizar procedimientos para la ejecución de la auditoría y emisión de dictamen e informe Fiscal.

SI  NO

3 ¿Considera que la Administración Tributaria ha divulgado los requerimientos necesarios para que el auditor fiscal nombrado pueda presentar fielmente el cumplimiento o incumplimiento de obligaciones formales?

SI  NO

4 Usted considera que la Administración Tributaria ha puesto a su disposición las herramientas necesarias (Guía, anexos, formato de dictamen e informe, carta de presentación, etc.) para presentar un dictamen fiscal cumpliendo con los requisitos que se han establecidos.

SI  NO

5 Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa; considera que estas herramientas le han permitido presentar un dictamen e informe fiscal cumpliendo con requerimientos de las leyes aplicables.

SI  NO

6 En una escala del 1 al 10; Siendo 1 la nota más baja y 10 la más alta, califique las actualizaciones e información proporcionada por la Administración Tributaria con respecto a la incorporación de nuevos tributos para que estos sean incorporados en el informe fiscal.

1

6

2

7

3

8

4

9

5

10

7 Señale los incumplimientos determinados por la A.T. en los dictámenes e informes fiscales que usted ha elaborado.

a) Error en fechas.

b) Colocación errónea del NIT del sujeto pasivo.

c) Error en el nombre del sujeto pasivo.

d) Fechas diferentes en hoja de presentación y el respectivo

Dictamen e informe fiscal.

- e) Presentar o presentar fuera de plazo el dictamen e informe fiscal.
- f) No cumple con lo establecido con el artículo 132 del Código Tributario.
- g) Falta de planeación de auditoría.
- h) Falta de papeles de trabajo o papeles de trabajo deficientes.
- i) No evidencia en sus papeles de trabajo un conocimiento general del negocio.
- j) No proporcionan evidencia de haber realizado un estudio y evaluación de control interno.
- k) No se evidencia la determinación de riesgos de auditoría y alcance del mismo.
- l) No existe correspondencia de la planificación de auditoría y los procedimientos utilizados descritos en la hoja de análisis de riesgo y programas de auditoría.
- m) Sanción de tipo formal.
- n) Sanción de tipo sustantiva.
- 8 ¿Al momento de realizar el encargo de auditoría, utiliza algún tipo de control de calidad para verificación de posibles errores dentro del dictamen e informe fiscal?

SI

NO

- 9 ¿Utiliza usted algún tipo de lista de cumplimiento que le permite reducir errores en el dictamen e informe fiscal?

SI

NO

10 En una escala de uno a tres cuantas revisiones le aplica al dictamen e informe fiscal para ser presentado a la Administración Tributaria.

0

2

1

3

11 ¿Considera que el sujeto pasivo le provee oportunamente la información fiscal para que se desarrolle un examen suficiente y adecuado del cumplimiento de obligaciones tributarias?

SI

NO

12 ¿Considera usted que la NACOT es un marco normativo completo y adecuado para definir el rol que debe de tener el auditor fiscal nombrado en el desarrollo de sus funciones?

SI

NO

13 ¿Considera usted que la guía de orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal es un material completo y explicativo acerca de lo que se debe realizar en una auditoría fiscal?

SI

NO

Si su respuesta es negativa detalle el porque: \_\_\_\_\_

---

---

---

14 ¿Considera usted que al no haber sido actualizado la NACOT y la guía de Orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal desde su aprobación, existen áreas que necesitan ser mejoradas?

SI

NO

Si su respuesta es positiva, detalle cuales: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

15 Qué opinión le merecen las siguientes afirmaciones, seleccione solamente una opción en cada literal:

a) Norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias (NACOT 2002)

- Es útil, me proporciona lineamientos de suma importancia para la ejecución de mi trabajo.
- Es útil, pero me genera inconvenientes pues esta desactualizada.
- No es útil, porque esta desactualizada.
- Me es indiferente su contenido porque no se utiliza para la ejecución de la auditoría y presentación de dictámenes e informe fiscal.

b) Guía para la elaboración del dictamen e informe fiscal (2002)

- Es útil, me proporciona lineamientos de suma importancia para la ejecución de mi trabajo.
- Es útil, pero me genera inconvenientes pues esta desactualizada.
- No es útil, porque esta desactualizada.
- Me es indiferente su contenido, ya que tenemos procedimientos claros dentro de la firma.

c) Guía de anexos fiscales.

- Son útiles, presentan claramente la forma de distribuir las obligaciones de los sujeto pasivo.

- Están desactualizados, pero son los que se han proporcionado.

16 ¿Ha notado usted algunos procedimientos que son necesarios en la realización de la auditoría que no están detallados en la guía de orientación de elaboración de dictamen e informe fiscal?

SI

NO

Si su respuesta es positiva, mencione cuales: \_\_\_\_\_

---

---

17 ¿Cómo ha ido incorporando la aplicación de reformas tributarias y aprobación de nuevos tributos dentro de la auditoría fiscal?

- a. Por políticas dentro de la firma de auditoría
- b. Por comunicados emitidos por la Administración Tributaria
- c. Programas de auditoría adecuados
- d. Capacitación al personal
- e. Otros: \_\_\_\_\_

---

18 ¿En la verificación de determinación de precios de transferencia, utiliza una herramienta que le ayude a desarrollar esta función?

SI

NO

Cual: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

19 ¿Sería útil para usted una guía de procedimientos específicos que ayude a mejorar el cumplimiento de la NACOT y la Guía de orientación?

SI

NO



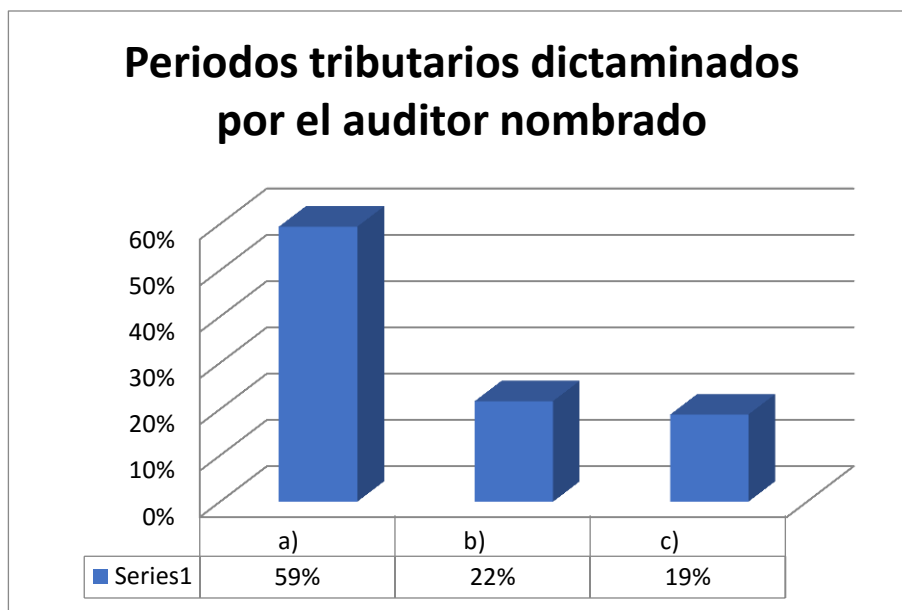
### **Anexo 3 Tabulación y análisis.**

1. ¿Cuántos periodos tributarios ha dictaminado usted fiscalmente?

**Objetivo:** Conocer el grado de experiencia del profesional que dictamina fiscalmente.

<b>Opciones de respuesta</b>	<b>Frecuencia relativa</b>	<b>Frecuencia absoluta</b>
a) De uno a tres periodos tributarios.	41/69	59%
b) De cuatro a cinco periodos tributarios.	15/69	22%
c) cinco o más periodos tributarios.	13/69	19%

**Gráfico 1**



**ANÁLISIS:** Del total de la muestra de 69; 41 encuestados afirman que su nivel de experiencia presentando dictámenes fiscales es de uno a tres periodos tributarios; lo que representa el 59% de la totalidad de la muestra, mientras tanto el 22% mencionan haber dictaminado de cuatro a cinco años y solamente 13 han dictaminado más de cinco periodos lo que representa un 19%.

