

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS



TRABAJO DE GRADUACIÓN

TEMA:

"MANUAL DE AUDITORIA FISCAL PARA EMPRESAS INDUSTRIALES EN
EL MUNICIPIO DE SANTA ANA"

PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

PRESENTADO POR:

SAMUEL ANTONIO CHICAS DIAZ
GLENDA IVETH FLORES LANDAVERDE
KAREN ARELY PERAZA SANDOVAL

DOCENTE DIRECTOR:

LICDO. CARLOS MAURICIO TRIGUEROS QUINTANILLA

AGOSTO, 2008

SANTA ANA

EL SALVADOR

CENTROAMERICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

ING. Y MSC. RUFINO ANTONIO QUEZADA SANCHEZ

VICE-RECTOR ACADEMICO

ARQ. Y MASTER MIGUEL ANGEL PEREZ RAMOS

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

LICDO. Y MASTER OSCAR NOE NAVARRETE

SECRETARIO GENERAL

LICDO. DOUGLAS VLADIMIR ALFARO CHAVEZ

FISCAL GENERAL

DR. RENÉ MADECADEL PERLA JIMENEZ

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LICDO. JORGE MAURICIO RIVERA

VICE-DECANO

LICDO. Y MASTER ELADIO EFRAIN ZACARÍAS ORTEZ

SECRETARIO DE FACULTAD

LICDO. VICTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

LICDO. EDUARDO ZEPEDA GUEVARA.

DOCENTE DIRECTOR

LICDO. CARLOS MAURICIO TRIGUEROS QUINTANILLA

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: Te doy gracias Señor, por haberme dado la oportunidad de realizarme como profesional, de darme fuerzas y ánimos en momentos difíciles, por haber respondido a mis oraciones cuando las cosas parecían mal, pero sobre todo te doy infinitas gracias por estar conmigo siempre y ser mi guía en todo momento, gracias padre porque este triunfo lo logre gracias a tu amor y a tu infinita bondad, porque un día me pusistes al inicio de esta carrera pero nunca me abandonastes si no que luchastes conmigo hasta que llegamos juntos a la meta, es por eso Señor que hoy te doy mil gracias.

A MI MADRE: Liliam Sarbelia Landaverde, por tu apoyo, consejos y sacrificio, porque yo mejor que nadie conozco el esfuerzo inmenso que realizaste para llegar a ver a tu hija convertida en una profesional, porque un día me incentivastes para que nunca decayera y siempre estuviste ahí conmigo por eso hoy ves recompensada la labor que empezaste cuando un día me llevastes por primera vez a la escuela, por eso agradezco a Dios por haberme dado una

madre como tu y sobre todo te doy gracias porque siempre estuve en tus oraciones para que todo saliera bien en el desarrollo de mi carrera por eso y muchas cosas más te doy gracias mamá.

A MI ESPOSO: Francisco Alexander Girón, por haberme ayudado y apoyado en todas la etapas de este proceso, gracias porque siempre estuviste ahí conmigo guiándome y procurando que siempre obtuviera mejores notas, porque estudiabas conmigo aun cuando tenias cosas que hacer, porque pusistes siempre en primer lugar mis estudios y me exigías que diera lo mejor para llegar hasta el final, gracias por el amor y el cariño que siempre me has dado y porque siempre has sido un buen amigo, un compañero y un buen consejero.

A MIS HERMANOS: Geovany Flores, Graciela Flores, Estefany Flores y Marlon Venganza, por su dedicación y sus momentos de humor en esas noches interminables de estudio con mis compañeros, por su ayuda en momentos que eran cruciales para mi y por motivar mi esfuerzo hasta llegar ha esta etapa de mi vida, gracias hermanos los quiero mucho.

A MI PADRE: Andrés Abelino Flores Por que yo se que este triunfo es suyo y que de una u otra forma tengo muchas cosas que agradecerle empezando por haberme dado la vida y haber confiado en que yo era capaz de sacar este reto gracias porque un día decidió que yo debía ir a la escuela, gracias porque nunca opto por decirme que dejara de hacerlo porque ese proceso me llevo a ser lo que hoy soy.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS: Por el esfuerzo que pusieron en el desarrollo de este proceso porque lucharon hasta el final para que juntos disfrutemos hoy de todo ese sacrificio.

A NUESTRO ASESOR DE TESIS: Lic. Carlos Mauricio Trigueros, por haber confiado en nosotros y sobre todo por haber dedicado tiempo y compartido conocimientos para que nuestro proceso de graduación culminara con éxito.

A MIS AMIGOS Y DEMAS FAMILIARES: Por darme consejos y por haber compartido conmigo todos sus conocimientos y experiencias que de una u otra forma contribuyeron la culminación de este logro.

A todos Muchas Gracias.

Glenda Iveth Flores Landaverde

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODO PODEROSO: Por darme la vida, la salud y la fortaleza necesaria para poder sobrellevar los obstáculos que a lo largo de este proceso fueron surgiendo y permitirme alcanzar los objetivos propuestos.

A MIS PADRES: CARLOS RIGOBERTO PERAZA Y MARTHA ISABEL DE PERAZA; Gracias por depositar su confianza en mi y el apoyo que incondicionalmente me brindaron; por llevarme un día a la escuela y el sacrificio hecho por que continuara los estudios hasta terminar esta carrera; por la oportunidad de buscar y alcanzar nuevos ideales y poder dar un paso más en la vida, gracias por enseñarme que para lograr los objetivos debemos esforzarnos y poner un empeño extra para lograrlos.-DIOS les Bendiga.-

A MI ESPOSO E HIJA: RAUL Y ADRIANA AGUILAR; Mil gracias por ser mi apoyo y la motivación de seguir adelante, gracias por la comprensión, paciencia y colaboración que me brindaron cada vez que lo necesite- Gracias por ser parte de mi vida. - Los Quiero Muchísimo.

A MIS HERMANOS Y AMIGOS: SANDRA, OMAR Y ESTEPHANI PERAZA

Gracias por sus consejos y su colaboración, por darme ánimos cada vez que las cosas parecían difíciles.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS Y DEMAS COMPAÑEROS: Les agradezco todo su apoyo y ayuda, por permitirme tener este logro junto a ustedes y por cada uno de los momentos que vivimos en lo largo de estos años, por su comprensión y esfuerzo en la culminación de esta carrera.

MIL GRACIAS a todas aquellas personas que de una forma u otra me ayudaron para que ahora pueda ver los frutos del esfuerzo que un día inicie.-

KAREN ARELY PERAZA SANDOVAL

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios Todopoderoso, el dador de la vida por darme la oportunidad de concluir mis estudios y lograr las metas propuestas y por poner en mi camino a todas las personas que me ayudaron a hacer posible éste sueño.

A mis padres: Luis Alfonso Ramírez Chicas e Irma Díaz de Chicas por todo el esfuerzo sobrehumano y el apoyo sin condiciones que me brindaron y por estar siempre pendiente de mis alegrías y tristezas a lo largo de mi carrera, Dios los bendiga hoy y siempre...

A mis hermanos(as): Julia, Carmen, Alba, Eliécer y Giesi (Yesi) por estar a mi lado y animarme a seguir adelante en todo momento.

A mis compañeras de tesis: Glenda Flores y Karen Peraza, por la amistad y confianza brindadas en los años de estudio y por haberme permitido formar parte de éste trabajo, les deseo bendiciones y éxitos en su vida... Lo hicieron muy bien...

Al Docente Asesor: Licdo. Carlos Mauricio Trigueros Quintanilla, por haber formado parte de nuestra carrera y darnos la asesoría y consejos oportunos en nuestro trabajo, éxitos en su vida.

A todos mis demás parientes y amigos que en alguna medida me dijeron: Sigue adelante...

Muchas gracias.

Att.

Samuel Antonio Chicas Díaz

INDICE

<i>CONTENIDO</i>	<i>Pág.</i>
INTRODUCCION	i

CAPITULO I

ANTECEDENTES GENERALES SOBRE LA AUDITORIA, AUDITORIA FISCAL Y LA INDUSTRIA

1.1	ORIGEN DE LA AUDITORÍA COMO PROCESO DE REVISIÓN	1
1.1.1	HISTORIA DE LA AUDITORÍA	1
1.1.1.1	A NIVEL MUNDIAL	1
1.1.1.2	A NIVEL NACIONAL	4
1.2	ORIGEN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA(NIAS)	8
1.3	SURGIMIENTO DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA EN EL SALVADOR	12
1.3.1	MARCO LEGAL PARA SU APLICACIÓN	12
1.3.2	ENTE REGULADOR DE LA APLICACIÓN DE NORMAS DE AUDITORÍA EN EL SALVADOR	15
1.4	SURGIMIENTO DEL TERMINO FISCALIZACIÓN	17

1.4.1	LA AUDITORÍA FISCAL	17
1.4.2	INICIO DE LA AUDITORÍA FISCAL EN EL SALVADOR	18
1.5	NACIMIENTO DE LA INDUSTRIA	20
1.5.1	LA REVOLUCIÓN INDUSTRIAL	20
1.5.2	LA INDUSTRIA EN EL SALVADOR	24

CAPITULO II

CONOCIMIENTOS BÁSICOS SOBRE AUDITORÍA

2.1	CONCEPTOS BÁSICOS DE AUDITORÍA	25
2.1.1	DEFINICIONES GENERALES	25
2.1.1.1	CONCEPTOS	25
2.2	TIPOS DE AUDITORÍA	31
2.2.1	AUDITORÍA EXTERNA PROFESIONAL	31
2.2.2	AUDITORÍA INTERNA	32
2.2.3	AUDITORÍA OPERATIVA	34
2.2.4	AUDITORÍA CONTÌNUA	35
2.2.5	AUDITORÍA FINANCIERA	36
2.2.6	AUDITORÍA INTEGRAL	37
2.3	ETAPAS DE AUDITORÍA	38
2.3.1	ESTUDIO PREVIO	38

2.3.2	EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA	.	.	.	43
2.3.2.1	ANALISIS	.	.	.	43
2.3.2.2	INSPECCIÓN	.	.	.	44
2.3.2.3	CONFIRMACIÓN	.	.	.	44
2.3.2.4	INVESTIGACIÓN	.	.	.	45
2.3.2.5	OBSERVACIÓN	.	.	.	45
2.3.3	EL INFORME	.	.	.	45
2.3.3.1	OPINIÓN DEL AUDITOR	.	.	.	47
2.4	LA AUDITORÍA FISCAL	.	.	.	49
2.4.1	OBJETIVOS Y FINES	.	.	.	50
2.4.2	NORMAS BÁSICAS PARA LA EJECUCIÓN DE AUDITORÍAS FISCALES	.	.	.	51
2.4.3	TÉCNICAS DE AUDITORÍA FISCAL	.	.	.	53
2.4.4	EMPRESA COMERCIAL Y EMPRESA DE TRANSFORMACION	.	.	.	56
2.5	ELEMENTOS BÁSICOS DE LA INDUSTRIA	.	.	.	57
2.5.1	CONCEPTOS	.	.	.	57
2.5.2	ASPECTOS CONTABLES GENERALES DE LOS COSTOS	.	.	.	58
2.6	MARCO LEGAL Y TÉCNICO DE LAS AUDITORÍAS	.	.	.	68
2.6.1	NORMAS DE AUDITORÍA	.	.	.	68
2.6.1.1	NORMAS INTERNACIONALES	.	.	.	68
2.6.1.2	NORMAS NACIONALES	.	.	.	82

2.6.2	REGIMEN TRIBUTARIO	.	.	.	.	.	92
2.6.2.1	CÓDIGO TRIBUTARIO	.	.	.	.	.	92

CAPITULO III

METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN; CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

3.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN	.	.	.	.	95
3.1.1	INVESTIGACIÓN BIBLIOGRAFICA	.	.	.	.	95
3.1.2	INVESTIGACIÓN DE CAMPO	.	.	.	.	95
3.1.2.1	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO	.	.	.	.	95
3.1.2.1.1	GENERAL	.	.	.	.	95
3.1.2.1.2	ESPECIFICOS	.	.	.	.	96
3.2	MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN	.	.	.	.	96
3.2.1	INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS	.	.	.	.	96
3.2.2	IDENTIFICACIÓN DEL UNIVERSO Y DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA	.	.	.	.	96
3.3	TABULACIÓN Y ANALISIS DE DATOS	.	.	.	.	97

3.3.1	TABULACIÓN	.	.	.	.	.	.	97
3.3.2	ANALISIS	.	.	.	.	.	.	97
3.4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DE LA							
	INVESTIGACION	.	.	.	.	.	.	102
3.4.1	CONCLUSIONES	.	.	.	.	.	.	102
3.4.2	RECOMENDACIONES	.	.	.	.	.	.	103

CAPITULO IV

MANUAL DE AUDITORÍA FISCAL PARA EMPRESAS INDUSTRIALES EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA

4.1	OBJETIVO DEL MANUAL	.	.	.	.	.	.	104
4.2	DESCRIPCION DEL MANUAL	.	.	.	.	.	.	104
4.3	UTILIZACION DEL MANUAL	.	.	.	.	.	.	105
4.4	ORGANIZACIÓN Y TERMINOLOGÍA DEL MANUAL	.	.	.	.	.	.	105
4.5	ALCANCE DEL MANUAL	.	.	.	.	.	.	106
4.6	BENEFICIOS EN LA APLICACIÓN DEL MANUAL	.	.	.	.	.	.	106
4.7	MANUAL DE AUDITORIA FISCAL PARA EMPRESAS							
	INDUSTRIALES EN EL MUNICIPIO DE SANTA							
	ANA	.	.	.	.	.	.	107

-ETAPAS DE LA AUDITORIA	107
-ETAPA DE PLANEACION	109
-ETAPA PRELIMINAR	112
-CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO	128
-PLANIFICACION ESPECÍFICA	136
-MEMORANDUM DE PLANEACION	138
-ESTUDIO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	145
-IDENTIFICACIÓN DE ÁREAS DE RIESGO	193
-ELABORACION DE PROGRAMA DE AUDITORIA	198
-OBTENCIÓN Y ACUMULACIÓN DE EVIDENCIA	217
-DICTAMEN	224

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1	CONCLUSIONES	237
5.2	RECOMENDACIONES	238
	BIBLIOGRAFIA	239

ANEXOS

INTRODUCCION

Actualmente la Administración Tributaria a través de la normativa legal exige a que las empresas que cumplen con los requisitos establecidos, implementen revisión de auditoría fiscal, mediante la contratación de profesionales independientes.

La auditoría fiscal se define como la verificación racional de los registros contables y de la documentación, con el fin de determinar con exactitud e integridad, el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por tal razón se provee un manual estándar que oriente a los auditores en la realización de auditorías fiscales en empresas industriales.

Este trabajo está dividido en cinco capítulos que se describen a continuación:

CAPITULO I

Este capítulo contiene la parte introductoria de la auditoría que sirve para comprender el origen de la normativa que rige a la misma. A la vez se habla del nacimiento y de la creación de ésta como una rama aplicada

al área fiscal. También se expone una breve reseña histórica de la industria a nivel mundial como nacional.

CAPITULO II

Este capítulo incluye toda aquella teoría, conceptos o definiciones básicas que se consideran indispensables para desarrollar una auditoría fiscal en empresas industriales, Además se presenta el marco legal y técnico que rige la auditoría como tal, considerando todos aquellos términos que identifican el ámbito fiscal dentro de la auditoría. También se hace una breve descripción de los conceptos principales y fundamentales de la contabilidad en lo que respecta a los costos.

CAPITULO III

Este capítulo trata acerca del estudio realizado en los profesionales en el área de auditoría; se establece la metodología de investigación, los objetivos que se persiguen, los tipos de investigación, la determinación de los instrumentos de recolección de datos, la tabulación y análisis de la información, para proceder a realizar las respectivas conclusiones y recomendaciones de la misma.

CAPITULO IV

Dicho capítulo constituye la parte medular ya que se presenta el manual de auditoría fiscal para empresas industriales en el municipio de Santa Ana.

CAPITULO V

Las conclusiones son el resultado obtenido del análisis de la investigación, los cuales son elementos esenciales para la formulación de las recomendaciones respectivas.

CAPÍTULO I

“ANTECEDENTES
GENERALES SOBRE
LA AUDITORIA,
AUDITORIA FISCAL
Y LA INDUSTRIA”

1.6 ORIGEN DE LA AUDITORÍA COMO PROCESO DE REVISIÓN

1.6.1 HISTORIA DE LA AUDITORÍA

1.6.1.1 A NIVEL MUNDIAL

Una de las características o principales rasgos de las sociedades avanzadas es el caudal de información que se desprende. El caudal de la empresa, vincula no sólo a los vinculados a ella como capital y trabajo, sino también a otros como usuarios.

Para que dicha información, la de las empresas, suponga una respuesta adecuada, es decir, sea la correcta, es necesario que esté adornada de ciertas garantías que haga creer en ella.

Se necesita que una tercera persona, como es el auditor garantice que se puede creer en esa información.

Existe la evidencia de que alguna especie de auditoría se practico en tiempos remotos. Esto se describe en el hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrollo el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la

adecuación y finalidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.¹

Su importancia es reconocida desde los tiempos más antiguos, teniéndose conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de la civilización sumerica.

Como primera señal fue que el término auditor evidenciando el titulo del que practica esta técnica, apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

Durante la edad media, en diversos países de Europa, ya existían asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditorias, destacándose entre ellas los consejos Londinenses (Inglaterra) en el año 1310, luego el Colegio de Contadores de Venecia (Italia), En el año 1581.

A pesar de que la Auditoría ha existido siempre, la auditoria, tal y como se puede entender data en torno a la revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, ésta imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoria, pasando a

¹ James A. Cashim, Paul P. Newirth John, F. Levy, Enciclopedia de la Auditoría, II Edición, Pág. 7

atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas (donde la naturaleza es el servicio es prácticamente obligatorio).

En los Estados Unidos de Norteamérica, una importante asociación cuida las normas de auditoria, la cual publicó diversos reglamentos, de los cuales el primero que conocemos data de octubre de 1939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1939, marzo de 1941, junio de 1942 y diciembre de 1943.

El concepto de Auditoria ha evolucionado en cuatro fases:

PRIMERA FASE

A principios de la revolución industrial, no hay grandes transacciones, la misión del auditor era buscar si se había cometido fraude en ese negocio, estos negocios eran pequeños.

SEGUNDA FASE

Las empresas son más grandes, se comienza a separar el capital y la propiedad del negocio, es decir, la Administración. El auditor sin dejar de hacer lo que realizaba en la primera fase, tiene una nueva actividad que es la de verificar, certificar, la información de esos

administradores que le pasan a través de la cuenta de resultados, sea veraz.

TERCERA FASE

Aparecen nuevas tecnologías, ordenadores, etc. Las transacciones a lo largo del año son bastante voluminosas. Esto hace que al revisar el Auditor las cuentas, el sistema de control interno de la empresa tanto si funciona como si no, este compara un maestro en base a ese trabajo.

Sigue revisando que la información contable refleja la imagen fiel de la empresa conforme a lo acontecido y revise además el control del sistema interno de la empresa.

CUARTA FASE

El auditor ha de indicar, aparte de lo anterior, un informe, pidiendo a la empresa si ésta está o no de acuerdo de cómo se ha realizado este informe.

1.6.1.2 A NIVEL NACIONAL

"En nuestro país la Contaduría Pública apareció en 1915, con la creación de una escuela, anexa al Instituto General Francisco Menéndez, que dio la pauta al aparecimiento de colegios privados dedicados a la enseñanza contable, que extendían los títulos de Contador de Hacienda, Perito Mercantil, Tenedor de Libros, Contador y otros. No obstante

fue hasta 1930 que la Contaduría Pública cobró importancia, ante una deficiente auditoría efectuada por una firma de auditoría inglesa de las Minas de Oro El Divisadero. Razón por la cual se crea la primera asociación de contadores. Diez años después; se constituye el primer Concejo Nacional de Contadores, cuyo objeto es examinar y actualizar a candidatos, otorgándoles la calidad de Contadores Públicos Certificados, mediante el decreto de "Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público" (Diario Oficial, 15 de octubre de 1940).

En la década de los noventa, los distintos gremios de contadores unifican sus esfuerzos y realizan varias convenciones nacionales, producto de las cuales surgen las Normas de Contabilidad Financiera, posteriormente la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y la creación del Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, el 31 de Octubre de 1997, como una entidad de nacionalidad salvadoreña, con duración indefinida, con carácter no lucrativo, apolítico y laico, con domicilio en San Salvador. Cuyas tareas básicas son elevar el nivel intelectual, cultural y moral de sus socios, proteger y defender la profesión contable y promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros, entre otras.

Desde su creación el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos trabaja en la difusión de las Normas Internacionales de Contabilidad, el nuevo marco jurídico y el trabajo con instancias internacionales en la búsqueda de la unificación de programas de estudio y el ejercicio de la profesión. Para el siglo XXI, es notable la relevancia que se ha brindado al ejercicio de la profesión contable".²

Adicionalmente el crecimiento económico, el desarrollo y el auge de los mercados de valores, trajo consigo la necesidad de efectuar el análisis de los resultados obtenidos dándole confiabilidad y credibilidad a los informes emitidos sobre dichos análisis, como resultado de esta labor surgió un grupo de Profesionales Contables Especialistas en estas tareas los que tomaron el nombre de Auditores.

El ejercicio de la auditoría es una actividad relativamente reciente en nuestro país, el actual Código de Comercio entró en vigencia el 1 de abril de 1971 y el título referente a la vigilancia y la auditoría expresa lo siguiente: "Una ley especial regulará el funcionamiento del Consejo de Vigilancia y el Ejercicio de la Profesión que supervisa".³

En sus inicios la auditoría fue practicada por Contadores Públicos Certificados, quienes obtuvieron autorización para

² Manuel de Jesús Fornos, Contabilidad I, Segunda Edición, Talleres Gráficos UCA, San Salvador Pág. 3

³ Código de Comercio de El Salvador, Art. 290

ejergerla a través de rendir exámenes requeridos por el Ministerio de Economía.

Posteriormente a principios de 1968, se creó a nivel académico, en la Universidad de El Salvador, la carrera de Contaduría Pública, circunscrita a la Facultad de Economía, quedando abolida la creación de la carrera de Contador Público Certificado por la de Contador Público Académico.

Conforme creció y se desarrolló la profesión contable, la auditoría sufrió varios cambios tanto en sus objetivos como en sus técnicas, un cambio importante que tuvo lugar en la auditoría fue el creciente énfasis en la revisión del control interno empleado en las empresas.

La organización debe asegurarse que los procedimientos contables estén efectuados correctamente y debidamente respaldados, mediante auditores internos y externos, que hayan sido autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública, acreditados por su correspondiente número. El Estado a través de auditores fiscales y fedatarios está verificando la legalidad de las operaciones de las entidades en nuestro país a través de verificar el control interno que es un plan administrativo que busca la confiabilidad y exactitud de los registros contables, mediante la aplicación de medidas que buscan la protección de los bienes de la entidad, así como el cumplimiento de la

legislación local y de las políticas empresariales que aseguren la eficiencia en las operaciones.

El Salvador necesitará fortalecer sus prácticas contables y de auditoría en la medida que los inversionistas no residentes requieren de información financiera que cuente con la suficiente calidad, detalle y confiabilidad, como un prerrequisito para tomar cualquier decisión de inversión importante.

1.7 ORIGEN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA(NIAS)

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas pueden considerarse como los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional. Por esta razón, durante muchos años han constituido y constituyen en bastantes países el soporte obligado de las actividades que conducen contadores públicos.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional

orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público. El Consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (AIPC) para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo el mundo. Es importante destacar que las organizaciones profesionales existentes en el ámbito internacional hacen referencia a estas normas de Auditoría. Así, de acuerdo con los antecedentes que se derivan de la actuación del Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica AICPA, pueden apreciarse que tales normas datan desde 1934.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar

necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen principios básicos y procedimientos esenciales, los cuales han sido destacados en el texto respectivo, mediante la utilización de letra negrita, a fin de procurar su correcta identificación. En forma complementaria se agregan lineamientos relacionados que pretenden hacer mayormente explicativos los conceptos. Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales, es necesario considerar todo el texto de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en ella y no sólo el texto resaltado.

Las normas son emitidas en dos series separadas: La de Servicios de Auditoría (NIAs) y la de Servicios Afines (NIAs/SAs), comprendidos en esta última los comportamientos de revisión de procedimientos bajo acuerdo de compilación. El marco describe los servicios que el Auditor puede comprometerse a realizar en relación con el nivel de certidumbre resultante. La Auditoría y la revisión están

diseñadas para permitir que el Auditor exprese niveles de certidumbre, alto y moderados respectivamente, en relación con la existencia o no de errores materiales en la información.

En un compromiso de procedimientos acordados, el Auditor informa sobre los hallazgos que ha determinado mediante los procedimientos acordados con su cliente, pero no expresa certidumbre alguna sobre las afirmaciones existentes. En un compromiso de compilación el Auditor utiliza las Técnicas contables para recopilar, clasificar y compendiar información financiera, pero no expresa certidumbre alguna sobre las afirmaciones existentes. En el marco también se discuten las circunstancias dentro de las cuales el auditor acepta un cambio de términos de un compromiso así como la vinculación del auditor a la información financiera del cliente.

1.3 SURGUIMIENTO DE LAS NORMAS DE AUDITORIA EN EL SALVADOR

1.3.1 MARCO LEGAL PARA SU APLICACIÓN

En El Salvador la ley somete a un gran número de empresas, incluidos los pequeños negocios, a las mismas obligaciones en términos de contabilidad y auditoría. Las obligaciones

de contabilidad, información financiera y auditoría para las empresas privadas, no financieras, están regidas por el Código de Comercio de 1970, modificado en 1993 y otra normatividad relacionada. El Código contempla varias formas de entidades empresariales, siendo de lejos la más usual la de la sociedad anónima de capital variable o S.A. de C.V., fundamentalmente porque permite procesos relativamente simples para incrementar o reducir capital. Las empresas con menos de 20 accionistas pueden ser constituidas como una sociedad de responsabilidad limitada, aunque esta forma legal en la práctica es usada rara vez en El Salvador. Bajo este Código, todas las sociedades anónimas deben preparar estados financieros anuales, incluido un balance general, un estado de resultados, un estado de cambios en el patrimonio, y notas relacionadas de acuerdo a "los criterios de evaluación y principios contables establecidos o autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y de Auditoría. Los estados financieros anuales de todas las Sociedades Anónimas deben ser auditados antes de ser presentados a la Junta General Anual de Accionistas. Es más, los auditores externos de las SA tienen amplias responsabilidades, incluida la

"verificación en todo momento de las operaciones de la empresa". En lo que respecta a las sociedades de responsabilidad limitada, también están obligadas a designar un auditor externo.

Las empresas que están por encima de un determinado tamaño están obligadas por la legislación tributaria a proporcionar una certificación emitida por un auditor independiente en lo que respecta al cumplimiento de sus obligaciones tributarias. El auditor debe estar inscrito en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y de Auditoría y puede ser el mismo que audita los estados financieros de la empresa. El dictamen y los informes de cumplimiento fiscal deben ser presentados ante las autoridades tributarias a más tardar el 31 de mayo del año siguiente.

Hasta hace poco no existía una definición oficial de normas de contabilidad para empresas privadas en El Salvador. Hasta que no se estableció el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y de Auditoría en el 2000, el código de comercio no estipulaba cuáles eran los principios contables y de auditoría que debían orientar a las empresas en la preparación y revisión de sus estados

financieros anuales. En los años 90, la profesión contable en El Salvador desarrolló un conjunto de 23 Normas de Contabilidad Financiera (NCF), inspiradas fundamentalmente en las Normas de Contabilidad Financiera de los Estados Unidos (FAS). No existen estadísticas sobre este tema, pero se cree que la mayoría de empresas previamente aplicaban los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) y las Normas de Contabilidad Financieras (NCF) mexicanos, o políticas basadas en una mezcla de estas normas.

Hoy en día a los auditores en el país se les exige aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) para todas las auditorías de los estados financieros. Estas fueron adoptadas por el ente regulador de la profesión en el año 2000.

1.3.2 ENTE REGULADOR DE LA APLICACIÓN DE NORMAS DE AUDITORIA EN EL SALVADOR

La profesión contable y de auditoría en El Salvador es una profesión regulada bajo la supervisión de El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y de Auditoría, fue establecido en el año 2000 a través de una

legislación específica, El Artículo 1º de esta Ley proporciona las definiciones oficiales sobre "contabilidad pública", "auditoría externa", y "auditoría independiente de estados financieros", algunas de las cuales no se ajustan exactamente con aquellas de la IFAC. El rol del Consejo incluye:

(a) el registro de los contadores públicos (incluidos los auditores), lo cual exige básicamente un grado universitario;

(b) la supervisión de la práctica profesional y el garantizar que quienes ejercen la profesión se encuentren efectivamente registrados;

(c) el establecimiento de los requisitos mínimos para las auditorías, y el monitoreo de su cumplimiento por los auditores;

(d) el establecimiento de las normas de información contable y financiera, y la autorización de los principios contables y las normas de auditoría internacionalmente aceptados;

(e) la emisión de un código de ética profesional;

(f) la investigación de cualquier reclamo relativo al incumplimiento de los requisitos legales y la práctica profesional; y

(g) la promoción de una educación continúa entre los contadores públicos. Esta amplia gama de responsabilidades es consistente con aquellas de la mayoría de juntas de supervisión de la profesión contable a nivel mundial.

El Consejo adoptó un Código de Ética para Contadores Públicos en mayo de 2005. Este fue un paso importante para mejorar la práctica de contabilidad y auditoría en El Salvador.

El Código de Ética para Contadores Públicos que entro en vigencia el 6 de mayo del 2005, rige a contadores públicos individuales así como a firmas, lo que refleja las dos categorías de entidades que pueden inscribirse al consejo.

1.4 SURGIMIENTO DEL TERMINO FISCALIZACIÓN

1.4.1 LA AUDITORIA FISCAL

La Auditoría existe desde tiempos muy remotos aunque no como tal, debido a que no existían relaciones económicas complejas con sistemas contables. Desde los tiempos medievales hasta la Revolución Industrial, el desarrollo de

la Auditoría estuvo estrechamente vinculado a la actividad puramente práctica y desde el carácter artesanal de la producción el auditor se limitaba a hacer simples revisiones de cuentas por compra y venta, cobros y pagos y otras funciones similares con el objetivo de descubrir operaciones fraudulentas. Así como determinar si las personas que ocupaban puestos de responsabilidad fiscal en el gobierno y en el comercio actuaban e informaban de modo honesto, esto se hacía con un estudio exhaustivo de cada una de las evidencias existentes.

A partir del siglo XVI las auditorías en Inglaterra se concentran en el análisis riguroso de los registros escritos y la prueba de la evidencia de apoyo para verificar el correcto pago de los tributos. Los países donde más se alcanza este desarrollo es en Gran Bretaña y más adelante Estados Unidos.

Ya en la primera mitad del siglo XX de una Auditoría dedicada solo a descubrir fraudes se pasa a un objeto de estudio cualitativamente superior. La práctica social exige que se diversifique y el desarrollo tecnológico hace que cada día avancen más las industrias y se socialicen más,

por lo que la Auditoría pasa a dictaminar los Estados Financieros, es decir, conocer si la empresa está dando una imagen recta de la situación financiera, de los resultados de las operaciones y de los cambios en la situación financiera. Así la Auditoría daba respuesta a las necesidades de millones de inversionistas, al gobierno y a las instituciones financieras.

1.4.2 INICIO DE LA AUDITORIA FISCAL EN EL SALVADOR

Con el cometido de controlar todas las cuentas de los que administraran intereses del Estado, Se creó en 1872 el Tribunal Superior o Contaduría Mayor de Cuentas.

A medida que los ingresos y gastos públicos y la creciente recaudación de tributos por el Estado mediante el crecimiento económico aumentaba, surgió la necesidad de contratar compañías especializadas en la fiscalización y actos de ejecución del presupuesto.

En mayo de 1938, se organiza a la Administración Pública en cuatro secciones; Hacienda, Guerra, Relaciones y Gobernación. Posteriormente se integran el Ministerio de

Economía con el de Hacienda, pero el 13 de marzo de 1950 queda funcionando el Ministerio de Hacienda independientemente. En síntesis, desde 1829 el Ministerio de Hacienda está organizado, controlando las finanzas y equilibrando el gasto público, lo que ha traído como consecuencia el mejoramiento y evolución de técnicas que conllevan a la ejecución de la auditoría como una revisión fiscal.

Lo anterior, constituyó base indispensable en la evolución del sistema fiscalizador, ya que el control de auditoría general de tipo administrativo, facilitó el control jurisdiccional a cargo de las entidades designadas en esa fecha, ya que éste, aprovechaba el resultado de la auditoría, reducido en informes formulados a los cuentadantes, que únicamente requerían de la decisión de esta para convertirse en reparos. A partir de esa fecha, el control de la administración fiscal salvadoreña se vio fortalecido, pues tuvo como base el entendimiento y el esfuerzo entre ambos organismos; seguidamente, las actividades fiscales tendieron a consolidarse y a constituir una forma efectiva de aumentar la recaudación de los diferentes tributos.

1.5 NACIMIENTO DE LA INDUSTRIA

1.5.1 LA REVOLUCIÓN INDUSTRIAL

La industria comprende las actividades de transformación de materias primas en productos elaborados de forma masiva en las fábricas. Estas aparecieron con la revolución industrial, que se inició en Inglaterra a finales del siglo XVIII.

Las dos primeras revoluciones industriales cambiaron la producción:

- Empezaron a utilizarse nuevas fuentes de energía: primero, el vapor de agua y el carbón y, en la segunda fase, la electricidad y el petróleo. Estas energías eran capaces de mover grandes máquinas.
- Aparecieron las fábricas, grandes centros con muchos operarios, en los que había máquinas. En ellas, los obreros no elaboraban el producto completo, sino que el trabajo se dividía en diferentes tareas y cada obrero se especializaba en una de ellas. Este sistema de trabajo, junto al empleo

de máquinas, permitió aumentar la producción y abaratar los precios de los productos.

Las industrias clave de la primera fase de la industrialización fueron la textil y la siderúrgica (producción de hierro). A partir de 1870 se desarrollaron nuevas industrias, como la química y la eléctrica.

Inglaterra lideró la primera revolución industrial. Las innovaciones de la segunda fase se produjeron sobre todo en Alemania y en Estados Unidos, que pasó a convertirse en la gran potencia económica del mundo.

Esta revolución o evolución representa una etapa de caracteres que se apoyan en la libertad económica. Ella da nacimiento al capitalismo industrial.

La revolución industrial consiste en la rápida transformación de la manufactura en gran industria mecánica. La maquinaria o herramienta deja de ser accesorio del hombre. Se invierten los términos: el hombre pasa a depender de la máquina. En este movimiento la esencia está en que los instrumentos giran por impulso no originado en el hombre que los emplea.

La revolución industrial provocó un notable incremento de la producción, pese a reducir la aplicación del trabajo manual.

Esta revolución o evolución, en los siglos subsiguientes, es seguida de movimientos en el campo industrial, que algunos califican de Revoluciones de los siglos XIX y XX.

Tal situación complica la organización, dirección y administración, haciendo necesario un controlador más riguroso y complejo. Antes, el artesano era patrono y obrero y su empresa no ofrecía dificultades. Con el crecimiento de la empresa aparecen problemas que exigen un tratamiento particular.

Surge la especialización industrial. Cada fábrica tiende a especializarse a unas o pocas actividades.

La concentración industrial provoca el desarrollo comercial. En efecto, es preciso buscar más amplios y lejanos mercados para absorber la mayor producción. Como consecuencia de ello, con muchos los industriales que instalan sucursales para adquirir materias primas y para colocar sus productos elaborados.

Por la concentración se modifica el centro de gravedad de la población. Esta emigra hacia las fábricas, despoblando al campo.

El aumento de las desigualdades entre países. El desarrollo industrial se convirtió en el principal elemento diferenciador entre las zonas desarrolladas y las subdesarrolladas. Mientras Europa occidental, Estados Unidos y Japón se industrializaban, la mayor parte de África, Asia e Ibero América se mantenían ajenos a estos cambios.

1.5.2 LA INDUSTRIA EN EL SALVADOR

Desde principios de la década de 1950 el gobierno ha contribuido al desarrollo de la industria. Dicha industria está basada en la agricultura, fundamentalmente en la producción de café, algodón y caña de azúcar, aunque cada vez son más importantes los servicios y manufacturas (maquilas). El sector textil también es de gran importancia. La fabricación de sustancias y productos químicos derivados del petróleo, carbón, caucho y plástico supone el 28% de la producción de la industria manufacturera.

Los principales artículos manufacturados son: confección y textiles, alimentos y bebidas (hay una decena de ingenios azucareros), metálicos y maquinaria, productos derivados del petróleo, químicos, calzado, cemento, abonos y cigarrillos.

CAPÍTULO II

“CONOCIMIENTOS BÁSICOS SOBRE AUDITORÍA”

2.1 CONCEPTOS BASICOS DE AUDITORIA

2.1.1 DEFINICIONES GENERALES

2.1.1.1 CONCEPTOS

Es el proceso sistemático de obtener y evaluar la evidencia objetivamente a cerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar los resultados a las partes interesadas. ⁴

⁴ Philip L. Defresie, Henry R. Jaenncke, Ph., Jrry D. Sullivan Richack A. Gnospelius; Auditoría Montgomery, Limusa Pág. 38

La Auditoría es una actividad profesional, que debe realizarse haciendo uso de profundos conocimientos académicos, y utilizando una serie de técnicas especializadas; que conduzcan a la prestación de un servicio con el más alto nivel de calidad y asumiendo la debida responsabilidad social; no solamente con el cliente, sino también con el público en general, que tenga que hacer uso del dictamen del auditor, para la toma de decisiones.

Una de las funciones principales del auditor, es emitir dictámenes independientes, y calificados acerca de informes administrativos, con base en un análisis de la información objetiva subyacente a los datos suministrados y estudiados.

La Auditoría no es una rama o subdivisión de la contabilidad, puesto que sólo mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios. Por lo tanto, ésta es independiente de - o complementaria a - la contabilidad, no mide ni informa acerca de datos financieros en los negocios (función que corresponde a la contabilidad); revisa e informa acerca de la corrección e incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la

administración; además constituye la parte crítica de la actividad contable, es decir, no tiene el aspecto constructivo de la contabilidad.

LA AUDITORÍA COMO TÉCNICA DE CONTROL

Comprende los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio o empresa para garantizar que sus operaciones se realicen como debe ser y de acuerdo a lo planificado y convenido.

CONTROLES A ESTUDIAR:

1. Control Administrativo
2. Control Contable

CONTROL ADMINISTRATIVO

Comprende, aunque no en forma exclusiva, el plan de la organización y los procedimientos y registros relativos a los procesos de decisión que orientan la autorización de transacciones por parte de la gerencia.

Dicha autorización es una función administrativa directamente asociada con la responsabilidad del logro de los objetivos de la organización, a la vez que constituye el punto de partida para establecer el control contable de las transacciones.

CONTROL CONTABLE:

Comprende el plan de organización y los procedimientos y registros relativos a la seguridad de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros: por consiguiente, están destinados a proporcionar una garantía razonable de que:

A) Las transacciones se registren según lo requerido para:

1. Permitir la preparación de los estados financieros de conformidad con los principios contables generalmente aceptados o en cualquier criterio aplicable a tales estados, y
2. Mantener datos relativos a la custodia de los activos.

B) Las transacciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la gerencia.

1. El acceso a los activos sólo se permite con la autorización de la gerencia.

2. El registro de la contabilidad para los activos se compara con los activos existentes a intervalos razonables y se toman medidas apropiadas en relación con cualquier diferencia que se encuentre.

El estudio y evaluación del control interno contable por parte del auditor, comprende las siguientes etapas claramente identificables:

1. Revisión del Sistema
2. Evaluación Preliminar
3. Pruebas de Cumplimiento
4. Informe sobre Fallas

REVISIÓN DEL SISTEMA

Es una fase de recolección de información, en la cual el auditor mediante la observación e indagación establece las políticas y procedimientos prescritos. El objetivo del

auditor es obtener un conocimiento del flujo de las transacciones y de los controles relativos al procesamiento de las mismas.

EVALUACIÓN PRELIMINAR

El objetivo del auditor al hacer una evaluación preliminar es determinar si podría confiar en los controles contables. Si los controles son adecuados como para confiar en ellos, el auditor puede realizar una revisión más amplia y ejecutar pruebas de cumplimiento.

Si las fallas identificadas en la evaluación preliminar le impiden confiar en ellos, o si el auditor considera que por no estar seguro son posibles otras pruebas de Auditoría más eficientes o efectivas, planearlos demás procedimientos de Auditoría sin llevar a cabo ningún otro estudio o evaluación del control contable

PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO

Si el auditor intenta apoyarse en controles contables específicos, tiene que probar el funcionamiento de esos controles. Las pruebas de cumplimiento pueden indicar que aquellos controles en los cuales pretende apoyarse el

auditor no están funcionando apropiadamente. Si existen fallas en el funcionamiento de los controles, el auditor tiene que concebir los demás procedimientos de auditoría para obtener una seguridad razonable de la confiabilidad de los registros contables, prescindiendo de la confianza en dichos controles.

INFORME SOBRE FALLAS

Tradicionalmente los auditores han informado a la gerencia sobre las fallas del control contable. La posibilidad de recomendar mejoras en los controles, se consideraba generalmente como un resultado secundario del estudio y evaluación de los controles por parte del auditor.

El estudio y evaluación del control contable por parte del auditor no se realiza con el fin de identificar todas las fallas importantes. La amplitud de la revisión del sistema y la determinación de hacer o no pruebas de cumplimiento, corresponden al criterio del auditor.

Sin embargo, cualquier falla importante que se detecte tiene que informarse formalmente. Si la falla es tan grave que provoca la pérdida de una cantidad considerable de

activos o la presentación de información financiera parcial no confiable, el problema tiene que informarse de inmediato, no al finalizar el trabajo.

2.2 TIPOS DE AUDITORÍA

2.2.1 AUDITORÍA EXTERNA PROFESIONAL

Es aquella que es llevada a cabo por una persona independiente o firma de contadores públicos. El auditor independiente no es un empleado del cliente, su relación con la administración no es otra distinta a una relación profesional.

Los objetivos inmediatos de una auditoría externa independiente son:

1. Juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto y,
2. Rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación con la empresa auditada

Se habrán de corregir los errores y se habrán de detectar los fraudes, esto se puede comprobar con facilidad examinando algunos recientes casos de la corte. Como otro resultado de una Auditoría, el auditor independiente está capacitado para aconsejar y orientar a su cliente cuando este solicita servicios de consultoría administrativa.

2.2.2 AUDITORÍA INTERNA

Es aquella llevada a cabo por los empleados de una misma negociación y dependiendo de la administración de dicha empresa. Es una función consultiva donde se crean y evalúan procedimientos financieros, revisa los registros contables y los procedimientos de operación, evalúa el sistema de control interno existente, sumariza periódicamente los resultados de una investigación continúa, hace recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos.

Entre otras funciones del auditor interno pueden mencionarle las siguientes:

a. Salvaguardar los activos y cuidar sus correctas evaluaciones.

b. Actualización y mejora de los procedimientos administrativos de registros.

c. Dar fe del grado de Veracidad y Exactitud con que se han registrado en los libros de contabilidad y se muestran en los Estados Financieros.

Aún cuando la naturaleza del trabajo del auditor interno difiere en muchos sentidos del trabajo del auditor externo. En un sentido amplio, los objetivos de un auditor interno y de un auditor externo son similares, es decir, el evaluar e informar acerca de los estados financieros y de la confiabilidad que se puede tener en los datos allí presentados determinando además la exactitud e integridad de los registros.

2.2.3 AUDITORÍA OPERATIVA

Es una extensión de la Auditoría interna; esto ha ocasionado cierta confusión entre la naturaleza de ambos tipos de Auditorías. Básicamente, la Auditoría es una actividad más amplia, concebida para analizar la estructura de la organización, los sistemas internos, la dinámica de trabajo y el desempeño administrativo. En resumen, una Auditoría operativa está encaminada a proporcionar una

medida del logro de las metas y objetivos de una organización.

Mientras que la Auditoría interna se limita al análisis de los aspectos contables y financieros, la Auditoría operativa se relaciona más con el logro general, la eficacia de los procedimientos de una operación y de los controles internos, el desempeño de algunos funcionarios en particular y otros aspectos no financieros del funcionamiento de una organización.

Entre los resultados de una Auditoría operativa tenemos:

- a. Recomendaciones sobre mejoras en la eficiencia y eficacia de las operaciones ordinarias.
- b. Reestructuración de departamentos o divisiones.
- c. Entrenamiento y reemplazo de personal
- d. Resultados de análisis de valores de costo de controles internos de una organización.

Este es el tipo de Auditoría de mayor alcance, ya que comprende todas las principales funciones de una organización.

El concepto de Auditoría operativa es antiguo, pero sólo en los últimos años se ha aplicado a gran diversidad de problemas no financieros de las organizaciones. Las Auditorías operativas han sido realizadas por todo tipo de auditores, sin embargo, los auditores internos han desarrollado una mayor actividad en esta área que los contadores públicos independientes.