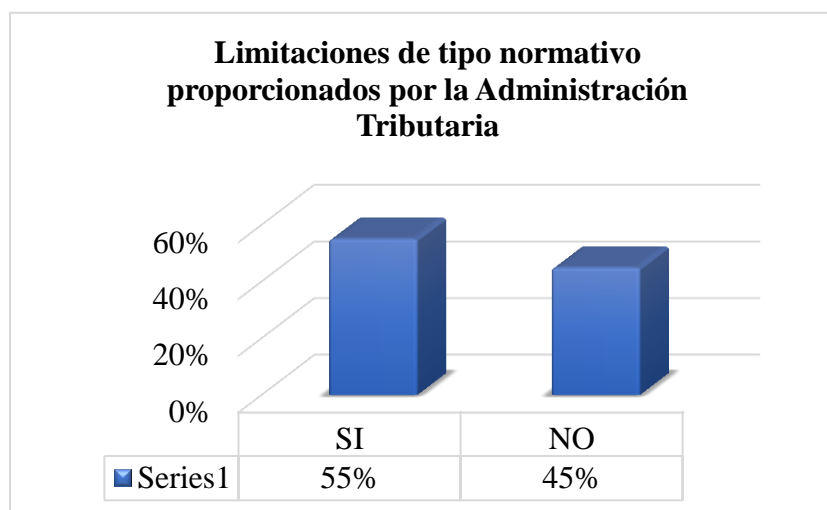
**INTERPRETACIÓN:** Mediante los datos obtenidos a través de las encuestas se puede evidenciar que la mayor parte de los encuestados ha dictaminado menos de tres periodos tributarios esto representa el 59% de los datos obtenidos por lo que podría afirmarse que el bajo nivel de experiencia en la preparación de dictámenes e informes fiscales puede deberse al bajo nivel de experiencia por parte de los dictaminadores fiscales.

2. Ha encontrado inconvenientes de tipo normativo por los cuales se le dificulte realizar procedimientos para la ejecución de la auditoría y emisión de dictamen e informe Fiscal.

**Objetivo:** Verificar el grado de conocimiento de tipo normativo por parte del profesional que dictamina.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	38	55%
NO	31	45%

**Gráfico 2**



**ANÁLISIS:** El 55% de los auditores encuestados opinan que existen dificultades de tipo normativo, y el 45% afirma que no hay dificultades.

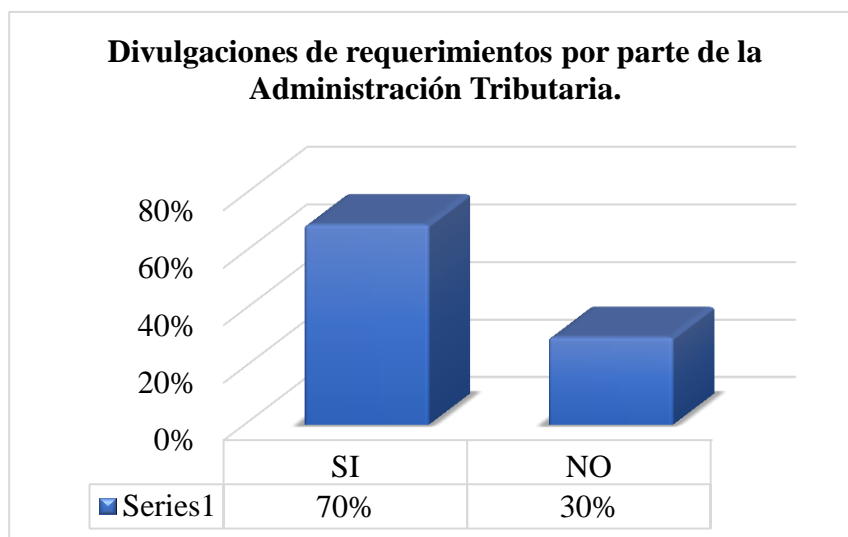
**INTERPRETACIÓN:** La mayoría de los encuestados afirman que si existen dificultades de tipo normativo, razón por la cual se les dificulta realizar su trabajo, el 45% menciona que no hay dificultades de este tipo, por ello se concluye que si hay dificultades de tipo normativo pero estas no se deben a afirmaciones o disposición de instrumentos, sino que son debidos a falta de interpretaciones o guías que ayuden a realizar más adecuadamente los dictámenes fiscales.

3. ¿Considera que la Administración Tributaria ha divulgado los requerimientos necesarios para que el auditor fiscal nombrado pueda presentar fielmente el cumplimiento o incumplimiento de obligaciones formales?

**Objetivo:** conocer el grado de satisfacción de los profesionales de la contaduría pública.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	48	70%
NO	21	30%

**Gráfico 3**



**ANÁLISIS:** Del total de auditores encuestados 48 afirman que la Administración Tributaria si ha divulgado los requerimientos necesarios; esto representa un 70% y el 30% opina que no lo ha hecho lo que representa un 30% del total de auditores nombrados.

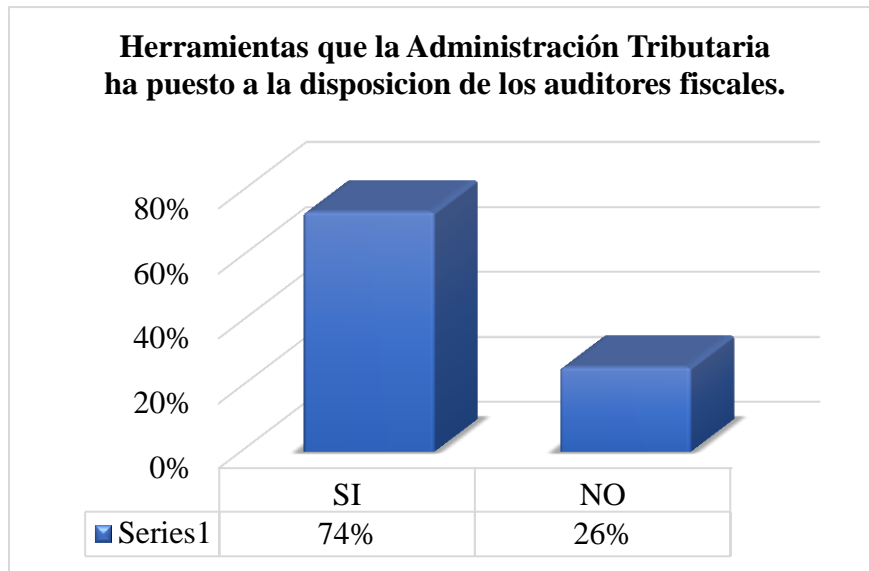
**INTERPRETACIÓN:** Los auditores afirman que se ha divulgado los requerimientos tributarios necesarios para desarrollar adecuadamente los dictámenes e informes fiscales, por lo que en función de los resultados se concluye que los errores presentados en los dictámenes no se deben a la falta de divulgaciones por parte del Ministerio de Hacienda.

4. Usted considera que la Administración Tributaria ha puesto a su disposición las herramientas necesarias (Guía, anexos, formato de dictamen e informe, carta de presentación, etc.) para presentar un dictamen fiscal cumpliendo con los requisitos que se han establecidos.

**Objetivo:** Conocer el nivel de utilidad que genera la normativa que se ha puesto a disposición para preparar el dictamen e informe fiscal.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	51	74%
NO	18	26%

**Gráfico 4**



**ANÁLISIS:** 51 de los encuestados opinan que la Administración Tributaria ha proporcionado herramientas para desarrollar su trabajo, 18 afirman que no lo ha hecho, esto representa un 74% y 26% respectivamente.