2.2.4 AUDITORÍA CONTÍNUA

Se realiza en intervalos regulares, o en la medida que sea solicitada en periodos económicos menores a un ejercicio. Este tipo de Auditoría está destinada a controlar determinado tipo de operaciones, dentro de la organización.

En este tipo de Auditoría, el auditor, no realiza un informe completo, sino específico y referido a asuntos relevantes que requieran alguna intervención organizativa.

Ofrece las siguientes ventajas:

- a. Permite detectar irregularidades en forma inmediata.
- b. Los daños se reducen al adoptar medidas en forma oportuna.

- c. Hace menos pesado el trabajo de auditoría al final del ejercicio.

Finalmente, la gerencia se mantiene informada continuamente de la marcha de la organización, para la toma de decisiones

2.2.5 AUDITORÍA FINANCIERA

Determina:

1. Si las operaciones se han efectuado apropiadamente;
2. Si los informes financieros de una declaración de entrada están presentados imparcialmente, y
3. Si la entidad ha dado cumplimiento a las leyes y reglamentaciones aplicables.

Es decir, aquella que se refiere al examen de las transacciones y registros que involucren a las finanzas de la organización que tengan que ver en sentido positivo o negativo en cuanto afecten la economía del ente auditado.

También establece si la entidad está manejando o utilizando sus recursos (personal, bienes, espacio, etc.), de manera económica y eficiente, al igual que las causas de cualquier

deficiencia o práctica desfavorable económicamente incluyendo deficiencias en los sistemas de información de la administración, en los procedimientos administrativos, o en la estructura organizativa.

2.2.6 AUDITORÍA INTEGRAL

Consiste en una revisión crítica de los métodos y procedimientos utilizados por la organización, para realizar sus actividades y alcanzar sus objetivos, es decir, para constatar el grado de efectividad y de conveniencia de la estructura orgánica y funcional de la empresa o entidad que se audita.

Este tipo de Auditoría resulta beneficiosa, puesto que permite a las empresas ejecutar sus labores y/o actividades y alcanzar sus objetivos, con un mínimo de tiempo y esfuerzo.

2.3 ETAPAS DE LA AUDITORÍA

2.3.1 ESTUDIO PREVIO

Consiste en la apreciación general de las características de una empresa, sus estados financieros y de los elementos importantes, de manera que sirva de orientación para aplicar las técnicas de Auditoría que resulten más convenientes.

El conocimiento del negocio del cliente que debe tener el auditor comprende:

1. Estructura de la Organización
2. Operaciones y estructura legal
3. Condiciones económicas y de la Industria

ESTRUCTURA DE LA ORGANIZACIÓN

En una asociación de cualquier magnitud, es esencial un diagrama de organización para especificar las responsabilidades y tareas de los diversos miembros de la misma. La estructura de una organización distribuye las tareas entre los empleados, los grupos o departamentos y las posiciones. Para controlar el trabajo de una organización, se adoptan métodos y medidas de procedimiento

que proporcionan evidencia de que las tareas fijadas por la estructura de la organización se llevan a cabo.

El auditor lee los manuales y otras disposiciones de la estructura formal, formula preguntas acerca de las políticas y procedimientos en ejecución y observa las actividades de los empleados y funcionarios superiores. El auditor necesita conocer los propósitos comerciales a los cuales sirven los diferentes componentes de las transacciones importantes.

OPERACIONES Y ESTRUCTURA LEGAL

El auditor necesita obtener un conocimiento de las características de funcionamiento, su estructura legal y procedimientos relativos a la administración.

Una Auditoría debe comenzar con un conocimiento firme de las operaciones y circunstancias de la organización auditada. Auditor debe preparar una breve descripción de la naturaleza de las actividades comerciales, incluyendo todos los factores importantes que atañen a las operaciones.

Para interpretar razonablemente la información recogida a través de la Auditoría, el auditor tiene que estar

familiarizado con los negocios del cliente y con los numerosos factores que influyen sobre las operaciones.

Una revisión de los documentos legales es esencial para una correcta interpretación de los registros contables, y de los estados financieros generalmente el auditor tomará extractos del acta de constitución y de los estatutos o convenios de asociación, del libro de actas, las declaraciones de impuestos de años anteriores, los principales contratos, tales como los planes de pensiones y de participación en las utilidades, y de la correspondencia importante. Esta información contribuye a un amplio conocimiento del negocio y buena parte de ésta debe compararse con los datos de los registros contables.

El acta de constitución contiene información sobre la estructura corporativa, el capital autorizado, los poderes otorgados y las restricciones impuestas sobre la corporación por las leyes del Estado. Los estatutos señalan los procedimientos administrativos adoptados por los accionistas. Un convenio de asociación contiene información semejante sobre las reglas de funcionamiento de un negocio constituido como una sociedad.

Esta fase del examen de Auditoría es tan importante que una restricción sobre el alcance de ésta área, tal como una negativa del cliente a permitirle al auditor revisar el libro de actas, normalmente conduciría a la denegación de un dictamen. La mayor parte de esta información que se adquiere de esta manera, no puede obtenerse de ninguna otra forma.

CONDICIONES ECONÓMICAS Y DE LA INDUSTRIA

El auditor debe tener un conocimiento básico sobre las condiciones económicas, los cambios en la tecnología y las condiciones competitivas que afectan las operaciones de un cliente. El conocimiento de las prácticas contables comunes en la industria en la cual el cliente se desenvuelve es de particular importancia.

En general, el auditor debe informarse sobre los avances concernientes a sus clientes, en su lectura normal de revistas y periódicos económicos y financieros.

El conocimiento del auditor acerca de la estructura de la organización, las operaciones y la estructura legal, las

condiciones relevantes de la industria y la economía del cliente, le permiten al auditor:

1. Identificar problemas contables o de Auditoría que requieran atención especial.
2. Evaluar las condiciones en las cuales se preparan los datos contables.
3. Evaluar la racionalidad de los cálculos de la gerencia y de otras declaraciones de estados financieros.
4. Formular opiniones sobre la pertinencia de la selección y aplicación de principios contables por parte de la administración.

2.3.2 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

En esta etapa de la Auditoría encontramos los siguientes aspectos:

1. Análisis
2. Inspección

3. Confirmación

4. Investigación

5. Observación

2.3.2.1 ANÁLISIS

Consiste en agrupar y clasificar los elementos de las cuentas o rubros de los estados financieros para constituir unidades homogéneas y significativas.

a. **DE SALDOS:** Consiste en analizar diversos rubros de cuentas relacionadas entre sí, que influyen directamente sobre el resultado o el saldo de otras. por ejemplo: las cuentas devoluciones, descuentos y rebajas en ventas, modifican la cuanta del mismo nombre.

b. **DE MOVIMIENTOS:** En este caso, al análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación conforme a conceptos concretos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

2.3.2.2 INSPECCIÓN

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están

representados por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En todos estos casos puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta de la operación realizada o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

2.3.2.3 CONFIRMACIÓN

Consiste en la obtención de una comunicación por parte de una persona independiente de la empresa auditada para conocer la naturaleza y condiciones de la operación de una manera válida sobre la misma.

2.3.2.4 INVESTIGACIÓN

Por medio de esta técnica, el auditor obtiene conocimiento y puede formarse un juicio sobre algunos saldos, u operaciones realizadas por la empresa, por medio de datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

2.3.2.5 OBSERVACIÓN

Consiste en presenciar como se realizan ciertas operaciones o hechos, por las cuales el auditor de da cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza, ejemplo claro se obtiene en la inspección de inventario físico en la realización y preparación de los mismos.

2.3.3 INFORME FINAL

La opinión de un auditor respecto de los estados financieros de un cliente se denomina "dictamen". El dictamen consta de dos párrafos: el párrafo de procedimiento y el de opinión; en el primero se indica el alcance de la Auditoría y en el segundo aparece la opinión del auditor respecto a la correcta presentación de los estados.

El objetivo principal es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Los informes de Auditoría se clasifican en dos clases:

1. Informe Corto, denominado "dictamen", y
2. Informe largo.

Los informes cortos o "dictámenes", se extienden a favor de los accionistas, quienes no administran la empresa y también a favor de los acreedores. Los informes de auditoría "largos", se extienden a favor de la administración y podrán o no dirigirse a los accionistas, acreedores, analistas de crédito o de inversionistas y otras personas interesadas.

INFORMES CORTOS: Son aquellos en los cuales el personal de la misma compañía elabora estados financieros adecuados, comparaciones, análisis, presentar información estadística, calcular razones y hacer comentarios que pueden ser necesarios para la administración y para fines de control.

INFORMES LARGOS: Se presentan cuando en las compañías, el personal del departamento de contabilidad no está muy capacitado y la administración dependería de su auditor no sólo para que emita su opinión con respecto a lo adecuado para la presentación de los estados financieros, sino que

también se le pedirá que presente análisis, razones, comentarios acerca de las operaciones y la posición financiera de la empresa; algunos comentarios sobre los procedimientos de Auditoría empleados en el curso de la misma y además se presentan otras informaciones financieras requeridas.

2.3.3.1 OPINIÓN DEL AUDITOR

Puede ser emitida:

SIN SALVEDADES: Surge cuando el auditor no tiene oposición respecto al contenido y presentación de los estados financieros, respecto a la aplicación de los principios contables o a la consistencia en la aplicación de dichos principios en relación con el año anterior.

CON SALVEDADES: Se emite cuando el cliente no ha aplicado correctamente los principios de contabilidad, cuando el auditor no puede adherirse a las normas de auditoria reconocidos debido a que se ha visto restringido en la aplicación de procedimientos reconocidos de auditoria en el curso de ésta o cuando el auditor tiene incertidumbre

respecto a una situación específica, es decir, que existe un asunto pendiente de solución.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad y seguridad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener con certeza razonable, la convicción de:

1. La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
2. Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.
3. Que los estados financieros estén de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

2.4. LA AUDITORÍA FISCAL

Se define como la verificación racional de los registros contables y de la documentación, con el fin de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad. La Auditoría

Fiscal consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, de las cuentas de resultados, de la documentación, registro y operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas en el Código Tributario, y demás leyes impositivas que corresponda aplicar.

La Auditoría ha sido conceptualizada tradicionalmente como una técnica encaminada a suministrar una opinión acerca de la razonabilidad con que los estados contables representan la situación económico-financiera de la empresa.

2.4.1 OBJETIVO Y FINES:

El objetivo de la Auditoría Tributaria es la evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, compuestas éstas por la principal y las accesorias.

1. OBJETIVO DE UNA AUDITORÍA INDEPENDIENTE

Para una Auditoría Independiente, el objetivo debe estar dirigido hacia determinada situación de la posición financiera de la empresa y el resultado de sus operaciones

a través del examen crítico y sistemático de sus estados contables y de sus registros.

2. OBJETIVO DE UNA AUDITORÍA INTERNA

En el caso de una Auditoría interna, el objeto es la detección y prevención del fraude, dentro de determinadas áreas de una organización, la cual es realizada por el personal dependiente de la empresa.

Esta podría realizarse a través de la revisión en detalle de las operaciones o verificando la exactitud de las mismas a través de la aplicación del sistema de control interno.

2.4.2 NORMAS BÁSICAS PARA LA EJECUCIÓN DE AUDITORÍAS

FISCALES

PERSONALES

1. El examen habrá de realizarse por una persona o por personas que tengan una capacitación adecuada, teniendo experiencia como auditor (es).
2. En todos los asuntos relacionados con el trabajo de Auditoría, deberán los auditores mantener una actitud de independencia mental.

3. Deberá ponerse todo el cuidado profesional al llevar a cabo el trabajo, tanto de investigación, como en la elaboración del informe de Auditoría.

DESARROLLO DEL TRABAJO

1. El trabajo deberá planearse adecuadamente; si fuera necesario la intervención de ayudantes en el desarrollo del trabajo, deberán ser muy bien supervisados.

2. Deberá hacerse un estudio y una evaluación adecuada del control interno existente como una base para confiar en él y determinar, con base en el resultado obtenido de dicho estudio y valoración, extensión de las pruebas a las cuáles se han de someter los procedimientos de Auditoría.

3. Se deberá obtener suficiente evidencia probatoria a través de la inspección, observación, investigación y confirmación para tener una base razonable para rendir una opinión con respecto a los estados financieros que se hayan examinado.

INFORME

1. Deberá señalar si los estados financieros están presentados de conformidad a las Normas Internacionales de Contabilidad.
2. Deberá indicar si tales principios se han aplicado consistentemente con el periodo anterior.
3. Salvo que se señale lo contrario en el informe, se juzgará que las notas aclaratorias a los estados financieros son adecuadas.
4. El informe deberá contener la opinión del auditor con respecto a los estados financieros, tomados en conjunto, o bien habrá de indicar que se abstiene de rendir una opinión acerca de ellos. Cuando no se puede rendir una opinión acerca de ellos se deberán indicar las razones para ello.
5. En todos los casos en que aparezca el nombre de un auditor en relación con los estados financieros, el informe deberá contener una aclaración del carácter del examen del auditor, y el grado de responsabilidad que está asumiendo.

2.4.3 TÉCNICAS DE AUDITORÍA FISCAL

Se definen como las tareas rutinarias, gestiones o métodos necesarios para obtener material de evidencia respecto a los resultados de un balance o registro.

La realización de dichas técnicas permite cerciorarse de la autenticidad y correcta contabilización de las operaciones y del correcto cumplimiento de las normas y procedimientos las cuales se aplicaran según la pertinencia del caso hasta lograr la convicción del auditor respecto de un determinado hecho o circunstancia que se examina.

Dependiendo del tipo de empresa, el auditor dispone de una serie de técnicas de Auditoría que se mencionan a continuación:

OBSERVACIÓN

Acción mediante la cual el auditor estudia y advierte, en forma apreciativa los hechos o acontecimientos y circunstancias en que éstas se desarrollan y en las distintas funciones o gestiones de la empresa auditada.

INDAGACIÓN

Investigación que realiza el auditor sobre determinados puntos en base a preguntas que realiza a personas de la empresa auditada.

Esta técnica permite formarse una opinión respecto a la empresa, hecho o asunto determinado, sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente exigen una comprobación o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se logrará mediante la aplicación de otras técnicas según sea el caso.

Entre algunos ejemplos se pueden mencionar:

1. Existencia de planes y manuales de ventas
2. Sistemas de costos
3. Política de compra y de venta
4. Organización de la empresa
5. Rendimientos y mermas

CONFIRMACIÓN

Es la acción tendente a asegurarse de la ocurrencia o no de un hecho o asunto, mediante la obtención de un pronunciamiento de terceras personas ajenas a la empresa,

que conocen la naturaleza del hecho o circunstancia que le permite al auditor formarse un juicio cierto y estable.

ANÁLISIS

Es el estudio crítico de ciertos hechos que permiten llegar a la conclusión de que la información sujeta a esta técnica, está dentro o fuera de lo normal.

Consiste en separar elementos y agruparlos de acuerdo a su naturaleza u origen de tal forma que del examen practicado por el auditor se forma un juicio conceptual sobre el saldo o movimiento de un registro o cuenta.

CÁLCULO ARITMÉTICO

Es la verificación de la corrección aritmética de los cálculos efectuados por la empresa auditada, mediante el recálculo realizado por el auditor, entre algunos ejemplos tenemos:

1. Multiplicaciones de unidades por precios unitarios en existencia (Libros de Inventario)
2. Sumas de las columnas de libros o remuneraciones.

3. Tarifas de impuesto sobre base imponible en declaraciones.

SEGUIMIENTO CONTABLE

Mediante esta técnica, el auditor verificará que el ciclo contable se haya cumplido de acuerdo con las normas contables generalmente aceptadas.

2.4.4 EMPRESA COMERCIAL Y EMPRESA DE TRANSFORMACIÓN

Es importante mencionar las diferencias que existen entre las actividades de la empresa comercial y la empresa de transformación.

EMPRESA COMERCIAL.

Tiene como principal función económica actuar como intermediario, comprando artículos elaborados para posteriormente revenderlos.

EMPRESA DE TRANSFORMACIÓN.

Se dedica a la adquisición de materias primas para transformarlas y ofrecer un producto a los consumidores, diferente al que la empresa adquirió.

2.5 ELEMENTOS BASICOS DE LA INDUSTRIA

2.5.1 CONCEPTOS

A continuación se describen a grandes rasgos las funciones de una empresa de transformación.

COMPRA DE MATERIA PRIMA

Este costo se forma por el precio de adquisición facturado por los proveedores, más todos aquellos costos inherentes al traslado de la materia prima hasta la propia empresa, tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, etcétera. Esta función termina al momento en que la materia prima llega al almacén y está en condiciones de utilizarse en el proceso de producción.

PRODUCCIÓN O MANUFACTURA

Comprende el conjunto de erogaciones relacionadas con la guarda, custodia y conservación de los materiales en el almacén; la transformación de éstos en productos elaborados mediante la incorporación del esfuerzo humano y el conjunto de diversas erogaciones fabriles. Concluye la función en el

momento en que los artículos elaborados se encuentran en el almacén de artículos terminados disponibles para su venta.

DISTRIBUCIÓN

Comprende la suma de erogaciones referentes a la guarda, custodia y conservación de los artículos terminados; su publicidad y promoción, el empaque, despacho y entrega de los productos a los clientes; los gastos del departamento de ventas; los gastos por la administración en general y los gastos por el financiamiento de los recursos ajenos que la empresa necesita para su desenvolvimiento.

2.5.2 ASPECTOS CONTABLES GENERALES DE LOS COSTOS

DEFINICION DE LOS SISTEMAS DE COSTOS

Son el conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles.

La contabilidad de costos es un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar,

analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

1. Proporcionar información oportuna y suficiente para una mejor toma de decisiones.
2. Generar información para ayudar en la planeación, evaluación y control de las operaciones de la empresa.
3. Determinar los costos unitarios para evaluar los inventarios de producción en proceso y de artículos terminados.
4. Generar informes sobre el costo de los artículos vendidos, para determinar las utilidades.
5. Contribuir a la planeación de utilidades proporcionando anticipadamente los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.
6. Contribuir en la elaboración de los presupuestos de la empresa, programas de producción, ventas y financiamiento.

DEFINICIÓN DE COSTOS

“Es el conjunto de pagos, obligaciones contraídas, consumos, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones

atribuibles a un periodo determinado, relacionadas con las funciones de producción, distribución, administración y financiamiento.”⁵

DEFINICIÓN DE GASTO

“Comprende todos los costos expirados que pueden deducirse de los ingresos. En un sentido más limitado, la palabra gasto se refiere a gastos de operación, de ventas o administrativos, a intereses e impuestos.”⁶

DIFERENCIAS ENTRE COSTOS Y GASTOS

COSTOS

1. Costo del producto o costos inventariables.
2. El valor monetario de los recursos inherentes a la función de producción; es decir, materia prima directa, mano de obra directa y los cargos indirectos.
3. Estos costos se incorporan a los inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, y se reflejan dentro del Balance General.

⁵ Ralph S. Polimeni, Contabilidad de Costos, Tercera Edición, D´vinni, Pág. 11

⁶ Ralph S. Polimeni, Contabilidad de Costos, Tercera Edición, D´vinni, Pág. 11

4. Los costos totales del producto se llevan al Estado de Resultados cuando y a medida que los productos elaborados se venden, afectando el renglón de costo de los artículos vendidos.

GASTOS

1. Gastos del periodo o gastos no inventariables.
2. Son los que se identifican con intervalos de tiempo y no con los productos elaborados.
3. Se relacionan con las funciones de distribución, administración y financiamiento de la empresa.
4. Estos costos no se incorporan a los inventarios y se llevan al Estado de Resultados a través del renglón de gastos de ventas, gastos de administración y gastos financieros, en el periodo en el cual se incurren.

COSTOS CAPITALIZABLES

Son aquellos que se capitalizan como activo fijo o cargos diferidos y después se deprecian o amortizan a medida que se usan o expiran, dando origen a cargos inventariables (costos) o del periodo (gastos).

CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS Y GASTOS

POR SU FUNCIÓN

1. Costo de Producción

Son los que se generan en el proceso de transformar las materias primas en productos elaborados: materia prima directa, mano de obra directa y cargos indirectos.

2. Gasto de Distribución

Corresponden al área que se encarga de llevar los productos terminados desde la empresa hasta el consumidor: sueldos y prestaciones de los empleados del departamento de ventas, comisiones a vendedores, publicidad, etcétera.

3. Gasto de administración

Se originan en el área administrativa, relacionados con la dirección y manejo de las operaciones generales de la empresa: sueldos y prestaciones del director general, del personal de tesorería, de contabilidad, etcétera.

4. Gastos Financieros

Se originan por la obtención de recursos monetarios o crediticios ajenos.

POR SU IDENTIFICACIÓN

1. Costos Directos

Son aquellos que se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos o áreas específicas.

2. Gastos indirectos

Son costos que no se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos o áreas específicas.

POR SU GRADO DE VARIABILIDAD

1. Gastos Fijos

Son los costos que permanecen constantes dentro de un periodo determinado, independientemente de los cambios en el volumen de operaciones realizadas.

2. Costos Variables

Aquellos cuya magnitud cambia en razón directa del volumen de las operaciones realizadas.

3. Costos Semifijos

Los que tienen elementos tanto fijos como variables.

POR EL MOMENTO EN QUE SE DETERMINAN

1. Costos Históricos

Se determinan después de la conclusión del periodo de costos.

2. Costos Predeterminados

Se determinan con anticipación al periodo en que se generan los costos o durante el transcurso del mismo.

COSTO TOTAL

Componentes del costo total:

1. Costo de producción
2. Costo de distribución
3. Costo administrativo
4. Costo financiero
5. Otros gastos

COSTO DE PRODUCCIÓN

Son los costos que se generan en el proceso de transformar las materias primas en productos terminados.

Son tres los elementos esenciales que integran el costo de producción:

1. MATERIA PRIMA

Son los materiales que serán sometidos a operaciones de transformación o manufactura para su cambio físico y/o químico, antes de que puedan venderse como productos terminados. Se divide en:

a) Materia Prima Directa

Son todos los materiales sujetos a transformación, que se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

b) Materia Prima Indirecta

Son todos los materiales sujetos a transformación, que no se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

2. MANO DE OBRA

Es el esfuerzo humano que se interviene en el proceso de transformar las materias primas en productos terminados. Se divide en:

a) Mano de Obra Directa

Son los salarios, prestaciones y obligaciones que den lugar de todos los trabajadores de la fábrica, cuya actividad se puede identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

b) Mano de Obra Indirecta

Son los salarios, prestaciones y obligaciones que den lugar de todos los trabajadores y empleados de la fábrica, cuya actividad no se puede identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados

3. CARGOS INDIRECTOS

Intervienen en la transformación de los productos pero no se identifican o cuantifican plenamente con la elaboración de partidas específicas de producción.

Conocidos los elementos del costo de producción es posible determinar otros conceptos de costo:

1. Costo primo = materia prima + mano de obra directa
2. Costo de transformación = mano de obra directa + costos indirectos.
3. Costo de producción = costo primo + gastos indirectos
4. Gastos de operación = gastos de distribución + gastos de administración + gastos de financiamiento.
5. Costo total = costo de producción + gastos de operación
6. Precio de venta = costo total + % de utilidad deseada.

Otros Gastos:

1. Gastos indirectos = (mano de obra indirecta + material indirecto) / periodo
2. Gastos de operación por orden de producción = gastos de operación del periodo / unidad de tiempo.

2.6 MARCO LEGAL Y TECNICO DE LA AUDITORIA

2.6.1 NORMAS DE AUDITORIA

2.6.1.1 NORMAS INTERNACIONALES

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad, relativas a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

Estas tienen como objetivo constituir el marco de actuación que deberá sujetarse el Contador Publico independiente que emita dictámenes (opiniones para efectos ante terceros con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia suficiente de la información sujeta a examinar. Las normas de auditoria se clasifican en normas personales, normas de ejecución del trabajo y normas de información.

NORMAS PERSONALES

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoria impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

El trabajo de auditoria, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES

El auditor esta obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

INDEPENDENCIA

El auditor esta obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO.

Al tratar de las normas personales, se señalo que el auditor esta obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que, por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la

exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

PLANEACION Y SUPERVISIÓN.

El trabajo de auditoría deber ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va depositar en el; así mismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va dar procedimientos de auditoría.

OBTENCIÓN DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera suministrar una base objetiva para su opinión.

NORMAS DE INFORMACIÓN.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de las personas

interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por ultimo es, principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

A continuación se describe de forma resumida que aspectos menciona algunas normas.

NIA 240 FRAUDE Y ERROR

Esta norma trata la responsabilidad del auditor para la detección de información significativamente errónea que resulte de fraude o error, al efectuar la Auditoría de información financiera. Proporciona una guía con respecto a los procedimientos que debe aplicar el auditor cuando encuentra situaciones que son motivo de sospecha o cuando determina que ha ocurrido un fraude o error.

NIA 250 CONSIDERACIÓN DE LAS LEYES Y REGLAMENTOS EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Esta norma tiene como objetivo establecer normas y pautas sobre la responsabilidad del auditor en la consideración de las leyes y reglamentaciones en una Auditoría de estados financieros. Esta norma es aplicable a las Auditorías de estados financieros pero no a otros trabajos en los que se contrata al auditor para emitir un informe especial sobre el cumplimiento de reglamentaciones específicas.

NIA 300 PLANIFICACIÓN

Esta norma establece que el auditor debe documentar por escrito su plan general y un programa de Auditoría que

defina los procedimientos necesarios para implantar dicho plan.

NIA 310 CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

El propósito de esta norma es determinar qué se entiende por conocimiento del negocio, por qué es importante para el auditor y para el equipo de Auditoría que trabajan en una asignación, por qué es relevante para todas las fases de una Auditoría y cómo el auditor obtiene y utiliza ese conocimiento.

NIA 320 LA IMPORTANCIA RELATIVA DE LA AUDITORÍA

Esta norma se refiere a la interrelación entre la significatividad y el riesgo en el proceso de Auditoría. Identifica tres componentes distintos del riesgo de Auditoría: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. Tomando conciencia de la relación entre significatividad y riesgo, el auditor puede modificar sus procedimientos para mantener el riesgo de Auditoría en un nivel aceptable

NIA 400 EVALUACIÓN DE RIESGOS Y CONTROL INTERNO

El propósito de esta norma es proporcionar pautas referidas a la obtención de una comprensión y prueba del sistema de control interno, la evaluación del riesgo inherente y de control y la utilización de estas evaluaciones para diseñar procedimientos sustantivos que el auditor utilizará para reducir el riesgo de detección a niveles aceptables.

AUDITORÍA EN UN AMBIENTE DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN POR COMPUTADORA

Esta norma proporciona la orientación necesaria para cumplir con los principios básicos de Auditoría cuando ésta es llevada a cabo en un ambiente computacional. A los fines de esta norma, existe un ambiente de sistemas de información computarizada cuando un computador de cualquier tipo o tamaño es utilizado por la entidad en el procesamiento de información financiera de importancia para la Auditoría, ya sea que el computador es operado por la entidad o por un tercero. Enfatiza que el auditor debería conocer en forma suficiente el hardware y los sistemas de procesamiento para planificar el trabajo y comprender de qué manera afectan al estudio y a la evaluación del control

interno y la aplicación de los procedimientos de Auditoría, incluyendo técnicas asistidas por computador.

NIA 500 EVIDENCIA DE AUDITORÍA

El propósito de esta norma es ampliar el principio básico relacionado con la evidencia de Auditoría suficiente y adecuada que debe obtener el auditor para poder arribar a conclusiones razonables en las que basar su opinión con respecto a la información financiera y los métodos para obtener dicha evidencia.

NIA 501 EVIDENCIA DE AUDITORÍA - CONSIDERACIONES ADICIONALES PARA PARTIDAS ESPECÍFICAS

El propósito de esta norma es proporcionar pautas relacionadas con la obtención de evidencia de Auditoría a través de la observación de inventarios, confirmación de cuentas a cobrar e indagación referida a acciones judiciales, ya que en general se considera que estos financieros y los servicios de Auditoría y relacionados. Este marco no es aplicable a otros servicios, tales como impuestos, consultoría y asesoramiento financiero y contable.

NIA 200 OBJETIVOS Y PRINCIPIOS BÁSICOS QUE REGULAN UNA AUDITORÍA DE ESTAS FINANCIEROS

Esta norma establece que el objetivo de la Auditoría de estados financieros, preparados dentro del marco de políticas contables reconocidas, es permitir que el auditor exprese su opinión sobre dichos estados financieros para ayudar a establecer la credibilidad de los mismos. El auditor por lo general determina el alcance de Auditoría de acuerdo con los requerimientos de las leyes, reglamentaciones o de los organismos profesionales correspondientes. Además, esta norma describe los principios básicos que regulan las responsabilidades de un auditor, y que deben ser cumplidos cuando se lleva a cabo una Auditoría. Dichos principios básicos son aplicables al examen de la información financiera de una entidad, ya sea ésta con o sin fines de lucro, y sin tener en cuenta su tamaño y forma jurídica, cuando dicho examen es conducido con el propósito de expresar una opinión sobre la misma. Esta norma cubre aspectos tales como integridad, objetividad e independencia, confiabilidad, destrezas y competencia, trabajo efectuado por terceros, documentación,

planificación, evidencia de Auditoría, conclusiones de Auditoría e informe.

NIA 220 CONTROL DE CALIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

Esta norma trata sobre el control de calidad que se relaciona con el trabajo delegado a un equipo de trabajo y con las políticas y procedimientos adoptados por un profesional para asegurar en forma razonable que todas las Auditorías efectuadas están de acuerdo con los principios básicos que regulan la Auditoría.

NAI 230 DOCUMENTACIÓN

Esta norma define "documentación" como los papeles de trabajo preparados u obtenidos por el auditor y conservados por él para ayudar a la planificación, realización, supervisión de procedimientos brindan la evidencia de Auditoría más confiable con respecto a ciertas afirmaciones.

Además esta norma contiene algunas consideraciones sobre procedimientos de Auditoría diseñados con el fin de constituir una base razonable para concluir si las

inversiones a largo plazo están contabilizadas de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables.

NIA 510 TRABAJOS INICIALES - BALANCES DE APERTURA

El propósito de esta norma es proporcionar pautas con respecto a los saldos iniciales en el caso de los estados financieros auditados por primera vez o cuando la Auditoría del año anterior fue realizada por otros auditores.

NIA 520 PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

Esta norma proporciona pautas detalladas con respecto a la naturaleza, objetivos y oportunidad de los procedimientos de revisión analítica. El término "procedimiento de revisión analítica" se utiliza para describir el análisis de las relaciones y tendencias, que incluyen la investigación resultante de la variación inusual de los ítems.

NIA 530 MUESTREO DE AUDITORÍA

Esta norma identifica los factores que el auditor debe tener en cuenta al elaborar y seleccionar su muestra de

Auditoría y al evaluar los resultados de dichos procedimientos. Se aplica tanto para el muestreo estadístico como para el no estadístico.

En su evaluación, al auditor debe considerar su conocimiento del cliente, de su industria y la evidencia resultante de otras áreas de Auditoría. Si como resultado, el auditor concluye que no se puede obtener una estimación razonable, debe proceder a emitir una opinión con salvedades o abstenerse de opinar.

NIA 550 PARTES RELACIONADAS

Esta norma proporciona pautas referidas a los procedimientos que el auditor debería aplicar para obtener evidencia de Auditoría con respecto a la identificación de las partes vinculadas y la exposición de las operaciones con dichas partes.

NIA 560 HECHOS POSTERIORES

Esta norma no permite el uso de doble fecha en el informe de los estados financieros de cualquier entidad. Cubre los

elementos básicos del informe del auditor, describe los distintos tipos de informes su examen al hecho que requirió y, en caso de hacerlo, debe hacer una manifestación de tal hecho en su nuevo informe.

NIA 570 EMPRESA EN MARCHA

Esta norma proporciona pautas para los auditores cuando surgen dudas sobre la aplicabilidad del principio de empresa en marcha como base para la preparación de estados financieros.

NIA 600 USO DEL TRABAJO DE OTRO AUDITOR

Esta norma requiere que el auditor principal documente en sus papeles de trabajo los componentes examinados por otros auditores, su significatividad con respecto al conjunto, los nombres de otros auditores, los procedimientos aplicados y las conclusiones alcanzadas por el autor principal con respecto a dichos componentes. Requiere también que el auditor efectúe ciertos procedimientos además de informar al otro auditor sobre la confianza que depositará en la información entregada por él.

NIA 610 USO DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA

Esta norma proporciona pautas detalladas con respecto a qué procedimientos deben ser considerados por el auditor externo para evaluar el trabajo de un auditor interno con el fin de utilizar dicho trabajo.

NIA 620 USO DEL TRABAJO DE UN EXPERTO

El propósito de esta norma es proporcionar pautas con respecto a la responsabilidad del auditor y los procedimientos que debe aplicar con relación a la utilización del trabajo de un especialista como evidencia de auditoria. Cubre la determinación de la necesidad de utilizar el trabajo de un especialista, las destrezas y competencia necesaria, la evaluación de su trabajo y la referencia al especialista en el informe del auditor.

NIA 700 DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El propósito de esta norma es proporcionar pautas a los auditores con respecto a la forma y contenido del informe del auditor en relación con la Auditoría independiente de los estados financieros de cualquier entidad. Cubre los elementos básicos del informe del auditor, describe los

distintos tipos de informes e incluye ejemplos de cada uno de ellos.

NIA 800 DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE TRABAJOS DE AUDITORÍA CON PROPÓSITOS ESPECIALES

Esta norma proporciona pautas para informes sobre temas tales como componentes de los estados financieros, cumplimiento de acuerdos contractuales y estados preparados de acuerdo con bases contables integrales diferentes de las NIAs o de normas locales, y estados financieros resumidos.

2.6.1.2 NORMAS NACIONALES

EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PÚBLICA Y AUDITORIA ha decretado los lineamientos de una auditoria de cumplimiento realizada en el país; esta es la NORMA PARA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.

Esta delimita las responsabilidades atribuibles a los Contadores Públicos y los contribuyentes obligados a dictaminarse, así como en los criterios técnicos utilizados en la ejecución del trabajo.

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

Según esta norma se entiende por Auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, el trabajo que un licenciado en contaduría pública o contador público certificado realiza, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente. El objetivo de los procedimientos de examen por parte del profesional aplicados a los cumplimientos a cargo de un contribuyente, es el de expresar una opinión relacionada con dichos cumplimientos, basada en los criterios especificados. Para expresar dicha opinión, el profesional debe obtener evidencia suficiente en relación con el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa legal correspondiente.

DESARROLLO DEL TRABAJO A REALIZAR

El auditor fiscal debe ejecutar su trabajo asegurándose de contar con: (a) el debido cuidado en la planeación, desarrollo y evaluación de los resultados de sus procedimientos de examen, y (b) un grado apropiado de escepticismo profesional para alcanzar una seguridad razonable de que incumplimientos importantes serán detectados.

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

- a. Obtener un entendimiento de los requerimientos de cumplimiento establecidos
- b. Planear y supervisar el trabajo
- c. Considerar porciones relevantes de los controles internos del contribuyente sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- d. Obtener evidencia suficiente incluyendo pruebas de cumplimiento con requerimientos específicos
- e. Considerar eventos subsecuentes
- f. Formarse una opinión acerca de, si la entidad cumplió, en todos los aspectos importantes, con los requerimientos tributarios específicos.

Cuando existe el compromiso de revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el profesional busca obtener seguridad razonable del cumplimiento, en todos los aspectos importantes, basado en los criterios especificados. Esto incluye el diseño del examen para la detección, tanto de incumplimientos voluntarios o involuntarios, para considerarlos como materiales.

El riesgo de emitir opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias está compuesto por el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección. Para los propósitos de un examen de cumplimiento, estos componentes se definen como sigue:

1. RIESGO INHERENTE

Es el riesgo de una falta importante de cumplimiento a los requisitos especificados que pudiese ocurrir y no ser prevenido ni detectado a tiempo por los controles del contribuyente. Cuando se evalúa el riesgo inherente el profesional deberá toma en consideración los factores que afecten los riesgos similares a aquellos que tomaría en cuenta un auditor cuando planifica una Auditoría de Estados Financieros.

2. RIESGO DE CONTROL

Es el riesgo de que un incumplimiento importante pudiera ocurrir y no ser prevenido o detectado oportunamente por los controles del Contribuyente. Evaluar el riesgo de control contribuye a que el profesional evalúe el riesgo de la existencia de incumplimientos importantes.

c. Riesgo de detección. Es el riesgo de que los procedimientos del profesional lo lleven a la conclusión de que no existe una falta importante de incumplimiento, cuando de hecho existe. Cuando se determina un nivel aceptable de detección, el profesional evalúa el riesgo inherente y el riesgo de control y toma en consideración hasta donde busca restringir este riesgo al emitir su opinión.

MATERIALIDAD (IMPORTANCIA RELATIVA)

Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, la consideración que el profesional dé a la materialidad, difiere de aquella de una Auditoría de estados financieros de acuerdo con normas de Auditoría generalmente aceptadas, en la cual el profesional tiene como objetivo expresar una opinión sobre la razonabilidad que presentan los Estados Financieros, considerados en conjunto. Al hacer un examen del cumplimiento de las

obligaciones tributarias se ve afectada la consideración que hace el profesional de la materialidad por:

- a) la naturaleza de los requisitos de cumplimiento, los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios,
- b) la naturaleza y la frecuencia de la falta de cumplimiento identificada y
- c) las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del dictamen e informe fiscal a emitir.

OPINIÓN

Al evaluar si el contribuyente ha cumplido en todos sus aspectos importantes, el auditor debe considerar en su opinión:

- a) La naturaleza y frecuencia del incumplimiento identificado, y
- b) si tal incumplimiento es importante con respecto a la naturaleza de los requerimientos de cumplimiento.

DICTAMEN FISCAL

El dictamen emitido por el auditor fiscal sobre sus pruebas de cumplimiento, el cual debe ser dirigido a la Administración Tributaria, debe incluir lo siguiente:

- a. Un encabezado que incluya las palabras "Dictamen del Auditor Fiscal".
- b. Identificación de los cumplimientos examinados, incluyendo el período examinado, y la responsabilidad asumida.
- c. Una declaración de que los cumplimientos son de la responsabilidad del contribuyente.
- d. Una declaración de que la responsabilidad del profesional es expresar una opinión sobre el cumplimiento del contribuyente basado en su examen.
- e. Una declaración de que el examen fue conducido de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas y la norma de Auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias promulgada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y que incluyó el examen en base de pruebas selectivas de la evidencia sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del contribuyente, y el desarrollo de

otros procedimientos considerados necesarios en las circunstancias.

f. Una declaración que el profesional considera que su examen proporciona una base razonable para emitir su opinión.

g. Una declaración de que el examen no proporciona una determinación legal sobre cumplimientos.

h. Una declaración sobre si en su opinión el contribuyente cumplió en todos los aspectos importantes con los requerimientos fiscales establecidos.

i. Una declaración de que el uso del informe se circunscribe a las partes especificadas.

j. El nombre, la firma y sello del profesional independiente.

k. La fecha del informe.

FORMATO SUGERIDO DE DICTAMEN FISCAL

Un formato de dictamen fiscal estándar a ser utilizado por el profesional cuando expresa su opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de un contribuyente obligado a dictaminarse se presenta a continuación:

DICTAMEN DEL AUDITOR FISCAL

(Párrafo de introducción)

Hemos examinado el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente con número de identificación tributaria) con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de 2xx1. La presentación razonable del balance general adjunto de (Nombre del contribuyente) al 31 de diciembre de 2XX1, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en El Salvador, incluyendo los anexos 1 al 6 que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas son responsabilidad de la Administración de (Nombre del contribuyente). Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente) basados en nuestro examen.

(Párrafo de alcance)

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y Norma de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. Por consiguiente, incluyó el examen en base a pruebas selectivas sobre la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente) con dichas obligaciones tributarias.

Además, efectuamos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para emitir nuestra opinión. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de (Nombre del contribuyente) con las obligaciones tributarias específicas.

(Párrafo de Opinión)

En nuestra opinión (Nombre del contribuyente) cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el año terminado al 31 de diciembre de 2XX1.

Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (Nombre del Contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos.

Nombre, firma y sello del auditor fiscal

Fecha

MODIFICACIÓN DEL DICTAMEN

El profesional debe modificar el dictamen estándar si existe cualquiera de las siguientes condiciones:

- a. Existe incumplimiento importante de obligaciones tributarias
- b. Hay alguna restricción del alcance del trabajo.
- c. El profesional decide hacer referencia al informe de otro profesional como parte de su dictamen.

2.6.2 REGIMEN TRIBUTARIO

2.6.2.1 CODIGO TRIBUTARIO

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR PARA DICTAMINARSE FISCALMENTE

Según el Artículo 131 Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos

contribuyentes que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

a) Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a \$ 1, 142,857.14.

b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a \$ 571,428.57.

c) Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente; y,

d) Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los períodos o ejercicios de imposición, según sea el caso, comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los trámites de la liquidación y previo a su inscripción.

REQUISITOS DEL AUDITOR.

El Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado nombrado para emitir dictamen e informe fiscal conforme a lo establecido en el Código, deberá cumplir con el siguiente requisito:

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

CAPÍTULO III

“METODOLOGÍA, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DE LA INVESTIGACIÓN”

3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA

La Investigación Bibliográfica estuvo basada en la consulta de fuentes relacionadas con el objeto de estudio, tales como: Libros, tesis, páginas electrónicas de Internet, leyes, Reglamentos y otras fuentes que proporcionaron la información necesaria para abordar el tema de investigación.

3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO

Estuvo conformada por todos aquellos profesionales de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, autorizados para ejercer la auditoría por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública Auditoría, del Municipio de Santa Ana.

3.1.2.1 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

3.1.2.1.1 OBJETIVO GENERAL

El Objetivo General de la investigación fue conocer la necesidad de crear un Manual de Auditoría Fiscal para Empresas Industriales.

3.1.2.1.2 OBJETIVO ESPECÍFICO

Los Objetivos específicos que se persiguen durante la investigación fue Conocer sobre procedimientos de Auditoría Fiscal, así como la necesidad de la Implementación de un Manual Estándar para la práctica de dichos procedimientos.

3.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

3.2.1 INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS

El Método de Recolección de Datos que se utilizó para recopilar la información fue la Encuesta; ésta consistió en formular una serie de preguntas cerradas para conocer si los auditores legalmente inscritos que realizan Auditorías Fiscales necesitan un Manual Estándar para la ejecución de Auditorías Fiscales para empresas industriales en el Municipio de Santa Ana.

3.2.2 IDENTIFICACIÓN DEL UNIVERSO Y DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA.

Para la realización de la Investigación se tomó como Universo, todos los auditores inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría

Pública y Auditoría del Municipio de Santa Ana; dicho listado fue proporcionado por el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos del Municipio de Santa Ana.

DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

Debido a que nuestro universo era una cantidad de 53 auditores se optó por realizar la investigación en toda la población es decir se realizó un censo.

3.3 TABULACIÓN Y ANALISIS DE DATOS

3.3.1 TABULACIÓN

3.3.2 ANALISIS

A través de la investigación de campo, se recopiló la información necesaria para realizar el presente diagnóstico, y de esta manera se determinó que la problemática es la siguiente:

1. NÚMERO DE REGISTRO OTORGADO POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.

El número de registro que posee el auditor es el que le permite ejercer trabajos de auditoría legalmente en el país.

En la investigación realizada en los auditores inscritos en el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana, se determinó que el 98% de los encuestados poseen número de registro para ejercer la auditoría, y el 2% no lo posee.

2. TIPOS DE AUDITORÍA.

En la actualidad se realizan diversos tipos de auditoría debido a las exigencias requeridas para cada empresa. En dicha investigación se determinó que un 57% de los encuestados realiza solamente auditorías fiscales, un 26% realiza auditorías fiscales y financieras, las auditorías Internas se practican en un 11%, un 4% para las auditorías financieras, y las auditorías financieras e internas es de un 2%.

3. NORMATIVA TÉCNICA Y LEGAL DE LA AUDITORÍA.

La auditoría como actividad profesional se rige tanto por un marco técnico, como por uno teórico legal, al cual se deben apegar todos los procedimientos aplicados al ejercer dicha actividad.

El 100 % de las personas encuestadas manifestaron realizar su trabajo bajo normas técnicas y legales.

4. ACTIVIDAD ECONÓMICA:

Las Actividades económicas de la empresa dependen de su naturaleza; los porcentajes mas altos obtenidos en el censo fueron un 18% para el sector industria y servicios, 16% para el Comercio e Industria, 15% en la industria, el sector industrial y financiero un 9%, y para el sector servicio, comercio y servicio y el sector comercio se repiten en un 8%.

5. UTILIZACIÓN DE MANUALES DE AUDITORÍAS

En la ejecución de auditorías algunos auditores aplican manuales diseñados por ellos mismos; sin embargo en el censo realizado el 64% manifestó no contar con un manual que se adapte al tipo de auditoría y a la vez a la actividad de cada empresa.