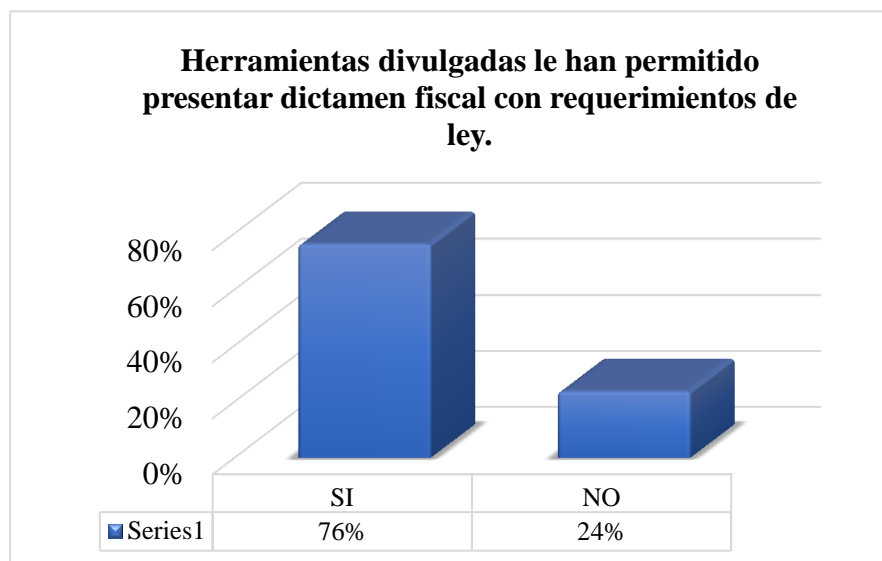
**INTERPRETACIÓN:** La mayoría de los encuestados; un 74% afirman que la Administración Tributaria si ha dispuesto de herramientas útiles para desarrollar su trabajo, pero un 26% medianamente representativo del total opinan que no es así, por lo que interpretamos que si se ha dispuesto de herramientas pero que estas no ayudan al desarrollo adecuado de las funciones de los auditores en su totalidad, es decir existen vacíos que ocasionan aun incumplimientos.

5. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa; considera que estas herramientas le han permitido presentar un dictamen e informe fiscal cumpliendo con requerimientos de las leyes aplicables.

**Objetivo:** Verificar el uso de las herramientas emitidas por la Administración Tributaria.

Opciones de respuesta	Frecuencia de	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI		45	76%
NO		14	24%

**Gráfico 5**



**ANÁLISIS:** Un 76% es decir 45 de los encuestados afirman que la herramientas proporcionadas por la Administración Tributaria le han permitido presentar adecuadamente el dictamen e informe fiscal y 14 lo que representa un 24% afirman que no ha sido así.

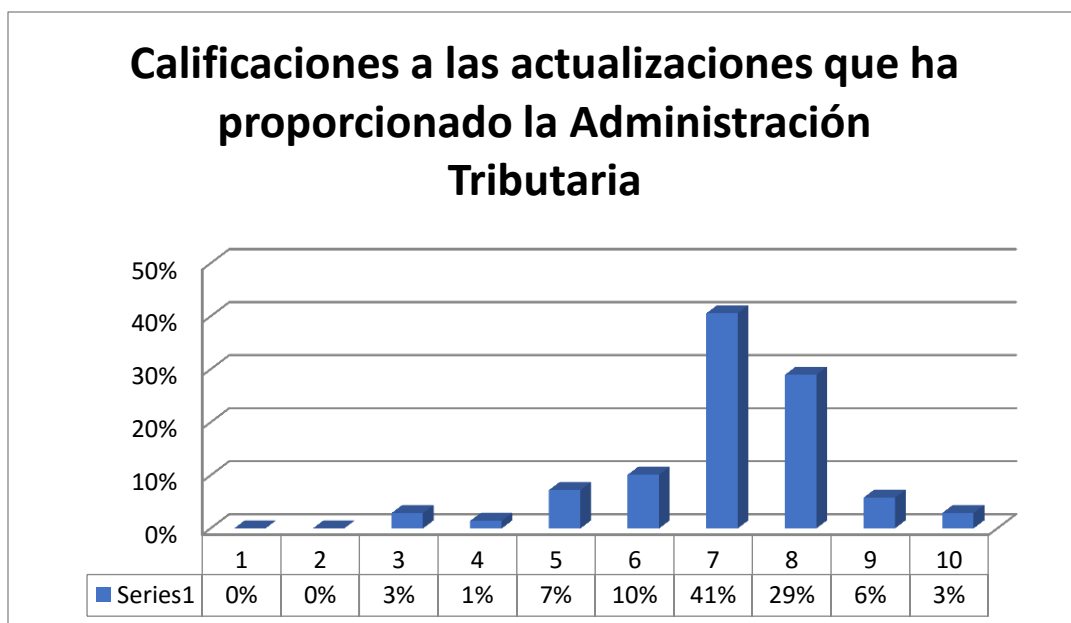
**INTERPRETACIÓN:** Se puede concluir que las herramientas que hacienda ha proporcionado para la realización de los dictámenes fiscales no son del todo completas para que el auditor presente un buen trabajo, esto porque una tercera parte de los encuestados mencionan que esto no ha sido suficiente para presentar dictámenes e informes fiscales adecuados.

6. En una escala del 1 al 10; siendo 1 la nota más baja y 10 la más alta, califique las actualizaciones e información proporcionada por la Administración Tributaria con respecto a la incorporación de nuevos tributos para que estos sean incorporados en el informe fiscal.

**Objetivo:** Conocer el grado de satisfacción que el profesional tiene sobre los lineamientos que se han emitido.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
1	0/69	0%
2	0/69	0%
3	2/69	3%
4	1/69	1%
5	5/69	7%
6	7/69	10%
7	28/69	41%
8	20/69	29%
9	4/69	6%
10	2/69	3%

Gráfico 6



**ANÁLISIS:** 28 de los encuestados que representa el 41% de la muestra otorga una calificación de 7 a las actualizaciones que ha proporcionado la Administración Tributaria, 20 le da una calificación de 8 a las actualizaciones, 7 le asigna una nota de 6, y en menor valor le asignan un 20% le asigna una nota menor a 5.

**INTERPRETACIÓN:** La población encuestada le asigna una nota que supera la nota, tomando la aprobación con una nota arriba de 6 significa que un total del 80% aprueba las actualizaciones de la Administración Tributaria, y el 20% restante lo desapueba.

7. Señale los incumplimientos determinados por la A.T. en los dictámenes e informes fiscales que usted ha elaborado.

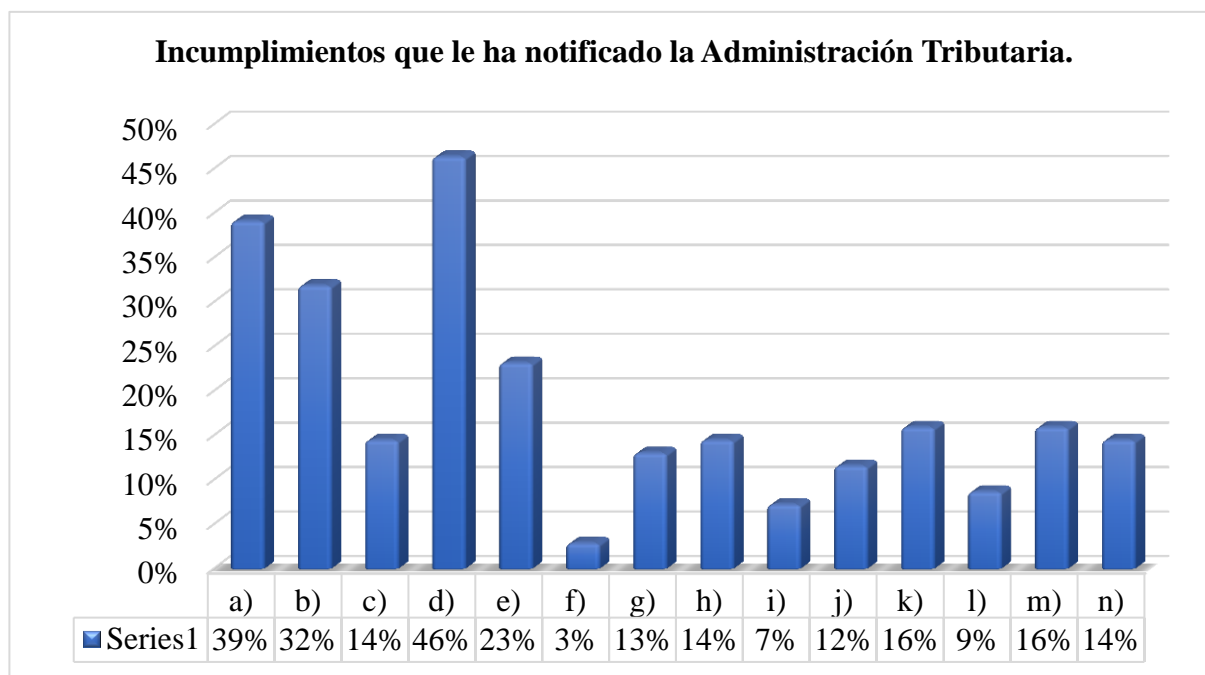
**Objetivo:** Determinar indicios de incumplimientos en los dictámenes fiscales.