6. AUDITORÍA FISCAL EN EMPRESA INDUSTRIAL

La Auditoría Fiscal está conformada por procedimientos generales para todo tipo de empresa siempre y cuando esta lo requiera; pero en la actualidad debido al crecimiento

del área industrial ésta auditoría ha tenido mas demanda, lo cual demuestra que según el resultado el 58% realiza auditorías fiscales en empresas industriales.

7. APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS O MÉTODOS PROPIOS DE AUDITORÍA

El 58% de los encuestados manifestaron aplicar procedimientos propios en la recolección de información. Algunos auditores optan por utilizar procedimientos de su propio criterio apegados a las necesidades de cada empresa.

8. MANUAL ESTÁNDAR PARA AUDITORÍA FISCAL EN EMPRESA INDUSTRIAL.

El 90% de los encuestados respondieron que no utilizan un manual que sea estandarizado para el tipo de auditoría establecida. Sin embargo existe un manual de Auditoría Fiscal general proporcionado por la entidad reguladora de los tributos pero no uno específico para empresa industrial.

9. EXISTENCIA DE MANUAL DE AUDITORÍA FISCAL PARA EMPRESA INDUSTRIAL

Al igual que en la interrogante anterior el 90% coinciden en no conocer la existencia de un manual de auditoría fiscal para empresa industrial.

10. NECESIDAD DE UN MANUAL ESPECÍFICO

Debido a que los auditores no conocen la existencia de un manual estándar de auditoría para empresas industriales el 100% respondió necesitar dicho manual.

11. APLICACIÓN DE UN MANUAL DE AUDITORÍA FISCAL PARA EMPRESAS INDUSTRIALES

Según la investigación el 100% del censo respondió afirmativamente que sí implementaría un manual de Auditoría Fiscal para Empresas industriales; al preguntar ¿por qué lo implementarían? las respuestas más comunes fueron:

1. Porque facilitaría los procedimientos de auditoría
2. Porque ayudaría a disminuir el tiempo en la ejecución de auditorías
3. Para estandarizar procedimientos de auditorías
4. Para aumentar la eficiencia y la eficacia

3.5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

3.5.1 CONCLUSIONES

Los resultados obtenidos mediante la investigación de campo dan lugar a las siguientes conclusiones:

1. Para la realización de auditorías fiscales en empresas industriales no se cuentan con un manual estandarizado que facilite la aplicación de procedimientos de auditoría, lo cual genera mayor demanda de tiempo para el auditor.
2. Debido a que la actividad industrial ha tenido un crecimiento acelerado en el país y a la vez éste genera mayor control tributario por parte del Estado; es necesaria la existencia de un manual que ayude al auditor en desarrollo del trabajo.
3. Se determinó que según los profesionales sí es necesaria la existencia de un Manual de Auditoría Fiscal para Empresas Industriales en el Municipio de Santa Ana.

3.5.2 RECOMENDACIONES

La existencia de un manual con procedimientos específicos sobre la ejecución de una auditoría fiscal en una empresa

industrial puede mejorar la eficiencia y efectividad con que es desarrollada dicha auditoría; a la vez facilitará el control del trabajo del auditor y sus colaboradores.

Para una mejor comprensión sobre los datos obtenidos en la investigación referirse a los anexos de tabulación de datos.

CAPÍTULO IV

"MANUAL DE AUDITORIA FISCAL PARA EMPRESAS INDUSTRIALES EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA"

4.1 OBJETIVO DEL MANUAL

El manual de auditoría fiscal que a continuación se presenta fue elaborado con el objetivo de proporcionar una herramienta a los profesionales que desarrollan en forma directa o indirecta la auditoría de cumplimiento como lo es la auditoría fiscal; además con esta guía se pretende facilitar a los auditores la recolección de información

para su posterior procesamiento y así dar cumplimiento a las obligaciones tributarias exigidas en el país. Este manual trata de presentar los objetivos y los procedimientos que se deben cumplir al realizar una auditoría fiscal en las distintas áreas medulares de una empresa industrial.

4.2 DESCRIPCION DEL MANUAL

Como toda guía practica este manual comienza por explicar teóricamente cada etapa de la auditoría fiscal después se presenta de forma ejemplificada los procesos, así se puede visualizar como son los documentos y su respectivo contenido a la vez se presentan los formatos sugeridos que se pueden utilizar para el desarrollo de la auditoría, dichos formatos contienen de manera general los aspectos básicos a revisar, también se puede observar que se proporcionan los procedimientos que deberán seguirse así como el tratamiento se le dan a algunos posibles problemas que se puedan encontrar en la ejecución de la misma.

4.3 UTILIZACION DEL MANUAL

Para su mejor uso inicialmente se debe leer cada una de las etapas de auditoría para una mejor comprensión de su terminología y así aplicar los procedimientos sugeridos adaptándolos a la auditoría que se este ejecutando.

4.4 ORGANIZACIÓN Y TERMINOLOGIA DEL MANUAL

El manual esta organizado de forma clara y precisa ya que esta ejemplificado y esquematizado para una mejor comprensión, la terminología es la comúnmente usada en el área de las auditorías y esta adaptado a las reformas tributarias y al área industrial ya que se ha organizado con todos los componentes de los costos para que se pueda aplicar fácilmente en ese giro.

4.5 ALCANCE DEL MANUAL

El presente manual contiene los lineamientos y requerimientos básicos para la ejecución del proceso de revisión en una empresa industrial para poder alcanzar los objetivos señalados.

4.6 BENEFICIOS EN LA APLICACIÓN DEL MANUAL

Este manual proporciona el beneficio infalible de la clara comprensión en la aplicación de procedimientos de revisión de los registros contables en una empresa industrial lo que reduce costo y tiempo al profesional, además tiene la ventaja que se puede adaptar a una empresa comercial simplemente omitiendo los procedimientos que pertenecen a los costos únicamente.

ETAPAS DE LA AUDITORÍA

Toda auditoría comprende cuatro pasos principales:

1. Obtener (o actualizar) y documentar información acerca del cliente y considerar la manera en que esa información puede afectar la estrategia de auditoría.

2. Planear y documentar una estrategia efectiva y eficiente de auditoría.
3. Aplicar pruebas y otros procedimientos de auditoría para obtener, evaluar y documentar la evidencia suficiente y apropiada para corroborar si las declaraciones contenidos en los saldos de las cuentas y en los estados financieros en conjunto (incluyendo sus notas), son razonables; determinar si se han logrado los objetivos de auditoría correspondientes.
4. formular y preparar el dictamen del auditor y comunicar las deficiencias y fallas del control interno.

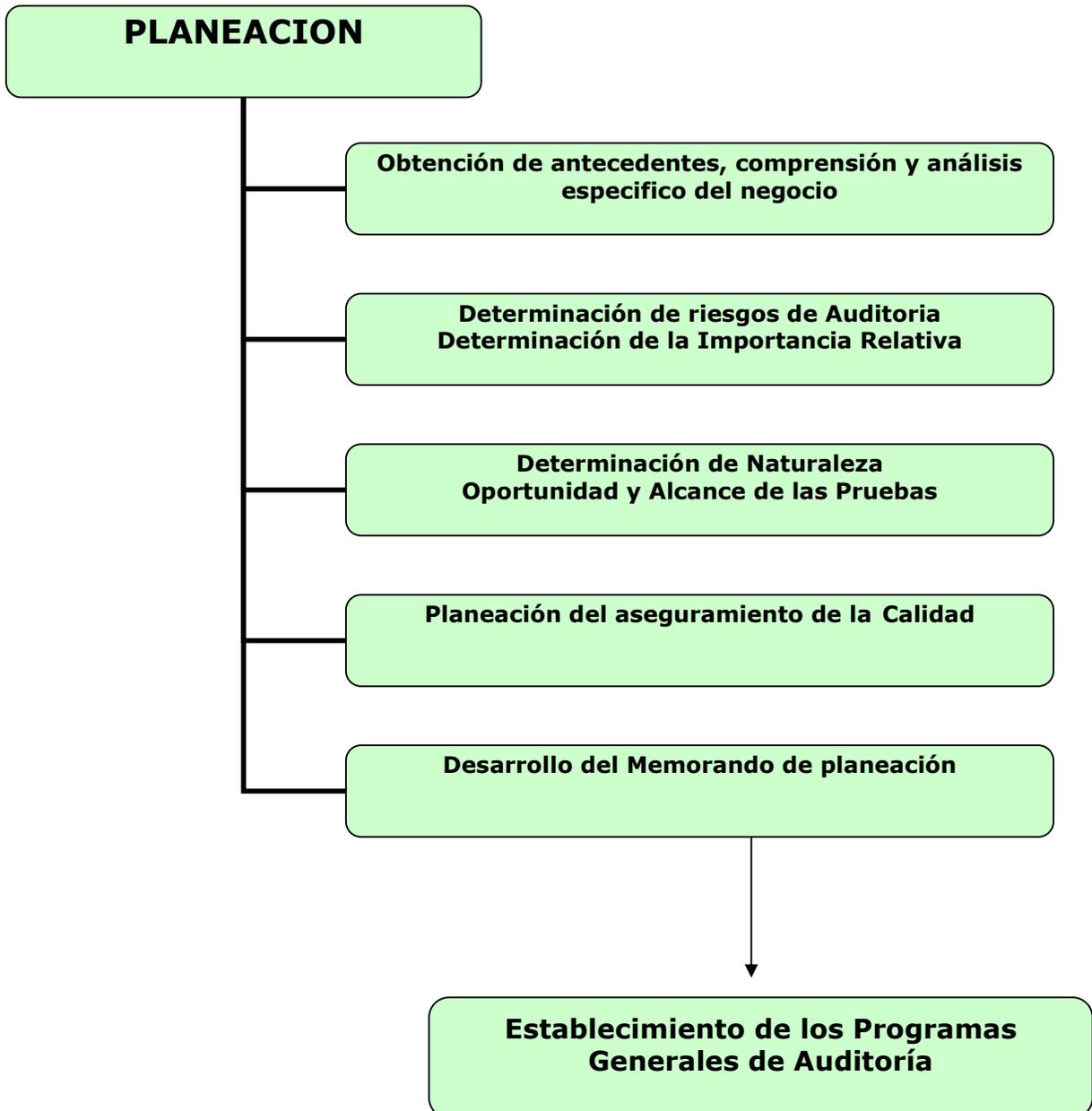
Las etapas mencionadas anterior mente se pueden resumir así:

- | | | |
|---|---|------------|
| A. Obtener (o actualizar) información. | } | PLANEACIÓN |
| B. Planear y documentar una estrategia. | | |
| | } | |

C. Aplicar pruebas de auditoría. EJECUCIÓN

D. Formular y preparar el dictamen } INFORME

ETAPA DE PLANEACIÓN



PLANEACION

La planificación de la auditoría comprende el desarrollo de una estrategia global para su administración, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse. El planeamiento también permitirá que el equipo de auditoría pueda hacer uso apropiado del potencial humano disponible.

El proceso de la planificación permite al auditor identificar las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para examinar los distintos componentes de la entidad auditada. El auditor planifica para determinar de manera efectiva y eficiente la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca de la gestión de la entidad, la naturaleza y alcance de la planificación puede variar según el tamaño de la entidad, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el nivel organizacional.

La planificación es la primera fase del proceso de la auditoría y de su concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos,

utilizando los recursos estrictamente necesarios. La planificación será cuidadosa y creativa, positiva e imaginativa, considerará alternativas y seleccionará los métodos más apropiados para realizar las tareas, por tanto esta actividad recaerá en los miembros más experimentados del grupo.

El objetivo principal de la planificación, consiste en determinar adecuada y razonablemente los procedimientos de auditoría que correspondan aplicar, cómo y cuándo se ejecutarán, para que se cumpla la actividad en forma eficiente y efectiva.

La planificación permite identificar lo que debe hacerse en una auditoría, por quién y cuándo.

Generalmente, la planificación es vista como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de auditoría; sin embargo, este proceso debe proseguir en forma continua durante el curso de la auditoría.

La planificación de cada auditoría se divide en dos fases o momentos distintos, denominados planificación preliminar y planificación específica. En la primera de ellas, se configura en forma preliminar la estrategia a seguir en el trabajo, a base del conocimiento acumulado e

información obtenida del ente a auditar; mientras que en la segunda se define tal estrategia mediante la determinación de los procedimientos específicos a aplicarse por cada uno de los componentes y la forma en que se desarrollará el trabajo en las siguientes fases.

Las etapas mencionadas, suponen la realización de un trabajo de auditoría recurrente, en estos casos ya se cuenta con un amplio conocimiento de las operaciones del ente a auditar como resultado de trabajos anteriores, por consiguiente, el análisis debe recaer en los cambios que hayan ocurrido desde el último examen.

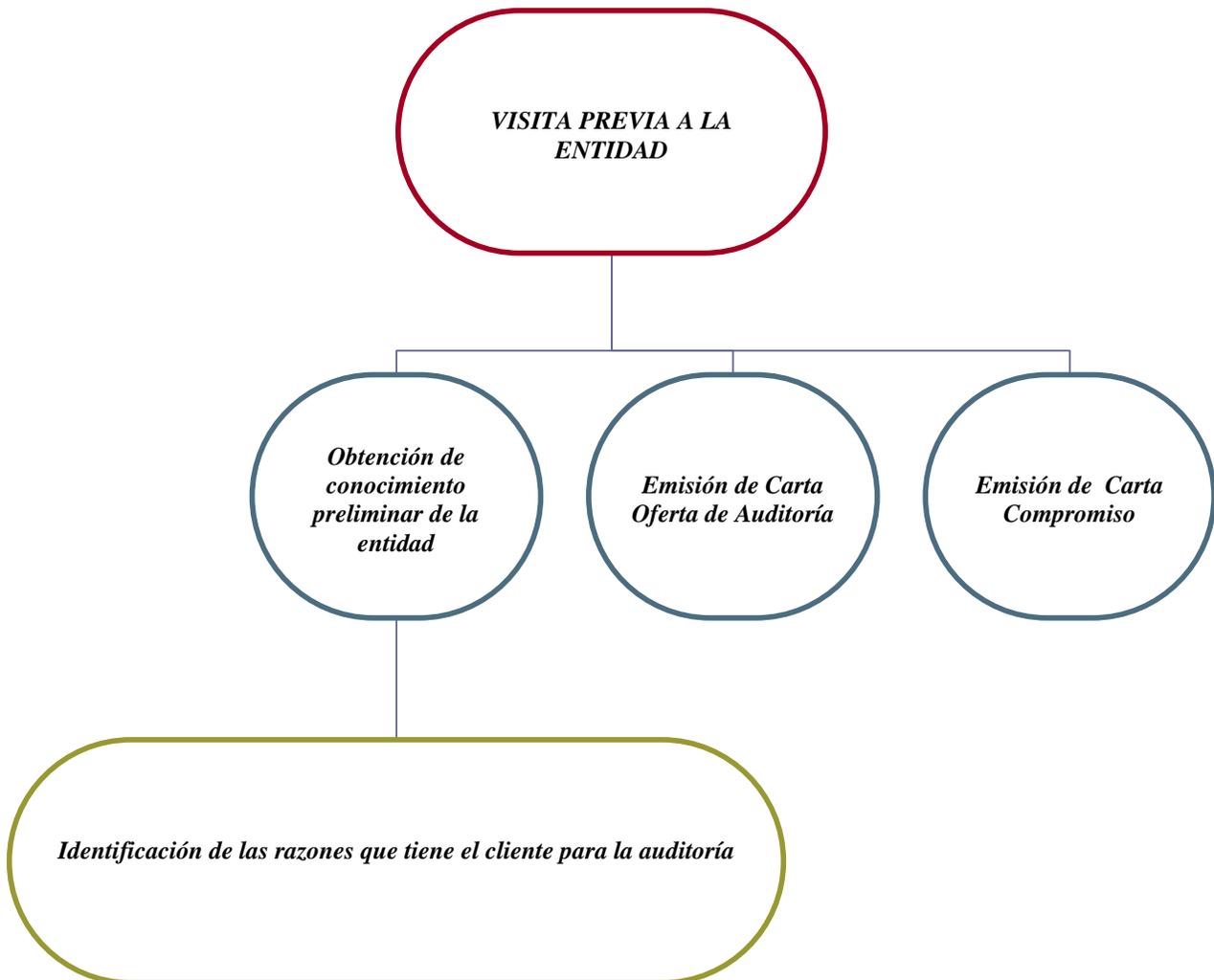
En un trabajo que se realiza por primera vez, no existe ese conocimiento acumulado y por lo tanto, la etapa de planificación demandará un esfuerzo de auditoría adicional.

Planificación Preliminar

La planificación preliminar tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades sustantivas y adjetivas, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría, cumpliendo los estándares definidos para el efecto.

A continuación se esquematiza la fase de planeación preliminar:

ETAPA PRELIMINAR



PLANIFICACION PRELIMINAR

La planificación preliminar es un proceso que se inicia con la emisión de carta oferta y con una carta compromiso para lo cual se elabora una guía para la visita previa para obtener información sobre la entidad a ser examinada.

CARTA OFERTA

La carta oferta es un documento en el cual el auditor ofrece sus servicios a una determinada entidad, un modelo de carta oferta puede ser el siguiente:



DIAZ Y ASOCIADOS

AUDITORIA Y CONSULTORIA

6^a Av. entre 3^a y 5^a Cle. Ote. N° 5 Tel. 2441-3000, Santa Ana

Santa Ana, _____ de _____ de 200__.

Señores del Consejo Administrativo de
AGROINDUSTRIAS EL AMIGO, S.A. DE C.V.

Presente.

En atención a su solicitud para contratar una firma independiente de auditoría, relacionada con la Auditoría fiscal del periodo correspondiente al año _____, atentamente sometemos a su apreciable consideración la presente oferta de nuestros servicios profesionales.

DESCRIPCION GENERAL DEL TRABAJO

Efectuar el trabajo de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren planear y desempeñar la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas importantes.

Una auditoría incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia, así como evaluar la presentación global de los estados financieros. Al final del trabajo, se les proporcionara un juego de estados financieros auditados para la administración, mas un ejemplar de aquellos estados financieros requeridos para las diligencias de ley que son disposiciones de rigor.

Una descripción más amplia de los términos del trabajo se detalla en una carta compromiso que se le estaría proporcionando en caso de su aceptación para el desarrollo de la auditoría.

COSTO DE LA OFERTA DE TRABAJO Y FORMA DE PAGO

Los honorarios, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo, mas gastos directos relacionados; en este sentido, los honorarios relativos al trabajo para el periodo_____, ascienden a un monto de (\$ _____), mas IVA; Debemos aclarar que este monto no incluye costos extraordinarios por desplazamiento, alimentación y alojamiento entre otros, que fuesen requeridos en caso necesario trasladarse fuera del domicilio de la compañía, para llevar a cabo cualquier tarea en conexión a la auditoría.

Por otra parte, los honorarios pueden dividirse en _____ cuotas de igual valor cada una, siendo la primera al inicio de la aceptación del trabajo y las restantes de acuerdo al avance del examen a practicarse durante el desarrollo del trabajo.

Atentamente, nos despedimos de usted, encontrándonos a sus apreciables órdenes en cualquier servicio a fin con el área de auditoría y servicios relacionados.

Sírvase firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría fiscal.

DIAZ Y ASOCIADOS
AUDITORIA Y CONSULTORIA

F. _____

Samuel Díaz
Representante Legal

CARTA COMPROMISO

La carta compromiso adquiere el mismo valor de un contrato para la prestación de servicios de auditoría ya que en ella queda plasmado el servicio que el profesional ofrecerá a cambio de una remuneración, una de las partes más fundamentales al contratar los servicios de un auditor es el establecimiento de los lineamientos sobre el alcance y limitaciones del trabajo del auditor, para lo cual se debe tomar en cuenta los siguientes puntos:

1. Objetivo y alcance del trabajo.
2. Honorarios y número de horas estimados en la realización del trabajo.
3. Período de contratación.
4. Indicación de las limitaciones al alcance.
5. Indicación de que no deberá haber limitaciones al alcance en las pruebas a realizar, y por tanto que se tendrá acceso a todos los registros, documentación u otra información necesaria para realizar el trabajo.
6. Petición de confirmación escrita.
7. Contactos con auditores anteriores.
8. Fecha de entrega del informe.
9. Grado de colaboración que la empresa brindará.
10. Condiciones de pago.

Además se debe tomar en cuenta la Norma Internacional de

Auditoría 210, párrafo 1, en donde se establece:

- a) El acuerdo de los términos del trabajo con el cliente;
- b) La respuesta del auditor a una petición de un cliente para cambiar los términos de un trabajo por otro que brinde un nivel más bajo de certidumbre.

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor que éste envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. Debe observarse que la carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento para el ejercicio de la auditoría en el periodo determinado, y ésta abarca objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y presentación de los informes.

La forma y contenido de las cartas compromiso puede variar para cada cliente, pero generalmente incluirían referencia al objetivo de la auditoría y la responsabilidad de la administración.

Su alcance debe incluir su referencia en cuanto a la legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales es miembro el

auditor.

A continuación se presenta un modelo o formato de la carta compromiso:



DIAZ Y ASOCIADOS

AUDITORIA Y CONSULTORIA

6ª Av. entre 3ª y 5ª Cle. Ote. N° 5 Tel. 2441-3000, Santa Ana

Santa Ana _____ de _____ de _____

Señores del Consejo Administrativo de
AGROINDUSTRIAS EL AMIGO, S.A. DE C.V.
Presente.

Ustedes nos han solicitado que auditemos los procesos y controles de las distintas áreas que conforman su empresa al 31 de Diciembre del año en curso. Por medio de la presente tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que realicemos un informe sobre los resultados de la auditoría practicada.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre el desarrollo de los procesos operativos. La auditoría incluye realizar exámenes, sobre una base de pruebas, y evaluar principios contables usados y las estimaciones importantes hechas a la gerencia, así como la evaluación de la presentación global de la información presentada.

Dentro de la auditoría a efectuarse se correrá con algunas limitaciones inherentes de acuerdo a los riesgos inevitables que se sufren al momento de realizar la auditoría, así mismo es necesario informarles que a pesar de la ejecución de procedimientos y técnicas en los papeles, registros, etc. suministrados por la administración siempre quedará información que no estará al alcance de la auditoría.

Además del informe, esperamos proporcionarle una carta por separado, referente a

cualquier debilidad sustancial observada en el Control Interno que llame nuestra atención en sus diferentes áreas.

Se le recuerda que es responsabilidad de la gerencia de la sociedad el diseño de las políticas y procedimientos para cada área que conforman su empresa, esto incluye el mantenimiento de los registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad y la salvaguarda de los activos de la entidad. Como parte del proceso de nuestra auditoría, se pedirá a la administración una confirmación escrita respecto a las representaciones hechas a nosotros en concepción con la auditoría.

Se espera una cooperación total de su personal y se confía en que ellos pondrán a nuestra disposición los registros, documentos y cualquier otra información que se requiera en relación con la auditoría a efectuarse. Nuestros honorarios se facturarán a medida que avance el trabajo, se basará en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo. Las cuotas por hora individual variarán según el grado de responsabilidad involucrado, la experiencia y pericia requerida.

Esta carta será efectiva para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya.

Favor firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra Auditoría Fiscal.

DIAZ Y ASOCIADOS
AUDITORIA Y CONSULTORIA

F. _____

Samuel Díaz
Representante Legal

FORMALIDADES DE LA AUDITORIA FISCAL EN EL MINISTERIO DE HACIENDA

La presentación del auditor seleccionado por una empresa para que desarrolle una auditoría fiscal en el Ministerio de Hacienda se hace mediante la presentación de un formulario denominado FORMULARIO INFORME DE NOMBRAMIENTO, RENUNCIA O SUSTITUCIÓN DE AUDITOR PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL (F456)

OBJETIVO DEL FORMULARIO

Facilitar el nombramiento de auditor a los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente, según lo establece el artículo 131 del Código Tributario.

INSTRUCTIVO PARA SU ELABORACIÓN

INDICACIONES ESPECÍFICAS

Este formulario está conformado por cinco Secciones: Sección A, Sección B, Sección C, Sección D y Sección E

SECCION "A"

TIPO DE TRÁMITE

En esta sección se marcara con un "x" el tipo de tramite que se va a realizar, ya sea nombramiento, renuncia o sustitución de auditor.

SECCION "B"

TIPO DE DICTAMEN A EMITIR

En esta sección se marcara con un "x" el tipo de dictamen a emitir, ya sea general, liquidación, fusión o transformación.

SECCION "C"

IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE QUE NOMBRA AUDITOR

En esta sección se identificará al contribuyente obligado a dictaminarse que esta realizando el nombramiento de auditor, sea éste persona natural o jurídica, anotando los datos siguientes: NIT, NRC, nombre completo del contribuyente. Además se identificara el lugar para oír notificaciones indicando exactamente la calle o avenida, número de la oficina, apartamento o local, cualquier dato adicional que complemente la dirección, colonia, barrio, ciudad, municipio, departamento; así como el número de teléfono, fax y correo electrónico si existiere.

También se indicara la fecha del contrato escrito de los servicios de auditoria fiscal que prestará el profesional, fecha en que fue aceptada la carta oferta de servicios, número y fecha de acta de junta general de

accionistas, en que fue nombrado el auditor (solamente para personas jurídicas), fecha de destitución o renuncia si ese fuera el caso.

Según lo establecido en el artículo 131 Inciso sexto del Código Tributario, cuando el sujeto a dictaminarse sea una persona jurídica, deberá adjuntarse al formulario como prueba del nombramiento del auditor fiscal, fotocopia certificada por notario del acta de junta general de accionistas, socios o asociados, o de consejo directivo, según sea el caso.

En el caso de personas naturales, sucursales extranjeras, fideicomisos y sucesiones el documento que deberá agregarse para ese mismo efecto es el que compruebe el nombramiento (fotocopia certificada por notario de la carta oferta de servicios o copia certificada por notario de contrato). En el caso de personas jurídicas extranjeras no domiciliadas para efectos tributarios, bastará con la comunicación dirigida a la Administración Tributaria en la que se informe el nombramiento del auditor fiscal.

El nombramiento de auditor fiscal deberá ser informado por el contribuyente, representante legal o apoderado, dentro del plazo de diez días hábiles siguientes de

haberse nombrado, el cual deberá ser firmado por el contribuyente y auditor nombrado.

SECCION "D"

IDENTIFICACIÓN DEL AUDITOR NOMBRADO O SUSTITUIDO

En esta sección se identificará al auditor que se está nombrando o sustituyendo anotando los datos siguientes: NIT, NRC, Número de registro del Consejo de Vigilancia, nombre completo del auditor, ya sea persona natural o jurídica; dirección que establezca para oír notificaciones indicando exactamente, calle o avenida, numero de casa, apartamento o local, cualquier dato que complemente la dirección, colonia o barrio, departamento, municipio, número de teléfono, fax y correo electrónico si existiere.

Cuando el auditor se sustituya como efecto de renuncia del auditor nombrado originalmente, el contribuyente esta obligado a nombrar nuevo auditor fiscal dentro de diez días hábiles siguientes de suscitada la renuncia, debiendo informar dicho nombramiento a la Administración Tributaria dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes al nombramiento del nuevo auditor, mediante formulario que deberá ser firmado por el contribuyente y auditor sustituido.

SECCION "E"

IDENTIFICACIÓN DEL AUDITOR RENUNCIANTE O DESTITUIDO

En esta sección se identificará al auditor que esta renunciando o al auditor que es destituido, anotando los datos siguientes: NIT, NRC, Número de registro del Consejo de Vigilancia, nombre completo del auditor, ya sea persona natural o jurídica; explicación de los motivos que originan la renuncia o destitución.

En el caso de la renuncia el formulario deberá ser firmado únicamente por el contribuyente, Representante Legal o Apoderado de persona jurídica que informa de la renuncia.

Cuando en el mismo formulario se informe la renuncia y se nombre al nuevo auditor fiscal, el formulario debe ser firmado por el contribuyente, Representante Leal o Apoderado de la persona jurídica que nombra y el nuevo auditor nombrado.

FORMULARIO PRE - IMPRESO



FORMULARIO INFORME DE NOMBRAMIENTO, RENUNCIA O SUSTITUCION DE AUDITOR PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL

F- 456

Ejercicio o Periodo a dictaminar: del		al	
A. TIPO DE TRAMITE (MARQUE CON UNA "X")			
<input type="checkbox"/>	NOMBRAMIENTO	<input type="checkbox"/>	SUSTITUCION
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	RENUNCIA
B. TIPO DE DICTAMEN A EMITIR (MARQUE CON UNA "X")			
<input type="checkbox"/>	GENERAL	<input type="checkbox"/>	DISOLUCION Y LIQUIDACION
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	FUSION
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	TRANSFORMACION
C. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE QUE NOMBRA AUDITOR			
<input type="checkbox"/>	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA	<input type="checkbox"/>	NUMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	CONTRIBUYENTE NO DOMICILIADO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	() Si () NO
<input type="checkbox"/>	PRIMER APELLIDO, DENOMINACION O RAZON SOCIAL	<input type="checkbox"/>	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	NOMBRES
<input type="checkbox"/>	CALLE/AVENIDA	<input type="checkbox"/>	NUMERO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	APTO./LOCAL
<input type="checkbox"/>	COMPLEMENTO	<input type="checkbox"/>	COLONIA / BARRIO
<input type="checkbox"/>	DEPARTAMENTO	<input type="checkbox"/>	MUNICIPIO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	TELEFONO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	FAX Y/O CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)
<input type="checkbox"/>	FECHA DE CONTRATO DE SERVICIOS (anexar fotocopia certificada por notario de contrato)	<input type="checkbox"/>	FECHA DE ACEPTACION DE CARTA OFERTA DE SERVICIOS (anexar fotocopia certificada por notario de carta oferta)
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	NUMERO DE ACTA DE NOMBRAMIENTO O ACUERDO DE FUSION, TRANSFORMACION Y DISOLUCION (anexar fotocopia, certificada por notario de acta)
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	FECHA DE ACTA
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	FECHA DE RENUNCIA
D. IDENTIFICACION DEL AUDITOR NOMBRADO			
<input type="checkbox"/>	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA	<input type="checkbox"/>	NUMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	NUMERO REGISTRO CONSEJO DE VIGILANCIA
<input type="checkbox"/>	PRIMER APELLIDO, DENOMINACION O RAZON SOCIAL	<input type="checkbox"/>	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	NOMBRES
<input type="checkbox"/>	CALLE/AVENIDA	<input type="checkbox"/>	NUMERO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	APTO./LOCAL
<input type="checkbox"/>	COMPLEMENTO	<input type="checkbox"/>	COLONIA / BARRIO
<input type="checkbox"/>	DEPARTAMENTO	<input type="checkbox"/>	MUNICIPIO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	TELEFONO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	FAX Y/O CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)
E. IDENTIFICACION DEL AUDITOR RENUNCIANTE O DESTITUIDO (LLENAR SOLO SI EXISTE RENUNCIA O DESTITUCION)			
<input type="checkbox"/>	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA	<input type="checkbox"/>	NUMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	NUMERO REGISTRO CONSEJO DE VIGILANCIA
<input type="checkbox"/>	PRIMER APELLIDO, DENOMINACION O RAZON SOCIAL	<input type="checkbox"/>	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	NOMBRES
EXPLICACION O MOTIVOS QUE ORIGINARON LA RENUNCIA O DESTITUCION			
<input type="checkbox"/>	FECHA DE RECEPCION	<input type="checkbox"/>	ESPACIO RESERVADO DCII UNIDAD RECEPTORA
<input type="checkbox"/>	DIA	<input type="checkbox"/>	MES
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	ANO
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	CODIGO
<input type="checkbox"/>	CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO DE PERSONA JURIDICA QUE NOMBRA AUDITOR		AUDITOR NOMBRADO O REPRESENTANTE LEGAL DE FIRMA AUDITORA
<input type="checkbox"/>	NOMBRES:		NOMBRES:
<input type="checkbox"/>	APELLIDOS:		APELLIDOS:
<input type="checkbox"/>	NIT:		NIT:
<input type="checkbox"/>	FIRMA:		FIRMA:
<input type="checkbox"/>	FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO		SELLO AUDITOR O PERSONA JURIDICA NOMBRADA :

ORIGINAL DGII
 DUPLICADO CONTRIBUYENTE
 TRIPPLICADO AUDITOR NOMBRADO, SUSTITUIDO

CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO:

El auditor debería obtener un conocimiento preliminar de la industria y de los dueños, administración y operaciones de la entidad que va a ser auditada al iniciar una Auditoría de cualquier tipo.⁷

Se puede obtener conocimiento de la entidad de las siguientes fuentes:

1. Experiencia previa con la entidad.
2. Discusión con personal de Auditoría Interna y revisión de dictámenes de éstos.
3. Publicaciones relacionadas con la entidad.
4. Legislación y reglamentos que afecten en forma importante a la entidad.

Un conocimiento del negocio es un marco de referencia dentro del cual el auditor ejerce su juicio profesional.

El auditor hace juicios sobre diferentes aspectos a lo largo del curso de la auditoría en los que el conocimiento del negocio es importante, tales como:

1. Evaluar el Riesgo Inherente y el Riesgo de Control.
2. Considerar los riesgos del negocio y la respuesta de la administración al respecto.
3. Desarrollar el plan global de auditoría.

⁷ Normas Internacionales de Auditoría, sección 310, Conocimiento del Negocio, párrafo 4.

4. Evaluar la evidencia de auditoría para establecer si es apropiada y la validez de las aseveraciones relacionadas de los Estados Financieros.

Algunos procedimientos incluyen:

- a) Revisión de papeles de trabajo de auditoría de años anteriores, Archivos Permanentes, Estados Financieros y Dictámenes si es auditoría recurrente.
- b) Indagación sobre acontecimientos actuales en los negocios que afecten a la entidad.
- c) Discusión del tipo, alcance, y oportunidad del examen, con la gerencia de la entidad, el Consejo de Administración, o su Comité de Auditoría.
- d) Consideración de los efectos de las declaraciones normativas de contabilidad y auditoría, particularmente nuevas.

El conocimiento de la industria del cliente se obtiene de varias formas. Entre estas se incluyen conversaciones con el auditor que fue responsable del compromiso en años anteriores y auditores que tengan contratos en la actualidad que sean similares.

Los archivos permanentes del auditor a menudo incluyen el historial de la compañía, una lista de las principales actividades del cliente y un archivo de las políticas de contabilidad en años anteriores.

Un formulario que ayudara a obtener información del negocio es el siguiente:

P/T No. _____

Auditor: _____

Fecha: _____

Rev. Por: _____

CUESTIONARIO DE ADQUISICION DE CONOCIMIENTO GENERAL DE LA ENTIDAD

GENERALIDADES DE LA ENTIDAD:

NOMBRE DE LA EMPRESA: _____

NOMBRE COMERCIAL: _____

TIPO DE ORGANIZACIÓN: _____

DIRECCIÓN: _____

ACTIVIDAD PRIMARIA: _____

PRODUCTOS O SERVICIOS PRINCIPALES _____

NIT: _____ NRC: _____

TELEFONOS: _____ CORREO ELECTRONICO _____

PROPIETARIO O REPRESENTANTE LEGAL: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

No.	PREGUNTAS	COMENTARIO/OBSERVACION
-----	-----------	------------------------

1 ¿Cuál es la principal actividad de la empresa?

2 Detalle de las direcciones de sucursales, bodegas, plantas, punto ventas móviles, ruterios y otros.

3 Las Operaciones que realiza la empresa son:

¿A nivel Internacional?

¿A nivel Nacional?

¿A nivel Regional?

¿A nivel Departamental o Local?

4 Mencione el factor mas importante que afecta positivamente la actividad económica de la entidad

- 5 Mencione el factor mas importante que afecta negativamente la actividad económica de la entidad
- 6 El monto de inversión de la empresa en el año recién pasado en relación a años anteriores fue
Mayor_____
- Menor_____
- Igual_____
- 7 En general ¿Cómo califica la situación económica del sector en el que se desenvuelve su empresa, relacionada con años anteriores?
- 8 Mencione cuales son los principales productos que comercializa su empresa
- 9 En general, ¿Cómo considera la tendencia actual de la demanda de sus productos o servicios
Favorable_____
- Desfavorable_____
- Normal_____
- 10 Lleva Contabilidad Formal, Registros especiales o Control de ingresos, costos y gastos
- 11 ¿Qué tipo de documentos emite para documentar sus operaciones?
- 12 ¿Las operaciones son al contado, al crédito o ambas?
Contado_____%
- Crédito_____%
- 13 ¿Cuáles son sus fuentes de ingresos?
- 14 ¿Cuál es el volumen promedio de las ventas mensuales de su

Empresa?

15 ¿Registran las operaciones por separado –Sucursal-Matriz?

16 ¿Qué clase de cuentas por cobrar manejan?

Nacionales_____ %

Extranjeras_____ %

Socios o accionistas_____ %

Empleados_____ %

Otros_____ %

17 ¿Cuáles son sus principales clientes por volumen de ventas al Crédito?

18 ¿Qué clase de cuentas por pagar poseen?

Proveedores nacionales_____ %

Proveedores extranjeros_____ %

Dividendos por pagar_____ %

Impuestos por pagar_____ %

Gastos Acumulados_____ %

Acreedores Diversos_____ %

19 ¿Quiénes son sus principales proveedores nacionales?

20 ¿Quiénes son sus principales proveedores extranjeros?

21 Mencione sus fuentes de financiamientos:

Bancos_____

Compañías de seguros_____

Compañías afiliadas_____

Socios_____

Otros (especifique) _____

- 22 ¿Cual es el origen de sus compras?
- Nacionales _____ %
- Importadas _____ %
- 23 ¿Que clase de inventarios manejan?
- Material primas _____
- Artículos en procesos _____
- Artículos terminados _____
- Mercaderías _____
- Otros (especifique) _____
- 24 ¿Qué tipo de control de inventarios utilizan?
- Registros auxiliares _____
- Kárdex _____
- Requisiciones _____
- Retaceos _____
- Notas de Remisión _____
- Otros (especifique) _____
- 25 ¿Con qué frecuencia realizan inventarios físicos?
- 26 ¿Que sistema de registro de inventarios utilizan?
- Periódico (Analítico) _____
- Perpetuo (Permanente) _____
- 27 ¿Qué método de valuación de inventarios utilizan?
- Costo según última compra _____
- Costo promedio por aligación directa _____
- Costo Promedio _____
- PEPS _____
- Costo especifico _____
- 28 ¿Se da la sustentación de operaciones registradas con

documentación justificante?

- 29 Los gastos de operación son clasificados en las cuentas siguientes?

Gastos de Venta_____

Gastos de Administración_____

Gastos Financieros_____

Otros Gastos_____

- 30 ¿Cuántos empleados laboran actualmente en su empresa?

- 31 ¿Qué tipo de documentos compruebas el pago al personal?

Planilla General_____

Planilla Especial_____

Recibos personales_____

Otros (especifique)_____

- 32 ¿Cuál es el periodo de pago?

Mensual_____

Quincenal_____

Semanal_____

Por Obra_____

Otros (especifique)_____

- 33 ¿Existen contratos de trabajo entre la empresa y el personal?

PLANIFICACION ESPECÍFICA

En esta fase se define la estrategia a seguir en el trabajo de campo. Tiene incidencia en la eficiente utilización de los recursos y en el logro de las metas y objetivos definidos para la auditoría. Se fundamenta en la información obtenida inicialmente durante la planificación preliminar.

La planificación específica tiene como propósito principal evaluar el control interno, para obtener información adicional, evaluar y calificar los riesgos de la auditoría y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución, mediante los programas respectivos.

PROGRAMA DE TRABAJO

Es la relación escrita que contiene ordenados lógicamente los trabajos a realizar durante un período determinado así como las fechas de iniciación y realización de cada trabajo.

Cuando se practica auditoría a negocios donde el trabajo puede ser desarrollado por uno o varios auditores es conveniente formular un programa que sirva como guía para

practicar la auditoría, es necesario reconocer que ningún programa formulado de antemano se podrá aplicar en todos los casos y los problemas no previstos tendrán que recibir atención especial, es por ello que la programación debe ser flexible a los cambios que puedan surgir durante la ejecución de una auditoría.

MEMORANDUM DE PLANEACION ESTRATEGICA

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE:

NIT:

NRC:

ESTUDIO DE RENTA E IVA

PLANEACION DE AUDITORIA

1. CRITERIOS DE SELECCIÓN

El presente estudio surge en virtud de lo establecido en el artículo 131 del Código Tributario, ya que la contribuyente X, que cumple con la condición del literal a) del artículo antes referido, o sea, que terminó al 31 de diciembre de 200X con un activo total superior a diez millones de colones (¢ 10,000,000.00) equivalente a \$1,142857.14.

2. OBJETIVO DE LA AUDITORIA

El presente estudio tiene como objetivo verificar el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias contenidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos, con el propósito de emitir el dictamen e informe fiscal, según lo establece el artículo 129 del Código Tributario.

3. BASE LEGAL LEYES

- Ley de Impuesto sobre la Renta
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.
- Código Tributario
- Reglamentos respectivos.

EJERCICIO A FISCALIZAR:

RENTA:

- Del 01 de enero al 31 de diciembre de 200X.

IVA:

- Cada uno de los períodos tributarios comprendidos del 01 de enero al 31 de diciembre de 200X.

PERSONAL ASIGNADO

Auditor Nombrado:

Auditor Asistente:

4. ANTECEDENTES DEL CONTRIBUYENTE
 - a) Inicio de operaciones :
 - b) Nacionalidad:
 - c) Finalidad Principal:
 - d) Apoderado:

5. ACTIVIDAD ECONOMICA:

6. LEGISLACION APLICABLE
 - Ley de Impuesto sobre la Renta.

-Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios.

-Código Tributario

-Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Reglamento de Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

-Código de Comercio.

-Código de Trabajo.

-Ley para el Régimen de Salud de sus empleados (ISSS).

-Ley para el Régimen de Pensiones

7. SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE Y DE CONTROL

7.1. GENERALIDADES DEL SISTEMA DE INFORMACION

7.1.1. Sistema de Contabilidad

a-) Período contable: El período contable es del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

7.1.2. Ambiente de Control

De acuerdo a observación realizada sobre las políticas que posee la empresa para controlar sus operaciones, se concluye que:

a)

b)

7.1.3. Detalle de los Principales Controles

a-) LIBROS LEGALES FINANCIEROS

1.

2.

3.

b-) LIBROS LEGALES ADMINISTRATIVOS

7.1.4. Estructura Contable

Se verificó que el Catálogo y Manual de aplicación de cuentas, están debidamente autorizados y la estructura contable se detalla así:

- 1-) Activo
- 2-) Pasivo
- 3-) Capital y Reservas
- 4-) Cuentas de Resultados Acreedoras
- 5-) Cuentas de Resultados Deudoras
- 6-) Cuenta Puente (Liquidadora de Resultados)

Cada uno de estos rubros tienen sus respectivas cuentas y subcuentas.

7.1.5 Políticas Contables Nuevas

7.1.6. Naturaleza y Forma de Registrar las Transacciones

8. UBICACIÓN COMERCIAL

Oficinas Administrativas ubicadas en:

9. AMBIENTE ECONOMICO Y ASPECTOS COMERCIALES

El tipo de mercado en que opera es:

- Sus principales clientes son:

- Sus principales acreedores son:

10. ESTRUCTURA JURIDICA Y OPERATIVA DE LA EMPRESA

-La sociedad es de nacionalidad:

- Estructura Ejecutiva y Administrativa

11. TENDENCIAS FINANCIERAS

“ANALISIS DE LAS TENDENCIAS FINANCIERAS Y DEL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO”

Como resultado del análisis vertical del Balance General al 31 de diciembre de 200X, se ha llegado a las conclusiones siguientes:

1- BALANCE GENERAL

ACTIVOS

Cuentas más representativas:

- a) Efectivo en caja y bancos con el X%
- b) Cuentas por cobrar a accionistas X%
- c) Inversiones con el X%
- d) Activo Fijo con el X%.

PASIVOS

Cuentas más representativas:

- a) Cuentas por Pagar con el X%
- a) Partes relacionadas con el X%.
- b) Préstamos bancarios con X%

PATRIMONIO

Cuentas más representativa:

- a) Capital Social que representa el X%, del Total del Pasivo y Patrimonio.

2- ESTADO DE RESULTADOS

Con respecto al Estado de Resultados del ejercicio 200X, el análisis financiero muestra como importantes las cuentas siguientes:

12. ALCANCE GENERAL DEL EXAMEN

De acuerdo al análisis financiero efectuado y los riesgos inherentes para efectos fiscales, se han determinado las siguientes áreas críticas que serán objeto de examen y verificación:

Obligaciones Formales: Examinar las obligaciones formales concernientes a documentos emitidos, registros, declaraciones presentadas, incentivos fiscales y trámites realizados ante la Dirección General de Impuestos Internos.

Cuentas por Cobrar: Las cuentas por cobrar aunque no es representativa es importante evaluar su incidencia fiscal en cuanto a operaciones y saldos con compañías afiliadas, subsidiarias y asociadas.

Activo Fijo: Examinar los aumentos y disminuciones al activo fijo que cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 14, 42 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta relacionados con los artículos 16, 17 de su Reglamento; 71 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; asimismo para efectos de la deducibilidad del crédito fiscal establecida en los artículos 65 y 72 de la misma Ley. En cuanto al cálculo de la cuota de depreciación que cumpla con lo establecido en el artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre la Renta relacionado con el 84 de su Reglamento.