<b>Opciones de respuesta</b>	<b>Frecuencia relativa</b>	<b>Frecuencia absoluta</b>
a) Error en fechas.	27/69	39%
b) Colocación errónea del NIT del sujeto pasivo.	22/69	32%
c) Error en el nombre del sujeto pasivo.	10/69	14%
d) Fechas diferentes en hoja de presentación y el respectivo dictamen e informe fiscal.	32/69	46%
e) Presentar o presentar fuera de plazo el dictamen e informe fiscal.	16/69	23%
f) No cumple con lo establecido con el artículo 132 del Código Tributario.	2/69	3%
g) Falta de planeación de auditoría.	9/69	13%
h) Falta de papeles de trabajo o papeles de trabajo deficientes.	10/69	14%
i) No evidencia en sus papeles de trabajo un conocimiento general del negocio.	5/69	7%
j) No proporcionan evidencia de haber realizado un estudio y evaluación de control interno.	8/69	12%
k) No se evidencia la determinación de riesgos de auditoría y alcance del mismo.	11/69	16%
l) No existe correspondencia de la planificación de auditoría y los procedimientos utilizados descritos en la hoja de análisis de riesgo y programas de auditoría.	6/69	9%



m) Sanción de tipo formal.	11/69	16%
n) Sanción de tipo sustantiva.	10/69	14%

**Gráfico 7**



**ANÁLISIS:** El 46% de la muestra afirma que ha tenido más errores en la fecha que coloca en el dictamen fiscal con respectiva fecha de la hoja de presentación, 27 de los encuestados que representa el 39% menciona que es por errores en las fechas, 22 indican que es la colocación errónea del NIT del contribuyente, el 23% es decir 16 personas indican que presentaron fuera del plazo el dictamen fiscal, en menor cuantía 10 mencionaron que fueron por error en el nombre del sujeto pasivo, a su vez la misma cantidad menciona que no se contaba con papeles de trabajo que fueren eficientes y completos, 11 mencionan que recibieron sanciones de tipo formal, 9 falta de planeación de auditoría, 8 no proporcionan evidencia de haber realizado un estudio y evaluación del control interno, 5 no evidenciaron en los papeles de trabajo un conocimiento general del negocio y 2 no cumplen con los requisitos de lo regulado en el artículo 132 del Código Tributario.

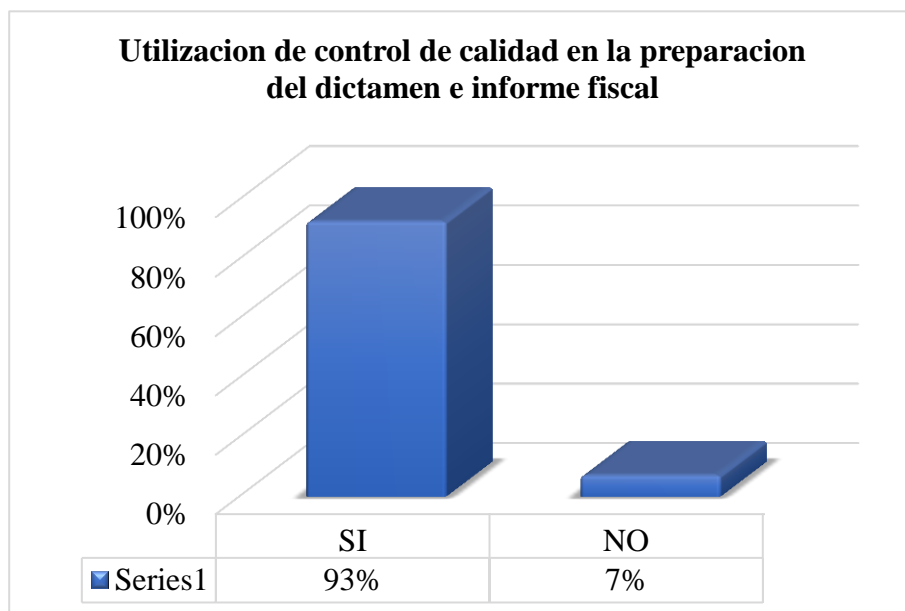
**INTERPRETACIÓN:** Los sujetos encuestados afirman que la mayor cantidad de errores cometidos se da porque no colocaron bien las fechas de la realización de la auditoría en concordancia con las fechas que se colocan en la carta de presentación, dictamen e informe, presentación con error en el NIT del sujeto pasivo y que se presentan fuera del plazo establecido son las causas que generan más incumplimientos, en menor cuantía puede observarse que los demás inconvenientes se dan en el momento de la realización del encargo de auditoría como tal.

8. ¿Al momento de realizar el encargo de auditoría, utiliza algún tipo de control de calidad para verificación de posibles errores dentro del dictamen e informe fiscal?

**Objetivo:** Evaluar si los auditores designados utilizan controles de calidad para una mejor presentación del dictamen e informe fiscal.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	64	93%
NO	5	7%

**Gráfico 8**



**ANÁLISIS:** 64 encuestados afirman que si utilizan algún tipo de control de calidad esto representa un 93% de la muestra, 5 afirman que no lo hacen lo que representa un 7% del total de los encuestados.

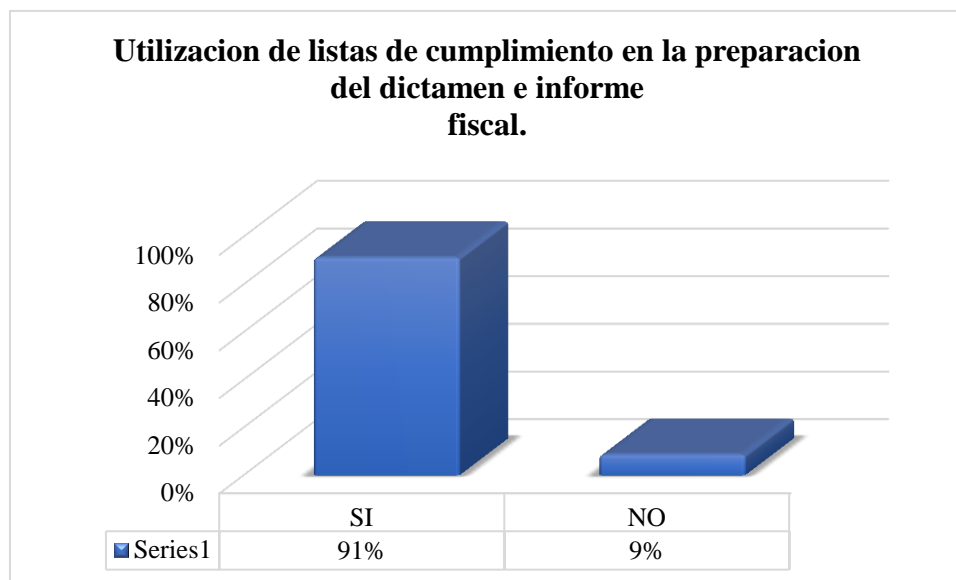
**INTERPRETACIÓN:** Puede evidenciarse que los dictaminadores fiscales si utilizan controles internos que le ayuden a presentar un dictamen e informe fiscal sin deficiencias.

9. ¿Utiliza usted algún tipo de lista de cumplimiento que le permite reducir errores en el dictamen e informe fiscal?