Pasivo: el saldo de las cuentas e impuestos por pagar y retenciones es necesario verificar que los saldos provisionados fueron cancelados íntegra y oportunamente.

Patrimonio: En este rubro es importante considerar el impacto fiscal del aumento de capital social a través de la capitalización de utilidades, de reserva y aportaciones, observando el cumplimiento del informe de anual de distribución y capitalización de utilidades o dividendos (F-916, artículo 124 del Código Tributario), que el límite de la reserva legal que esté conforme a lo mencionado en el artículo 31 numeral 1) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Resultados: Por ser la base del cálculo de los impuestos IVA y Renta la cuentas de resultados son de riesgo fiscal inherente (como se mencionó en el apartado del análisis financiero), razón por la cual será necesario examinar las cuentas de ingresos, compras, costos y gastos; verificando el registro total de los ingresos gravados, exentos y no gravados para ambos impuestos (artículos 1, 2, 3 y 4 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y artículos 4, 11, 14, 16, 45, 46, 71 y 174 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios); así como la correcta deducibilidad de los créditos fiscales por compra (artículos 63, 65-70 y 72 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios) y de los gastos necesarios para la generación de ingresos gravables según los artículos 28, 29, 30, 31 y 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ELABORÓ: _____

REVISÓ: _____

ESTUDIO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO Y DETERMINACIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA

Entendemos que el estudio del control interno establecido por la entidad, ayudará al auditor a determinar la naturaleza, el alcance y el momento de ejecución de las pruebas sustantivas a realizar, sentando las bases sobre las que razonará la evidencia obtenida.

Como norma general las tareas que va a desarrollar el auditor se planifican con anterioridad al comienzo del trabajo, fijándose unos criterios objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. Dicha planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados.

En el proceso de obtención de evidencia a que se somete el auditor, tanto el análisis detenido del control interno como la posterior ejecución de pruebas de cumplimiento y sustantivas conducen a la formación del juicio profesional, pues entendemos que la opinión del auditor -aunque con un alcance más limitado- lo es también sobre el sistema de control interno de la entidad.

A pesar de que ambos métodos -análisis del control interno y procedimientos- son complementarios y no se puede omitir la aplicación de ninguno de ellos, en auditoría fiscal nos mostramos partidarios de los segundos como mayores coadyuvantes al proceso de obtención de la evidencia, aunque sin desmerecer en absoluto al análisis del control interno, que se erige en imprescindible, pues en su estudio se basa la ejecución de los distintos procedimientos.

Como medio para obtener evidencia de los controles establecidos de la entidad, el auditor implementa un cuestionario de control interno, el cuestionario o guía fiscal, a través de las indagaciones -principalmente de forma oral- realizadas cerca de personas con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las declaraciones fiscales.

En una auditoría de cuentas de alcance general, un sentido estricto de economía de escala lleva al auditor a programar y organizar las pruebas sustantivas de tal forma que los mismos conceptos seleccionados por auditoría para determinados fines específicos, sean utilizados también para satisfacer el grado de

cumplimiento de las normas fiscales que la entidad ha alcanzado.

El alcance definitivo de estas pruebas dependerá en buena parte del resultado obtenido en la primera fase de estas comprobaciones, habida cuenta del nivel de confianza que deseamos alcanzar. Cuanto mayor sea el número de errores o desviaciones detectados, mayor deberá ser el número de pruebas cualitativas adicionales que habrían de realizarse para satisfacerse de si los errores responden y reflejan la excepción o, por el contrario, son un reflejo de la tónica habitual.

La información obtenida mediante el cuestionario fiscal, junto con el archivo histórico o historial fiscal de la empresa son, en la práctica, las dos principales fuentes de datos útiles para confeccionar el programa y seleccionar las pruebas sustantivas.

A continuación se muestra un formato del cuestionario para evaluación del control interno:

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO CON ENFOQUE TRIBUTARIO

LEY IMPUESTO SOBRE LA RENTA

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: _____

NOMBRE COMERCIAL: _____

NIT: _____ NRC: _____

DIRECCION, TELEFONO, FAX: _____

FECHA: _____ AUDITOR: _____

Nº	PREGUNTAS	SI	NO
	<p>EFFECTIVO- CAJA / BANCOS</p> <p>¿Qué formularios utiliza para el control de los fondos?</p> <p>¿Se remesan integralmente los fondos al banco?</p> <p>¿Con qué frecuencia?</p> <p>¿Con qué frecuencia se registran contablemente las diferentes operaciones de efectivo?</p> <p>¿Maneja fondos de terceras personas?</p> <p>Detalle de quienes</p> <p>-</p> <p>-</p>		

<p>¿ La cobranza de clientes se deposita intacta a mas tardar el día siguiente</p> <p>¿Es requisito que los valores por cobrar a clientes y ventas efectuadas por las sucursales o agencias (si las hay), se depositen en cuenta bancaria sujeta a retiros solo por la oficina central?</p> <p>¿Recae la responsabilidad por cada fondo de caja sobre una sola persona?</p> <p>¿Firma los documentos la persona que los recibe y la que los autoriza?</p> <p>¿Están registradas las cuentas bancarias y se contabiliza por cada por cada transferencia entre ellas?</p> <p>¿Se registran en la fecha de emisión los cheques?</p> <p>¿Están autorizadas por la administración todas las cuentas bancarias y las firmas registradas para emitir cheques?</p> <p>¿Se efectúan conciliaciones bancarias mensuales de las cuentas con base en los estados de las cuentas enviadas por los bancos?</p>		
--	--	--

	<p>¿Cuáles son sus principales clientes por volumen de ventas al crédito?</p> <p>-</p> <p>¿Con qué frecuencia se registran contablemente las ventas al crédito?</p> <p>¿Qué reportes se generan para control de los clientes?</p> <p>¿Aprueba los créditos una persona responsable?</p> <p>¿Son aprobados por personal responsable los descuentos por pronto pago, notas de crédito y debito?</p> <p>¿Comprueba una persona responsable las cancelaciones de las cuentas de cobro dudoso?</p>		
	<p>¿Comprueban la secuencia numérica de los comprobantes emitidos?</p> <p>¿Son controladas las cuentas de dudosa recuperación?</p> <p>¿Cómo controlan los cobros por la vía judicial?</p> <p>¿Clasifican las cuentas por antigüedad?</p>		

	<p>¿Existe control de cobranzas de cuentas por cobrar amortizadas?</p> <p>¿Se elaboran relaciones mensuales de saldos de clientes?</p> <p>¿Comprueban la secuencia numérica de las notas de crédito y debito emitidas?</p> <p>¿Existe control de las cuentas incobrables liquidadas y de los cobros efectuados?</p> <p>¿Existen políticas definidas para declarar la incobrabilidad de las cuentas? Explicar.</p> <p>-</p> <p>¿Cómo crean, incrementar y / o disminuyen la reserva para amortizar las cuentas incobrables?</p> <p>¿Se requiere autorización para amortizar las cuentas?</p> <p>DOCUMENTOS POR COBRAR</p> <p>¿Se llevan registros auxiliares?</p>		
--	---	--	--

	<p>¿Para la aceptación o renovación de documentos requiere aprobación de personal responsable?</p> <p>¿Se concilian los documentos por cobrar descontados con informes periódicos de los bancos?</p> <p>¿Se elaboran liquidaciones completas a los cobradores periódicamente?</p>		
	<p>INVENTARIOS</p> <p>¿Qué clase de inventarios maneja?</p> <p>Materia Prima</p> <p>Artículos en Proceso</p> <p>Productos Terminados</p> <p>Mercaderías</p> <p>Otras (especifique)</p> <p>¿Qué clase de control de inventario utiliza?</p> <p>Registros auxiliares</p> <p>Kárdex</p> <p>Requisiciones</p> <p>Retaceos</p>		

	<p>Notas de remisión</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Con qué frecuencia efectúan inventario físico?</p> <p>¿Quién efectúa la toma de inventario físico?</p> <p>-</p> <p>¿Es supervisada la toma de inventario físico?</p> <p>¿Poseen bodegas?</p> <p>¿Existen responsables por cada bodega?</p> <p>¿Existe control centralizado de las bodegas?</p> <p>¿Qué sistema de registro para inventarios utilizan?</p> <p>Periódico</p> <p>Permanente</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>-</p> <p>¿Qué métodos de evaluación de inventario utiliza?</p> <p>Costo de adquisición</p> <p>Costo de producción</p>		
--	--	--	--

Costo estándar		
Costo promedio		
Costo al mayoreo y al contado en el mercado de la región.		
¿Es consistente con respecto al ejercicio anterior?		
¿Efectúa préstamos de inventario?		
¿A quienes?		
¿Qué documentos utiliza para el control?		
¿Mercaderías devueltas?		
¿Qué tratamiento se aplica? a;		
Sobrante		
Faltantes		
De segunda		
Donados		
Desperdicios		

	<p>Devoluciones</p> <p>Mercaderías en consignación</p> <p>Control separado al entregarse.</p> <p>Control separado el recibirse</p> <p>¿A quiénes les dan?</p> <p>¿De quiénes reciben?</p> <p>¿Qué mercadería y / o producto terminado es de mayor rotación?</p> <p>¿Con qué frecuencias reciben devoluciones de mercaderías?</p> <p>¿Las devoluciones de mercaderías son registradas oportunamente en el periodo que corresponden?</p> <p>Mercaderías bonificadas</p> <p>¿A quiénes les dan?</p> <p>-</p> <p>¿Tiene registros la Mercadería en Transito?</p>		
--	--	--	--

	<p>¿En caso de robo, cómo ajustan?</p> <p>¿Se comparan los resultados de los recuentos físicos en los inventarios contabilizados (método permanente) o registros auxiliares (Kárdex)</p> <p>¿Registran las mercaderías en consignación?</p> <p>¿Son separados físicamente los productos de propiedad ajena?</p> <p>¿Se registran y / o documentan todas las salidas de propiedad productos de las bodegas?</p> <p>ACTIVO FIJO</p> <p>¿Qué clase de activo posee?</p> <p>Inmuebles</p> <p> Terrenos</p> <p> Construcciones</p> <p> Muebles</p> <p> Maquinaria y Equipo</p> <p> Mobiliario y Equipo</p> <p> Mobiliario y Equipo de Oficina</p> <p> Equipo de Transporte</p>		
--	--	--	--

	<p>Herramientas</p> <p>Moldes</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Tiene registros y controles detallados?</p> <p>¿Qué métodos de depreciación utiliza?</p> <p>Bienes adquiridos hasta 31/12/91</p> <p>Bienes adquiridos a partir del 01/01/92</p> <p>Bienes adquiridos a partir del 02/11/96</p> <p>¿Es uniforme el método de depreciación de un año a otro?</p> <p>¿Han efectuado reevaluaciones?</p> <p>¿Existe control de bienes reevaluados?</p> <p>¿Han arrendado bienes?</p> <p>¿Se hace inventario físico periódicamente del activo fijo y se compara con los registros respectivos</p> <p>¿Tiene bienes en dudoso?</p>		
--	---	--	--

<p>¿Se lleva el control del activo fijo totalmente depreciado y que aún se encuentra en uso. Aún cuando se haya dado de baja en los libros?</p> <p>¿Se registran las depreciaciones acumuladas por Bienes que correspondan con la clasificación del Activo Fijo Depreciable?</p> <p>¿Utiliza bienes ajenos?</p> <p>¿Han cedido bienes en usufructo</p> <p>¿Posee construcciones en propiedades ajenas?</p> <p>¿Ha efectuado mejoras o modificaciones que alargue la vida útil o incremente el valor de algún activo fijo?</p> <p>¿Posee alguna política para diferenciar entre las adiciones del Activo Fijo, mantenimiento y reparación del mismo?</p> <p>OTROS ACTIVOS</p> <p>¿Qué tipo de inversiones tiene? (con fecha de adquisición)</p> <p>-</p> <p>¿Cómo se contabilizan los intereses y dividendos, provenientes de las</p>		
---	--	--

	<p>inversiones?</p> <p>¿Qué clase de derechos tienen sobre intangibles?</p> <p>-</p> <p>¿Qué clase de cargos diferidos tienen?</p> <p>-</p> <p>¿Qué clase de bienes intangibles tienen?</p> <p>-</p> <p>¿Qué otra clase de derechos tienen?</p> <p>-</p> <p>CUENTAS POR PAGAR</p> <p>¿Qué clase de cuentas por pagar posee?</p> <p>Proveedores Nacionales</p> <p>Proveedores del exterior</p> <p>Dividendos por Pagar</p> <p>Impuestos por Pagar</p> <p>Gastos Acumulados</p> <p>Acreedores Diversos</p> <p>¿Principales Acreedores Nacionales?</p> <p>-</p> <p>¿Principales Acreedores del Exterior?</p>		
--	--	--	--

	<p>-</p> <p>¿Con que frecuencia realiza operaciones con sus proveedores del exterior?</p> <p>¿Tienen préstamos a corto plazo?</p> <p>¿Tienen préstamos a largo plazo?</p> <p>¿Mencione las fuentes de financiamiento?</p> <p>Bancos:</p> <p>-</p> <p>¿Compañías de seguro?</p> <p>-</p> <p>Compañías afiliadas-</p> <p>-</p> <p>Socios</p> <p>-</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>-</p> <p>¿Qué tipo de préstamo?</p>		
--	---	--	--

	<p>Hipotecario</p> <p>-</p> <p>Prendarios</p> <p>-</p> <p>De avío</p> <p>-</p> <p>Otros (Especifique)</p> <p>-</p> <p>¿Se verifican manualmente los saldos de las cuentas y registros auxiliares, contra las cuentas de control correspondientes?</p> <p>¿Tienen controles específicos para los préstamos?</p> <p>¿Tienen pasivos diferidos?</p> <p>Ventas a futuro</p> <p>Utilidades</p> <p>intereses</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Son aprobados los ajustes en las cuentas por pagar?</p> <p>¿Están registradas las cuentas por pagar?</p>		
--	--	--	--

	<p>Con el valor de documento</p> <p>La fecha de vencimiento</p> <p>Fecha vencimiento intereses</p> <p>Pagos a cuenta de capital</p> <p>Pagos de intereses</p> <p>¿Se cotejan los registros contra la documentación o estados de cuentas?</p> <p>¿Al existir diferencias son iguales?</p> <p>Se crea regularmente Provisiones para:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Impuestos - Gratificaciones e Indemnizaciones al personal - Comisiones - Consumo de agua, energía eléctrica y servicio telefónico - Intereses por pagar - Primas de seguros - Honorarios - Cuota I.S.S.S. - Otros <p>INGRESOS</p>		
--	---	--	--

	<p>Indique cuales formulas utiliza:</p> <ul style="list-style-type: none">FacturasComprobantes de Crédito FiscalNotas de CréditoNotas de DebitoNotas de RemisiónContadosOrdenes de ComprasOtras (especifique) <p>¿Poseen numeración única para cada formula?</p> <p>¿Poseen archivo correlativo para cada formula?</p> <p>¿Efectúan ventas a plazo?</p> <p>Las ventas a plazo son:</p> <ul style="list-style-type: none">Ventas a plazoVentas con opción de compra <p>¿Llevan registros específicos de las ventas a plazo?</p> <p>¿Difieren utilidades?</p>		
--	--	--	--

	<p>¿Explique método de Registro?</p> <p>Al momento de emitirse el documento de venta, se efectúa automáticamente el descargo de los inventarios</p> <p>¿Existe control de documentos de ventas anulados?</p> <p>¿Reciben anticipos sobre las ventas y como lo contabilizan?</p> <p>¿Cómo registran la mercadería recuperada por mora en el pago?</p> <p>¿Cómo registran las devoluciones recibidas de mercadería vencidas?</p> <p>¿Sobre la mercadería vencida devuelta por los clientes, es reintegrado su valor por los proveedores?</p> <p>¿Poseen política de fijación de precios?</p> <p>¿Cómo Control Interno, registran el valor total de las ventas al crédito?</p> <p>¿Han celebrado contratos con terceros para la comercialización?</p>		
--	--	--	--

	<p>¿Es representante de casa extranjeras o locales</p> <p>¿Qué marcas o productos representan?</p> <p>¿Emite reportes de ventas?</p> <p>¿Con qué frecuencia los emite?</p> <p>¿Se controlan los intereses y dividendos devengados?</p> <p>DESCUENTOS, REBAJAS Y DEVOLUCIONES S/VENTAS</p> <p>En los descuentos, rebajas y devoluciones sobre ventas,</p> <p>¿Qué políticas tienen definidas?</p> <p>Descuentos</p> <p>Rebajas</p> <p>Devoluciones</p> <p>Que documentos utilizan para el registro de:</p> <p>Descuentos</p> <p>Rebajas</p>		
--	---	--	--

<p>Devoluciones</p> <p>¿Cuál es el periodo máximo de aceptar las devoluciones?</p> <p>¿Qué tratamiento dan a las devoluciones recibidas después de tres meses?</p> <p>¿Cómo son registrados?</p> <p>Descuentos</p> <p>Rebajas</p> <p>Devoluciones</p> <p>Mercadería recuperada</p> <p>¿Qué reportes formulan?</p> <p>¿Con qué frecuencia?</p> <p>COSTOS DE PRODUCCION</p> <p>¿Qué sistema de costos utilizan?</p> <p>Históricos</p> <p>Estimados</p> <p>Estándar</p>		
---	--	--

<p>Costo Directo</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Defina las etapas del proceso?</p> <p>¿Qué clase de controles llevan en cada etapa del proceso?</p> <p>¿Qué tipo de reportes utilizan en cada etapa?</p> <p>¿Cual es la frecuencia en los reportes de producción?</p> <p>¿Concilian los reportes de producción con inventarios?</p> <p>¿Con que frecuencia son conciliados?</p> <p>¿Qué tratamiento le dan a los ajustes, si utilizan el sistema de costos históricos?</p> <p>¿Qué tratamiento les dan a las variaciones?</p> <p>¿Qué procedimientos utilizan en la producción en proceso?</p> <p>Al establecerla</p> <p>Al evaluarla</p> <p>¿Cómo calculan la producción equivalente?</p>		
--	--	--

	<p>¿Efectúan procesos de su producción?</p> <p>¿Qué controles utilizan para el proceso?</p> <p>¿Qué procedimientos utilizan para la obtención del costo unitario?</p> <p>¿Prestan el servicio de maquilado?</p> <p>¿A quiénes les maquilan?</p> <p>-</p> <p>¿Qué controles utilizan para el maquilado?</p> <p>¿Qué procedimientos utilizan para el cálculo del costo unitario?</p> <p>¿Qué tratamiento dan a los ajustes o variaciones?</p> <p>COMPRAS</p> <p>¿Cuál es el origen de sus compras?</p> <p>Nacionales %</p> <p>Importadas %</p> <p>100%</p> <p>¿Elaboran retaceos por las importaciones?</p>		
--	--	--	--

	<p>¿Llevan registros de retaceos?</p> <p>¿Quién o quienes son sus agentes aduanales?</p> <p>¿Son incluidos en las compras los gastos que generan?</p> <p>¿Efectúan reclamos a Compañías Aseguradoras, por los faltantes o artículos dañados?</p> <p>¿Cómo registran los pagos de los reclamos?</p> <p>¿Cómo registran los valores no pagados?</p> <p>¿Existen controles con proveedores?</p> <p>¿Quiénes son sus principales proveedores?</p> <p>¿Emiten reportes de copras?</p> <p>¿Cuándo se registran las compras?</p> <p>Nacionales</p> <p>Importaciones</p> <p>¿Tienen como política registrar las compras efectuadas al crédito?</p> <p>¿Qué documentos usan en el proceso de compras?</p> <p>Ordenes de compra</p>		
--	---	--	--

<p>Pedidos</p> <p>Informes de recepción</p> <p>Otros</p> <p>¿Qué documentos utilizan para el control de recepción de artículos bonificados?</p> <p>Devolución sobre compras</p> <p>Rebajas sobre compras</p> <p>Sobrantes en pedidos</p> <p>Faltantes</p> <p>Artículos dañados</p> <p>¿Cuáles son las principales materias primas o materiales que usa en la producción?</p> <p>MANO DE OBRA DIRECTA</p> <p>¿Han suscrito contratos laborales con los trabajadores?</p> <p>¿Cuántos trabajadores tiene la empresa?</p> <p>Administrativos</p> <p>Obreros</p>		
---	--	--

<p>Vendedores</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Además de las prestaciones laborales legales proporciona algunas adicionales?</p> <p>¿Tiene mano de obra calificada?</p> <p>¿Mediante que clase de documentos comprueban el pago a los trabajadores?</p> <p>¿Cuál es la forma de pago a los trabajadores?</p> <p>Por obra</p> <p>Por jornada</p> <p>Por salario fijo</p> <p>Por pieza o destajo</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Cuál es periodo de pago a los trabajadores?</p> <p>Semanal</p> <p>Quincenal</p> <p>Mensual</p> <p>Otros (especifique)</p> <p>¿Cuántos turnos de trabajo se efectúan?</p>		
--	--	--

<p>¿Estiman el valor de la mano de obra, para establecer costos?</p> <p>¿Qué procedimientos utilizan para la aplicación de la mano de obra directa?</p> <p>GASTOS DE FABRICACION</p> <p>¿Cómo elemento de costo se clasifican por personal autorizado para la aplicación de esta cuenta?</p> <p>¿Elaboran presupuesto específico?</p> <p>¿Tienen políticas definidas para la distribución proporcional de los gastos de fabricación y gastos generales?</p> <p>¿Qué procedimientos utilizan en el prorrateo?</p> <p>¿En la producción especial o extraordinaria los gastos son registrados por separado?</p> <p>¿Son considerados como gastos las variaciones y/o ajustes de otras cuentas?</p> <p>¿Están definidos los procedimientos de clasificación de la mano de obra directa e indirecta?</p> <p>¿Son registradas en esta cuenta los ajustes de materia prima o de mano de obra?</p>		
---	--	--

<p>¿Son aplicables los ajustes de la depreciación y/o amortización a esta cuenta?</p> <p>¿Los egresos por investigación y experimento son llevados a esta cuenta?</p> <p>¿El consumo de materiales esta debidamente comprobado y autorizado?</p> <p>¿El tiempo ocioso es comprobado y tiene política de aplicación?</p> <p>GASTOS DE OPERACIÓN</p> <p>¿Estos gastos son clasificados en las cuentas siguientes?</p> <p>Gastos de venta</p> <p>Gastos de administración</p> <p>Gastos financieros</p> <p>Otros gastos</p> <p>Por su objetivo estas cuentas son definidas como cuentas colectivas para su funcionamiento se utilizan las subcuentas con nombres comunes por la clase de gastos.</p> <p>Para el análisis tributario el criterio se determinara por:</p> <p>Gastos necesarios</p> <p>Gastos capitalizables</p> <p>Gastos comprobados</p>		
---	--	--