**Objetivo:** Evaluar si los profesionales de contaduría pública utilizan herramientas para evaluar el dictamen e informe fiscal.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	63	91%
NO	6	9%

**Gráfico 9**



**ANÁLISIS:** El 91% de los encuestados afirma utilizar listas de cumplimiento, el 9% no utiliza listas de cumplimiento.

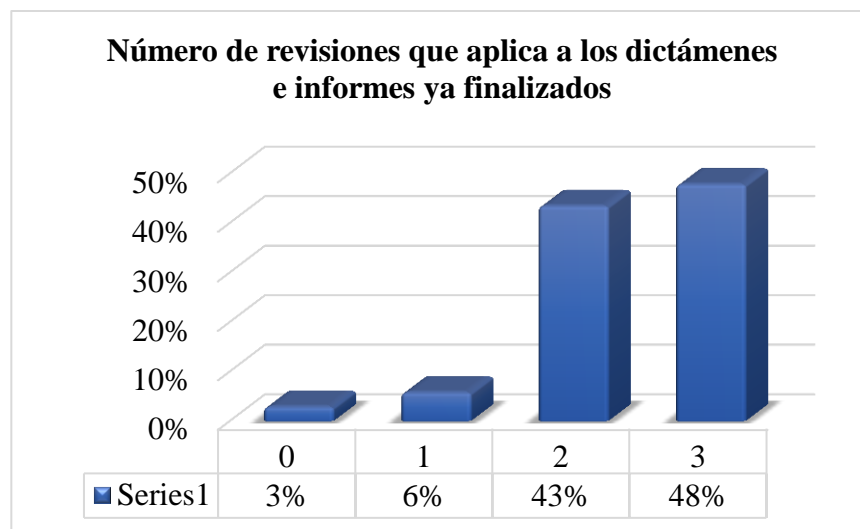
**INTERPRETACIÓN:** Los encuestados utilizan listas de verificación como parte de control interno que le permite minimizar riesgos de incumplimientos en los dictámenes e informes fiscales.

10. En una escala de uno a tres ¿cuantas revisiones le aplica al dictamen e informe fiscal para ser presentado a la Administración Tributaria?

**Objetivo:** Verificar el grado de riesgo que toma en cuenta el profesional de la contaduría pública antes de emitir un dictamen fiscal.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
0	2/69	3%
1	4/69	6%
2	30/69	43%
3	33/69	48%

**Gráfico 10**



**ANÁLISIS:** 33 de los encuestados que representa un 48% y mencionan realizar 3 o más revisiones a los dictámenes e informes, 30 indica realizar 2 revisiones lo que representa un 43%, un 6% menciona realizar solamente una revisión y 2 de los encuestados no realizan ninguna revisión a los dictámenes fiscales.

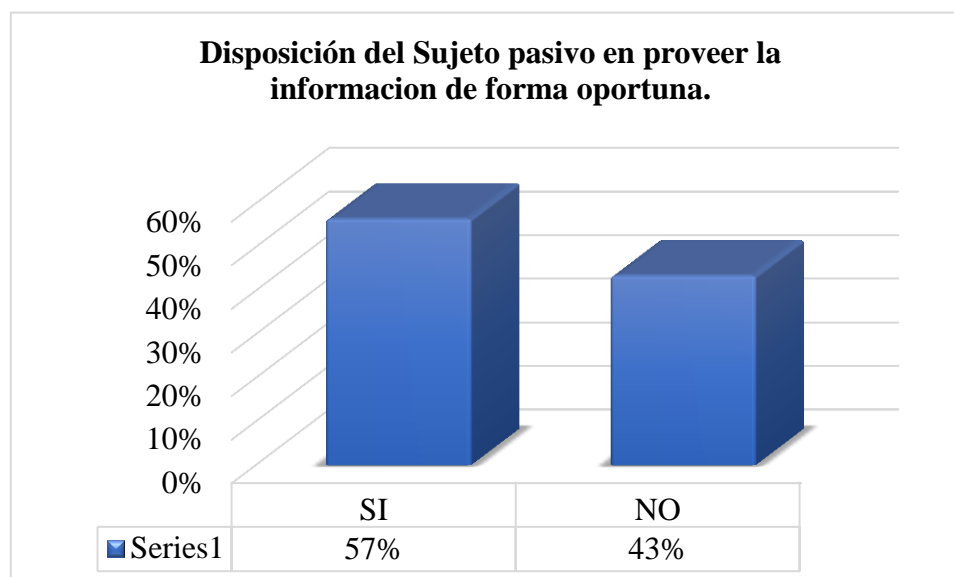
**INTERPRETACIÓN:** El 91% de los encuestados realiza de dos a tres revisiones a los dictámenes e informes fiscales antes de ser presentados a la Administración Tributaria, 9% realiza 1 o ninguna revisión a los documentos, por lo que como parte de un control interno los encuestados intentan que no se presenten con errores los dictámenes e informes fiscales.

11. ¿Considera que el sujeto pasivo le provee oportunamente la información fiscal para que se desarrolle un examen suficiente y adecuado del cumplimiento de obligaciones tributarias?

**Objetivo:** Determinar indicios de posibles errores en el desarrollo de la auditoría fiscal.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	39	57%
NO	30	43%

**Gráfico 11**



**ANÁLISIS:** 39 de los encuestados afirman que el sujeto pasivo si le provee oportunamente la información para llevar a cabo la evaluación con suficiente anticipación; esto representa el 57%, un 43% que representa la respuesta de 30 en que el contribuyente no provee la información.

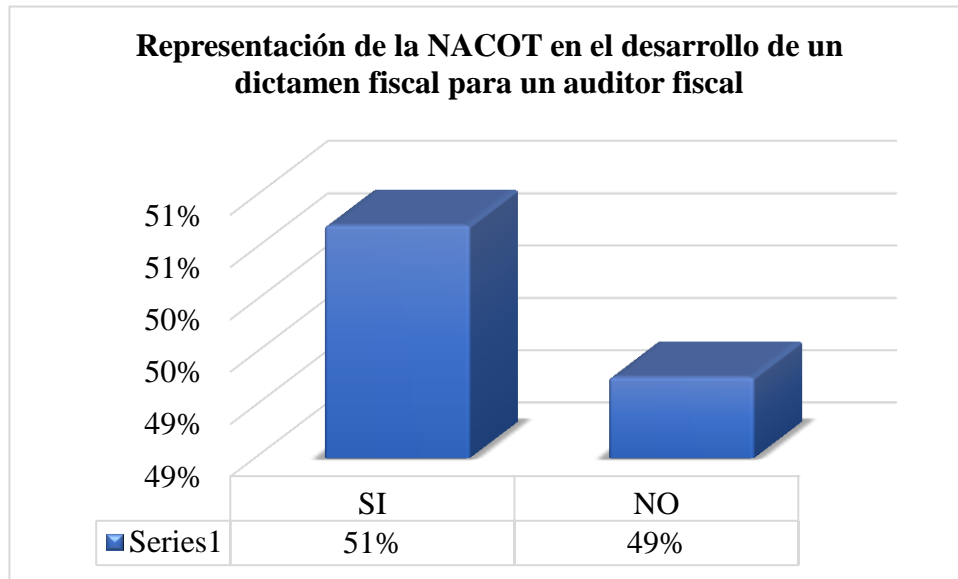
**INTERPRETACIÓN:** Los auditores encuestados afirman que el sujeto pasivo si le provee información de forma oportuna, cabe mencionar que una buena cantidad de encuestados, es decir 30 que representan un 43% afirman que el cliente no les provee de forma oportuna la información, lo que podría impedir la realización oportuna y adecuada al momento de preparar el dictamen e informe fiscal.

12. ¿Considera usted que la NACOT es un marco normativo completo y adecuado para definir el rol que debe de tener el auditor fiscal nombrado en el desarrollo de sus funciones?

**Objetivo:** Evaluar la opinión que el auditor fiscal nombrado tiene con respecto a la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	35	51%
NO	34	49%

**Gráfico 12**



**ANÁLISIS:** 51% de la muestra afirma que la NACOT si es un marco normativo completo y adecuado para definir el rol que tiene un auditor al preparar un dictamen e informe fiscal, mientras un 49% considera que no lo es.

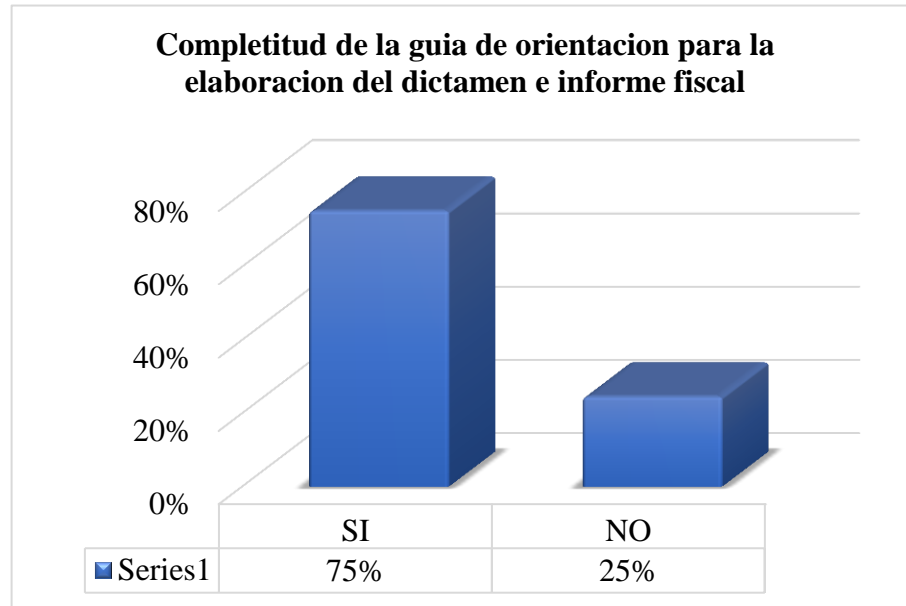
**INTERPRETACIÓN:** Los encuestados afirman que la NACOT Si es un marco normativo completo, pero casi la mitad de la muestra afirma que este no es un marco claramente decisivo en el desarrollo de las funciones del auditor, por lo que se concluye la falta de regulaciones que contiene dicho cuerpo normativo.

13. ¿Considera usted que la guía de orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal es un material completo y explicativo acerca de lo que se debe realizar en una auditoría fiscal?

**Objetivo:** Evaluar la opinión que el auditor fiscal nombrado tiene con respecto a la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	52	75%
NO	17	25%

**Gráfico 13**



**ANÁLISIS:** el 75% afirma que la guía si es un material completo y explicativo al momento de la realización de una auditoría fiscal, el 25% indica que no lo es.

**INTERPRETACIÓN:** La mayoría de la muestra es decir 52 convergen en que la guía de orientación para la elaboración del dictamen fiscal es completa en sus partes y que es explicativa para desarrollar el trabajo del auditor, el 25% afirma que no lo es, por lo que se concluye que la guía de orientación es clara y adecuada para el desarrollo de las actividades.

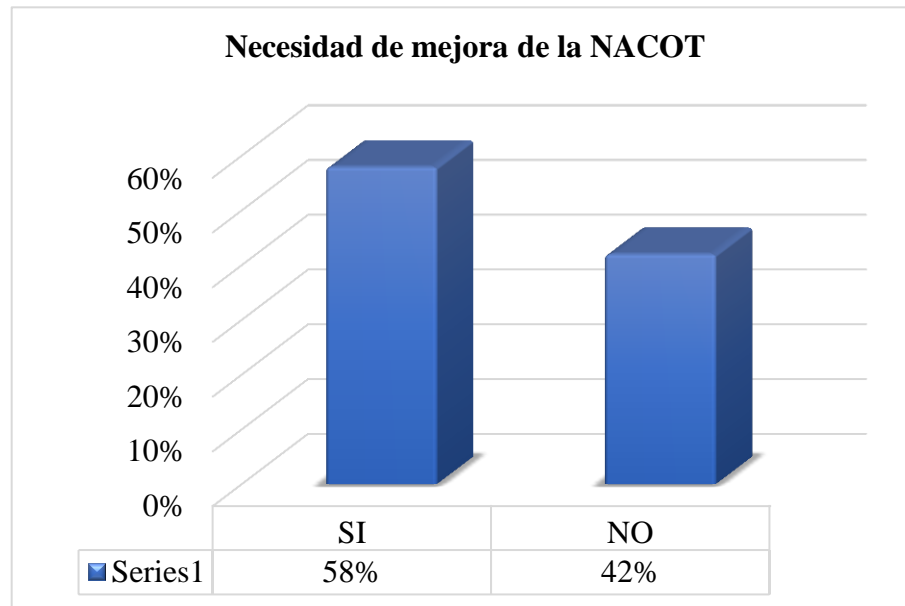
14. ¿Considera usted que al no haber sido actualizado la NACOT y la guía de Orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal desde su aprobación, existen áreas que necesitan ser mejoradas?

**Objetivo:** Verificar el grado de satisfacción por parte de los auditores nombrados ante la normativa y guía vigente.



Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	40	58%
NO	29	42%

**Gráfico 14**



**ANÁLISIS:** El 58% de la muestra menciona que si deben de mejorarse algunas áreas de la NACOT, el 42% afirma que no.

**INTERPRETACIÓN:** Según los datos recopilados, se puede afirmar que hay áreas que deben de mejorarse en la NACOT y La guía de orientación para la elaboración del dictamen e informe fiscal.

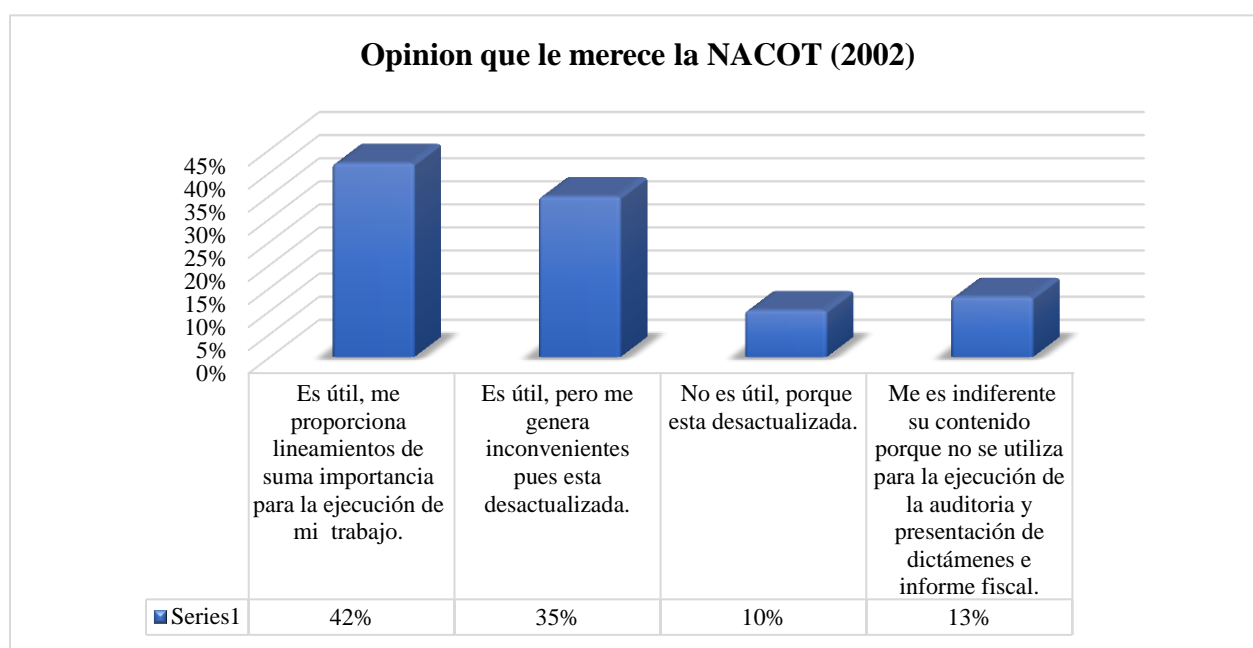
15. ¿Qué opinión le merecen las siguientes afirmaciones, seleccione solamente una opción en cada literal?:

**Objetivo:** Valorar la opinión que tienen los profesionales de la contaduría pública de la normativa y guías que han sido publicadas para poder realizar el encargo de auditoría.

a) Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT 2002)

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Es útil, me proporciona lineamientos de suma importancia para la ejecución de mi trabajo.	29/69	42%
Es útil, pero me genera inconvenientes pues esta desactualizada.	24/69	35%
No es útil, porque esta desactualizada.	7/69	10%
Me es indiferente su contenido porque no se utiliza para la ejecución de la auditoría y presentación de dictámenes e informe fiscal.	9/69	13%

**Gráfico 15-A**

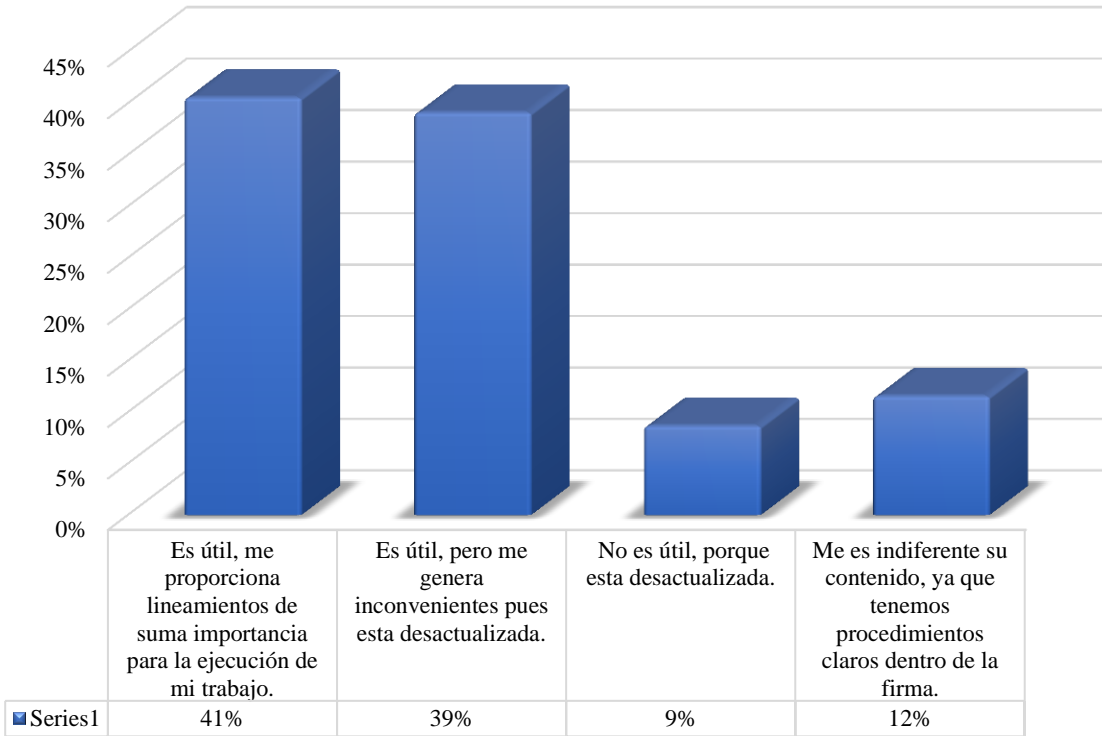


b) Guía para la elaboración del dictamen e informe fiscal (2002)

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Es útil, me proporciona lineamientos de suma importancia para la ejecución de mi trabajo.	28/69	41%
Es útil, pero me genera inconvenientes pues esta desactualizada.	27/69	39%
No es útil, porque esta desactualizada.	6/69	9%
Me es indiferente su contenido porque no se utiliza para la ejecución de la auditoría y presentación de dictámenes e informe fiscal.	8/69	12%

Gráfico 15-B

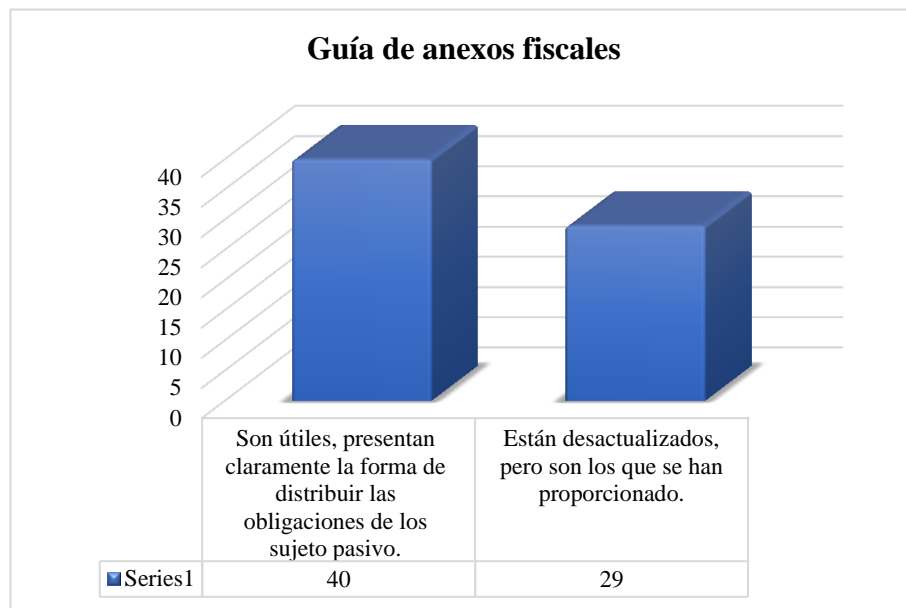
**Opinion que le merece la Guia para la elaboracion del dictamen e informe fiscal (2002)**



c) Guía de anexos fiscales.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Son útiles, presentan claramente la forma de distribuir las obligaciones de los sujetos pasivos.	40/69	58%
Están desactualizados, pero son los que se han proporcionado.	29/69	42%

Gráfico 15-C

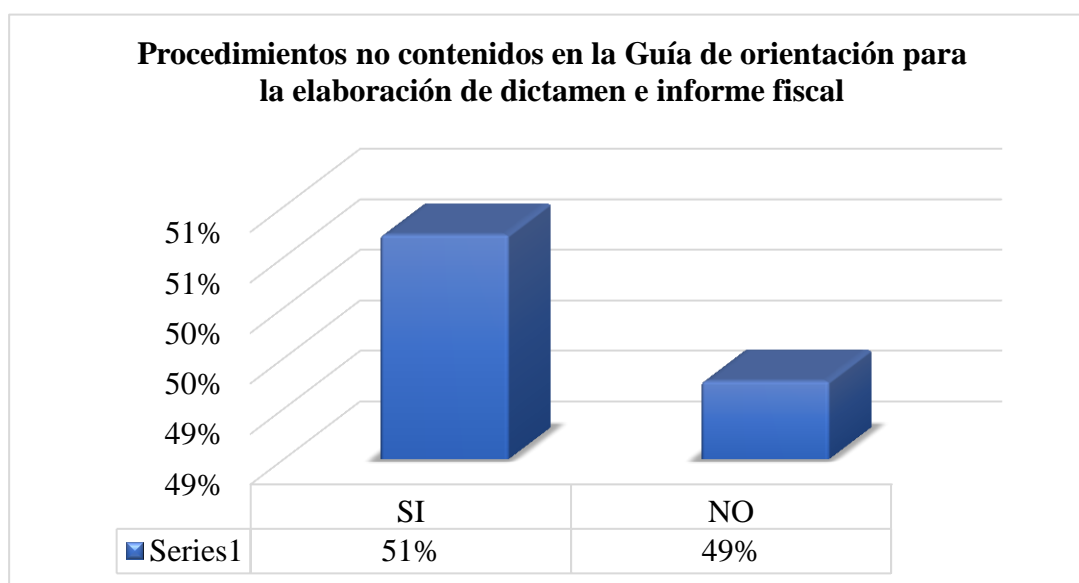


16. ¿Ha notado usted algunos procedimientos que son necesarios en la realización de la auditoría que no están detallados en la guía de orientación de elaboración de dictamen e informe fiscal?

**Objetivo:** Evaluar posibles soluciones ante la problemática de la desactualización de la normativa utilizada en la preparación de dictámenes e informes fiscales.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	35	51%
NO	34	49%

**Gráfico 16**



**ANÁLISIS:** EL 51% de los encuestados afirma que si ha notado de procedimientos que hacen falta ser profundizados, y un 49% menciona que no ha notado la falta de algunos procedimientos

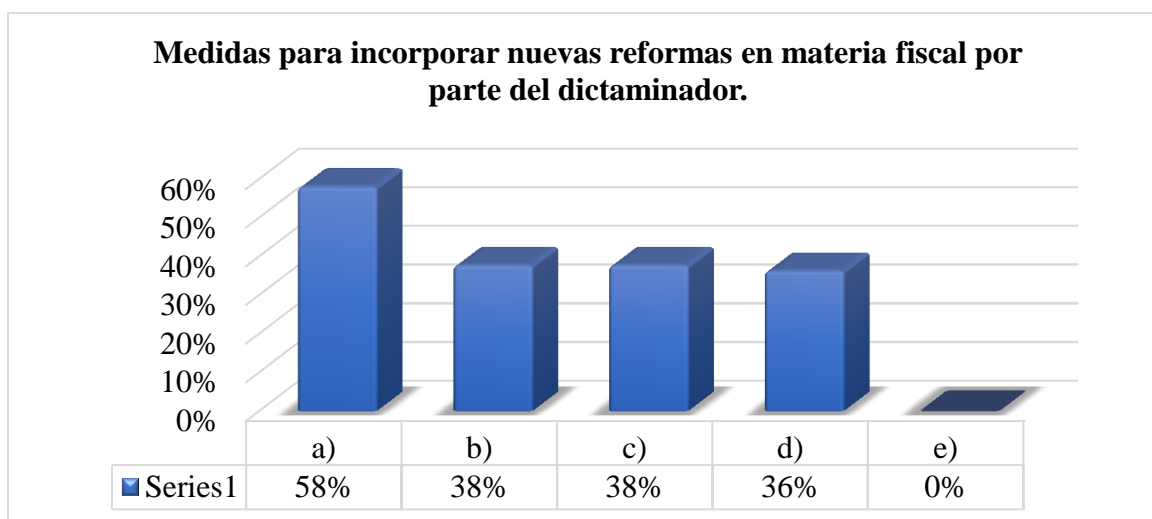
**INTERPRETACIÓN:** Los encuestados afirman que hay procedimientos o temas que deben ser tratados para poder cumplir con el adecuado cumplimiento en la presentación del dictamen e informe fiscal.

17. ¿Cómo ha ido incorporando la aplicación de reformas tributarias y aprobación de nuevos tributos dentro de la auditoría fiscal?

**Objetivo:** Identificar las herramientas utilizadas por los auditores fiscales nombrados ante las reformas e incorporación de tributos

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
a. Por políticas dentro de la firma de auditoría	40/69	58%
b. Por comunicados emitidos por la Administración Tributaria	26/69	38%
c. Programas de auditoría adecuados	26/69	38%
d. Capacitación al personal	25/69	36%
e) otros	0/69	0%

**Gráfico 17**



**ANÁLISIS:** El 58% afirma que ha aplicado las nuevas reformas en materia tributaria por medio de políticas dentro de la firma de auditoría, un 38% afirma que lo hace por comunicados de la Administración Tributaria, un 38% menciona que lo hace por que implementa programas de auditoría adecuados y un 36% menciona que por medio de capacitaciones al personal.

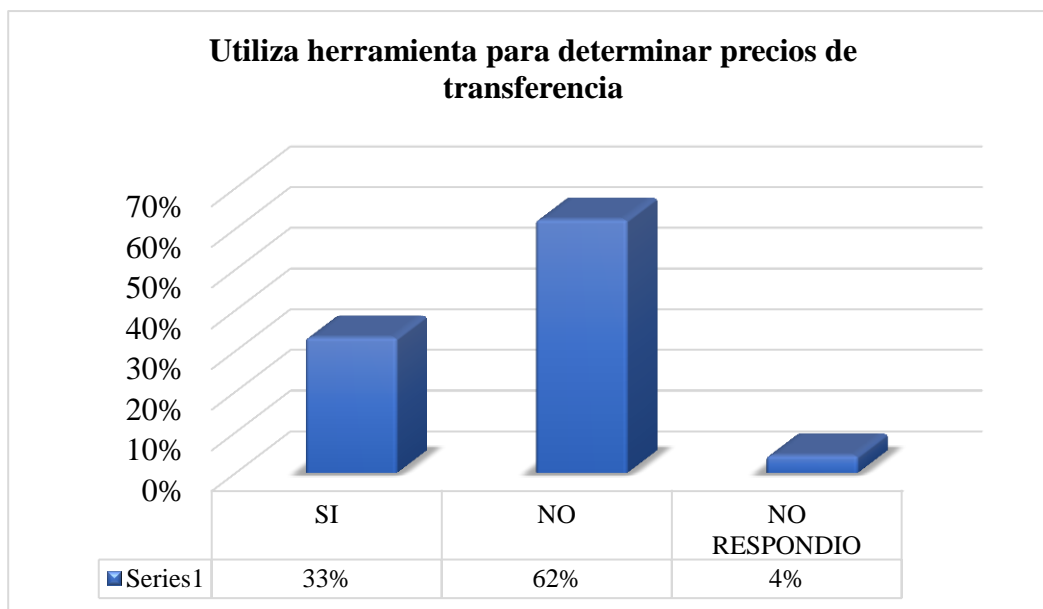
**INTERPRETACIÓN:** El dictaminador fiscal utiliza en su mayoría técnicas que le permiten incorporar a sus análisis cada nueva reforma emitida en materia tributaria, solamente un 38% afirma que lo hace por medio de los comunicados que emite la Administración Tributaria.

18. ¿En la verificación de determinación de precios de transferencia, utiliza una herramienta que le ayude a desarrollar esta función?

**Objetivo:** Conocer si el auditor nombrado utiliza procedimientos en temas que son recientes o que son complejos para ser analizados.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	23/69	33%
NO	43/69	62%
NO RESPONDIÓ	3/69	4%

**Gráfico 18**



**ANÁLISIS:** el 62% de la muestra es decir un total de 43 encuestados afirma que no utiliza un método que le permita verificar la determinación de precios de transferencia, un 33% afirma que si lo hace, y el 4% no respondió a la interrogante.

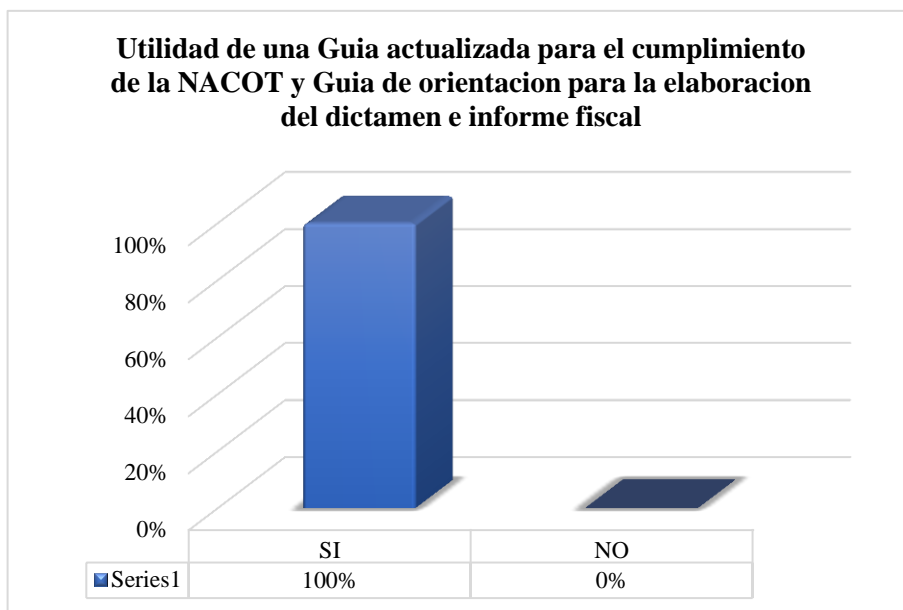
**INTERPRETACIÓN:** La mayoría de los encuestados afirma que no cuenta con mecanismos adecuados que le permita analizar la determinación de precios de transferencia, razón por la cual ven necesaria una herramienta que les permita realizar su análisis más adecuadamente.

19. ¿Sería útil para usted una guía de procedimientos específicos que ayude a mejorar el cumplimiento de la NACOT y la Guía de orientación?

**Objetivo:** Conocer acerca de la necesidad que existe para el análisis de apartados que son importantes en la preparación del dictamen fiscal y por los errores que la Administración Tributaria les ha notificado a los auditores nombrados.

Opciones de respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	69	100%
NO	0	0%

**Gráfico 19**



**ANÁLISIS:** El 100% de los encuestados afirman que una guía actualizada con la incorporación de nuevos tributos sería útil.

**INTERPRETACIÓN:** La totalidad de la muestra mencionó que la creación de una guía que ayudara al cumplimiento de la NACOT y la guía para la elaboración del dictamen e informe fiscal es útil