	<p>Gastos no deducibles</p> <p>¿Tienen registros por las distintas subcuentas?</p> <p>¿Se da la sustentación de las operaciones registradas con documentación justificante?</p> <p>¿Se controlan y autorizan los cargos a las subcuentas de gastos?</p> <p>¿Son autorizados por personas responsables, los ajustes?</p> <p>A manera de ejemplo se señalan las subcuentas que se estiman de mayor incidencia en la fiscalización.</p> <p>SUELDOS</p> <p>¿Con que clase de documentos comprueban el pago al personal?</p> <p>Planilla General</p> <p>Planilla Especial</p> <p>Planilla por departamento</p> <p>Recibos personales</p> <p>¿Cuál es el periodo de pago?</p> <p>Mensual</p> <p>Quincenal</p> <p>Semanal</p> <p>Por obra</p>		
--	---	--	--

	<p>Otros</p> <p>¿Existen contratos de trabajo entre la empresa y el personal?</p> <p>¿Contratan trabajadores eventuales o supernumerarios?</p> <p>Especifique condiciones:</p> <p>Sueldos y / o salarios</p> <p>¿Conceden bonificaciones?</p> <p>Periodicidad</p> <p>Valores</p> <p>¿Tienen como política indemnizar al personal cada año?</p> <p>HONORARIOS</p> <p>¿Qué clase de documentación utilizan en lo pagos?</p> <p>Planillas</p> <p>Recibos</p> <p>Otros</p> <p>¿Periodos de pagos?</p> <p>Mensual</p> <p>Por servicio</p>		
--	---	--	--

	<p>Otros</p> <p>¿Son necesarios y comprobables los servicios pagados?</p> <p>¿Reconocen honorarios a accionistas?</p> <p>¿Tiene contratos con personas independientes?</p> <p>¿Reconocen honorarios con sociedades afiliadas y/o relacionadas?</p> <p>GASTOS DE VIAJE</p> <p>¿Liquidan los valores entregados para gastos de viajes?</p> <p>¿Al alquilar, justifican adecuadamente los gastos incurridos?</p> <p>¿Son comprobables los fines de los gastos?</p> <p>¿Pagan por este concepto en forma fija y/o periódica?</p> <p>¿Los viajes al exterior son justificables por objetivos y beneficios al liquidarse?</p> <p>VIATICOS</p> <p>¿Conceden viáticos a ejecutivos en viajes al exterior?</p> <p>¿Otorgan viáticos fijos a empleados y obreros?</p> <p>¿Tienen reglamento de viáticos?</p>		
--	--	--	--

	<p>MANTENIMIENTO</p> <p>¿Existen contratos de mantenimiento?</p> <p>¿Están documentados los egresos?</p> <p>¿Para la aplicación de los egresos son clasificados los capitalizables?</p> <p>¿Los egresos por este concepto son clasificados para el fin específico?</p> <p>Terrenos</p> <p>Edificaciones</p> <p>Instalaciones</p> <p>Maquinaria</p> <p>Equipos</p> <p>Herramientas</p> <p>Mobiliario de oficina</p> <p>Equipo de oficina</p> <p>Otros</p> <p>ALQUILERES</p> <p>¿Existen contratos?</p> <p>¿Para que son utilizados los bienes alquilados?</p>		
--	--	--	--

	<p>¿Con que documento se comprueban los alquileres?</p> <p>INTERESES</p> <p>¿Corresponden a créditos recibidos?</p> <p>¿Se documentan los pagos realizados?</p> <p>¿Son autorizados los pagos efectuados?</p> <p>COMISIONES</p> <p>¿Pagan comisiones? A:</p> <p>Ejecutivos</p> <p>Jefes</p> <p>Empleados</p> <p>Vendedores</p> <p>Cobradores</p> <p>Otros</p> <p>¿Qué método utilizan para el cálculo?</p> <p>Sobre resultados prefijados</p> <p>Sobre valores de venta</p> <p>Sobre unidades vendidas</p>		
--	--	--	--

<p>DEPRECIACIONES</p> <p>¿Llevan registros detallados para el control de la depreciación?</p> <p>¿Cómo determinan las tasas de depreciación reclamadas?</p> <p>¿Efectúan ajustes entre la depreciación financiera y tributaria?</p> <p>¿Deprecian los bienes revaluados?</p> <p>¿Son propios los bienes que deprecian?</p> <p>¿Están en uso permanente los bienes sobre los que reclaman depreciación?</p> <p>¿Los bienes depreciados son útiles para la fuente generadora de ingresos?</p> <p>¿Reclaman depreciación que corresponden a ejercicios anteriores?</p> <p>¿Reclama depreciación por terrenos, mercaderías u bienes intangibles?</p>		
---	--	--

Nombre y firma del funcionario que
Proporcionó la información

Nombre y firma del Auditor que
Recopiló la información

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO CON ENFOQUE TRIBUTARIO
LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y
A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

CONTRIBUYENTE:

NRC:

FECHA:

N°	PREGUNTAS	SI	NO
	<p>GENERALIDADES</p> <p>¿Cuál es su principal actividad económica?</p> <p>¿Tiene sucursales, agencias, bodegas o salas de venta durante el ejercicio?</p> <p>¿Efectúan transacciones entre empresas afiliadas?</p> <p>¿Goza de beneficios o incentivos fiscales?</p> <p>¿Han solicitado devolución de remanente de crédito fiscal IVA. a exportadores?</p> <p>¿Tienen archivos mensuales de los comprobantes?</p>		

	<p>¿Los comprobantes anulados se invalidan con sus copias y en secuencia numérica?</p> <p>¿Efectúan las retenciones? Sobre:</p> <p>Alquiler de inmuebles</p> <p>Café</p> <p>Caña de azúcar</p> <p>Tabaco</p> <p>Miel de abeja</p> <p>Aguardiente y licores</p> <p>Ganado vacuno y porcino</p> <p>Otras(especifique)</p> <p>¿Aplica proporcionalidad del crédito fiscal, por los ingresos exentos y gravados?</p> <p>CUENTAS POR COBRAR</p> <p>¿Llevan registros auxiliares de clientes?</p> <p>Nacionales</p> <p>Del exterior</p> <p>¿Registran las ventas por separado bajo los criterios de exentas, gravadas y exportaciones?</p>		
--	---	--	--

	<p>¿Concilian con contabilidad general el saldo de cuentas exentas y gravadas?</p> <p>¿Cómo liquidan el saldo de la cuenta crédito fiscal I.V.A?</p> <p>INVENTARIOS</p> <p>¿Se otorgan artículos a clientes con fines promocionales, publicidad, propaganda, rifas, sorteos?</p> <p>¿Cuál es el tratamiento que le dan a ese tipo de operaciones y como se documentan?</p> <p>ACTIVO FIJO</p> <p>¿Han realizado ampliaciones o construcciones de inmuebles nuevos en bienes propios?</p> <p>¿Bajo que modalidad contractual fueron realizadas las ampliaciones o construcciones de inmuebles?</p> <p>¿Han vendido bienes de activo fijo menor a dos años de haberse incorporado al activo fijo?</p>		
--	---	--	--

<p>¿Cuál es el tratamiento contable y como fue documentada la venta de activos fijos?</p> <p>¿Han realizado construcciones o ampliaciones de inmuebles en bienes ajenos?</p> <p>INGRESOS-DÉBITO FISCAL</p> <p>¿Cuáles son las fuentes de ingreso gravadas con I.V.A.? Detalle:</p> <p>¿Cuáles son las fuentes de ingreso exentas con I.V.A., y como se documentan? Detalle:</p> <p>¿Cuáles son las fuentes de ingreso excluidas o no gravadas con I.V.A., y como se documentan? Detalle:</p> <p>¿Cuáles son los tipos de operaciones que se catalogan como exportaciones, y como se controlan? Detalle:</p> <p>¿Cuál es el tratamiento que se realizan con los ajustes a las operaciones de ingresos, originadas por descuentos, rebajas, devoluciones, anulaciones y rescisiones?</p>		
---	--	--

	<p>COMPRAS-CRÉDITO FISCAL</p> <p>¿Cuáles son las fuentes de las compras gravadas con I.V.A.?</p> <p>Detalle:</p> <p>Importaciones de materia prima y otros insumos</p> <p>Importaciones de mercadería</p> <p>Compra local de materia prima y otros insumos</p> <p>Compra local de mercadería</p> <p>Compra de bienes y servicios para la realización de las operaciones de administración, venta y financieras.</p> <p>¿Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza en caso los créditos fiscales se reciban posterior a los dos períodos tributarios de la fecha de emisión?</p> <p>¿Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza con las notas de crédito recibidas de sus proveedores, después de los dos períodos tributarios de la fecha de emisión?</p> <p>¿Las retenciones efectuadas y documentadas mediante comprobante de retención, se han enterados al fisco en el mismo período de la retención?</p> <p>¿Cuál es el procedimiento que se ha aplicado para la vinculación</p>		
--	---	--	--

	<p>del crédito fiscal relacionado con las operaciones gravadas y exentas, de acuerdo al Art. 66 de la Ley de la materia?</p> <p>¿Ha solicitado devolución IVA. a exportador?</p> <p>¿Cuál es el procedimiento que se ha aplicado para el cálculo de la devolución IVA. Exportador.</p>		
--	--	--	--

CONCLUSIÓN:

Al estudiar y evaluar el control interno con enfoque tributario aplicado al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se concluye que existen área de riesgo fiscal sujetas a examinar:

Generalidades.

Que existe la Sociedad goza de exención de impuesto IVA establecida en el artículo 46 literal) de la referida Ley concerniente al alquiler de apartamentos para vivienda; lo cual hace necesaria la aplicación de la proporcionalidad del crédito fiscal establecida en el artículo 66 de la misma, por lo que es importante verificar correcta aplicación.

Activo fijo.

a) La correcta deducción de los créditos fiscales relacionados con las remodelaciones, reparaciones y construcciones de inmuebles, así como la correcta retención IVA a sujetos no domiciliados.

b) Evaluar la incidencia fiscal por la venta de bienes muebles e inmuebles.

Ingresos – Débito Fiscal.

a) La correcta clasificación, documentación, registro y declaración de ingresos exentos y no sujetos al impuesto IVA objeto de ser incluidos en la base de cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal IVA establecida en el artículo 66 de esta Ley.

b) La facturación de los ingresos por arrendamientos de inmuebles que estén de acuerdo a los contratos, como la debida aplicación de los depósitos realizada por los arrendatarios.

Compras – Crédito Fiscal.

a) La documentación, registro y declaración de las compras y créditos fiscales reclamados.

Nombre y firma del funcionario
que proporcionó la información

Nombre y firma del Auditor
que recopiló la información

El citado cuestionario fiscal se subdivide, a su vez, en dos partes: en la primera de ellas se anotan las respuestas recibidas a las preguntas formuladas sobre las distintas cuestiones del control interno para cada uno de los impuestos; de esta forma se esquematizan -en forma de respuestas lógicas SÍ/NO- las contestaciones recibidas, cuyo significado se asocia a un grado cierto de riesgo que responde a un criterio.

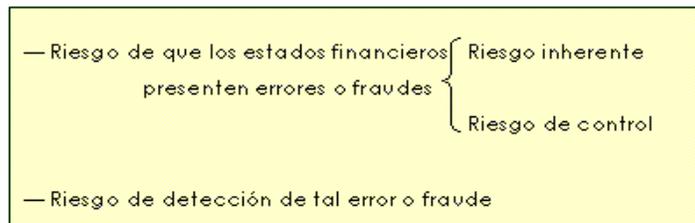
Respuesta recibida	Significado (en general) y consecuencias para la auditoría
SÍ	El control interno establecido por la entidad es razonablemente satisfactorio; se practicarán preferentemente pruebas de cumplimiento o de control para probar las afirmaciones realizadas
NO	El control interno establecido por la entidad no es satisfactorio o no existe; se deberán poner en

	<p>práctica pruebas sustantivas para determinar si existe un riesgo fiscal -cierto o incierto- y se intentará cuantificar dicho riesgo, en caso de probarse su existencia</p>
<p>NO PROCEDE</p>	<p>A la entidad auditada no le es de aplicación la pregunta formulada</p>

Ello no significa que en todos los casos las respuestas positivas estén asociadas a un nivel satisfactorio de control interno y viceversa, sino que serán asociadas a un riesgo con arreglo a las características de cada pregunta en concreto, así como clasificadas en función de que se trate del incumplimiento de un control detectivo o preventivo.

La segunda parte del cuestionario asigna valores numéricos a una muestra significativa de las respuestas formuladas a las principales preguntas, para, de esta forma, establecer el riesgo de que los sistemas de

control fallen a la hora de prevenir o detectar un error, manipulación o fraude, de forma que, cuanto más alto sea este riesgo, mayor deberá ser, en consecuencia, el número y la amplitud de pruebas para reducir el Riesgo de Auditoría (RA) a un nivel asumible por el auditor.



El riesgo inherente tiene su causa en la propia naturaleza de una cuenta, agrupación o conjunto de operaciones, independientemente de la efectividad de los sistemas de control interno establecidos por el cliente. Se trata, por tanto, de un riesgo consustancial que, en el caso de la auditoría fiscal, con sus matices y peculiaridades diferenciadoras, puede ser sustancialmente mayor que en otras áreas de una auditoría.

El riesgo de control es el riesgo de que los sistemas de control interno establecidos no sean capaces de detectar errores o fraudes significativos o de evitar que estos se produzcan.

El riesgo de detección se define como el riesgo de que los errores o fraudes importantes -individualmente considerados o en su conjunto- no sean convenientemente detectados por el auditor y, por tanto, den lugar a una opinión equivocada.

$$RA = RI \times RC \times RD$$

Siendo: RA = Riesgo de Auditoría

RI = Riesgo Inherente

RC = Riesgo de Control

RD = Riesgo de Detección

IDENTIFICACIÓN DE ÁREAS DE RIESGO (EJEMPLOS)

Situación	Riesgos fiscales IVA / Renta
Prestaciones adicionales a empleados	No se efectúe la retención de renta.
Diferencias sobrantes y faltantes en inventarios físicos.	Ingresos no declarados y documentos no emitidos. Gastos no deducibles e ingresos no declarados
Destrucción de producto	Deducción del gasto relacionada con una pérdida de capital.
Diferencia entre registros contables declaraciones de impuestos	Omisión de ingresos en la declaración de IVA. Inexactitud en la declaración de los ingresos en pago cuenta.

Registros de facturación complejos, altamente automatizados y grandes volúmenes.	Ventas no reportadas fiscalmente, deducciones inapropiadas de cuentas incobrables, etc.
Servicios prestados por no domiciliados	No efectuar la retención correspondiente
Distribución de productos promocionales	No considerar el hecho generador del impuesto consecuentemente no facturarlos.

ENFOQUE Y ALCANCE DEL EXAMEN

Componente	Factores de riesgo	Enfoque	Alcance
INGRESOS	Diferencia entre los ingresos contables e IVA	Verificar que las diferencias de los ingresos sean conciliados, con el fin de determinar la correcta declaración de los mismos en sus distintas bases.	Efectuar el análisis comparativo de ingresos de forma mensual y luego analizar las diferencias. De ser necesario que la Compañía efectúe la conciliación mensual de los ingresos. Examine diferencias mayores
GASTOS	Cuentas incobrables no documentadas	Verificar que las cuentas aplicadas como incobrables	Efectuar verificación de la documentación que respalda las

NO DEDUCIBLE.	de conformidad al artículo 31 numeral 2 de la Ley de Renta	sean deducibles.	cuentas registradas como incobrables. Examine cuentas mayores
	Gastos personales y de vida de socios, consultores, asesores, representantes, directivos o ejecutivos	Identificar de las cuentas contables que acumulen valores por pagos de estos beneficios.	Efectúe constatación documental de los valores deducidos en concepto de beneficios a ejecutivos y determine su deducibilidad. Examine cuentas mayores
	IVA de productos promocionales	Verificar el IVA de las promociones.	Revise la cuenta de gastos de promociones y solicite a la Administración el efecto del IVA de las promociones considerando como

			no deducible. Examine aplicaciones individuales mayores
INVENTARIOS Valuación, sobrantes faltantes.	Tratamiento dado a Los faltantes, desafectaciones y sobrantes de inventarios.	Verificar que por los sobrantes y faltantes de inventarios determinados en la toma física, sean tratados de acuerdo a lo que exige el articulo 193 del Código tributario.	Establezca si existen faltantes o sobrantes de inventarios al cierre del ejercicio y valide su tratamiento fiscal. Revise faltantes y sobrantes mayores

Materialidad (importancia relativa)

- La materialidad esta influenciada por:
 - La naturaleza de los requisitos de cumplimiento los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios.
 - La naturaleza y frecuencia de la falta de cumplimiento identificada.
 - Las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del dictamen e informe fiscal.

ELABORACIÓN DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA.

El programa de auditoría es una guía que orienta al auditor en la aplicación de los procedimientos básicos en la realización de la auditoría, ya que es el documento en el cual se resumen las decisiones más importantes relativas a la estrategia para el desarrollo de una auditoría. Determina entre otros aspectos, los objetivos y alcance de la auditoría, las áreas o actividades críticas a examinar y la cantidad y calidad de los recursos humanos para su

ejecución. Señala las tareas específicas que deben ser cumplidas por el equipo de auditoría para llevar a cabo el examen, se definen los responsables de su ejecución y los plazos fijados para cada actividad.

**PROGRAMA DE AUDITORIA
ESTUDIO RENTA-IVA**

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE:

NIT :

NRC :

PERIODO AUDITADO :

ACTIVIDAD PRINCIPAL :

OBJETIVO

Verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad, durante el ejercicio comprendido del XXX al XXX, con el propósito de emitir el dictamen fiscal establecido en el artículo 131 Código Tributario relacionado con el 29 de su Reglamento

PROCEDIMIENTOS

HECHO REF.
POR PT' S

A) GENERALES

1. Anexar copia de solicitud de información firmada y sellada por el contribuyente como constancia de recibida.

2. Obtener información general sobre:
 - a) Actividad económica
 - b) Nombre de los Accionistas (si fuera sociedad)
 - c) Fecha de Constitución
 - d) Dirección de la Empresa
 - e) Compañías Afiliadas
 - f) Ventas por Contrato (si aplicaran)
 - g) Incentivos Fiscales
 - h) Si es el caso realice narrativa sobre Sucursales y su ubicación.

3. Verificar la existencia de los archivos Fiscales, sobre trámites efectuados ante la D.G.I.I.

4. Verificar que los documentos en uso cumplan con los requisitos legales establecidos en el Art. 114 del Código Tributario.

5. Verifique la actualización de registros IVA y de contabilidad general legalizada, en caso de existir deficiencias solicite fotocopia del último folio utilizado y el siguiente.

6. Con las declaraciones IVA, Pago a Cuenta e Impuesto Retenido, Informe Anual de Donaciones, Retenciones y Distribución de

Utilidades; desarrolle los siguientes procedimientos:

- Coteje contra copias originales valores declarados:
- Verifique operaciones aritméticas.
- Asegúrese que se hayan presentado dentro del plazo legal establecido.
- Verifique que posean sellos y firmas de recibidas.

Hacer narrativa incluyendo base legal y concluir según los resultados obtenidos del examen, de existir deficiencia documentarla con fotocopia y en el caso de los informes de retenciones y utilidades fotocopiar la primera y última hoja de dichos informes.

7. Con los Estados Financieros solicitados efectuar lo siguiente:
 - a) Cotejar los saldos del Balance General del ejercicio anterior, con los saldos iniciales de ejercicio en curso registrados en el libro Diario-Mayor.
 - b) Realizar análisis financiero vertical al Balance General del ejercicio anterior,

con el propósito de determinar áreas críticas de interés fiscal.

c) Con el balance de comprobación realizar análisis financiero vertical, con el propósito de seleccionar los costos y gastos representativos y de riesgo fiscal a examinar.

PROCEDIMIENTOS

HECHO

REF.

POR

PT' S

B) ESPECIFICOS

RENTA-IVA

1. Elaborar Hojas de Trabajo de Impuestos RENTA e IVA.

I.- CUENTAS POR COBRAR

1. Elaborar cédula sumaria de las cuentas por cobrar.
2. Examinar los montos de las cuentas más representativas y evaluar su incidencia

fiscal.

3. Verifique la naturaleza de las operaciones entre compañías afiliadas a efecto de comprobar si se ha satisfecho el impuesto.

II.- INVERSIONES

1. Elaborar cédula sumaria de las inversiones
2. Verificar el porcentaje de las inversiones y determinar el porcentaje de participación para definir el tipo de relación existente, asimismo determinar si existen dividendos o utilidades recibidas y si éstas han pagado el impuesto sobre renta y que lo hayan informado a la D.G.I.I.
3. Determinar si existen operaciones que estén gravadas con los impuestos regulados por las leyes tributarias en estudio y si se causó el impuesto correctamente.

III.- ACTIVO FIJO

1. Elaborar cédula sumaria del activo fijo.
2. Elaborar cédula de detalle de las compras y adiciones, disminuciones por retiros o ventas y ajustes por cuentas del activo fijo.
3. Para los contribuyentes que realizaron venta de activo fijo (bienes muebles e inmuebles), verifique si se obtuvo ganancia de capital, que se le haya dado el tratamiento que establecen los artículos 4 numeral 12, 14 y 42 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y 17 del Reglamento; además el tratamiento del artículo 71 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
4. Elaborar cédula de detalle de la depreciación mensual aplicada en la cuenta “Depreciación Acumulada” según registros contables. Analizando los ajustes realizado a dichas cuentas.
5. Revisar cuadro de detalle del activo fijo y el cálculo de las cuotas de depreciación llevado por el contribuyente que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre la Renta en

relación con artículo 84 de su Reglamento.

IV.- PASIVO

1. Elaborar cédula sumaria del pasivo.
2. Verificar si el saldo de los proveedores no está vinculado con operaciones de compañías afiliadas.
3. Corroborar que los saldos provisionados en concepto de impuesto por pagar, retenciones efectuadas a terceros al 31 de diciembre de 200x y 200x hayan sido pagados en los plazos exigidos por la ley.
4. Verificar los saldos ante compañías afiliadas evaluando su incidencia fiscal.
5. Examinar los saldos de las cuentas y documentos por pagar de corto y largo plazo por financiamiento recibidos, analizando la relación de los préstamos en cuanto a monto otorgado, abonos realizados, destino, porcentaje de interés y que estén vinculados con el pago de intereses que cumplan con lo establecido en los artículos 28 y 29 de la

Ley de Impuesto sobre la Renta. Así mismo detallar los préstamos adquiridos durante el ejercicio en estudio.

6. Verificar que en los saldos de las cuentas de pasivos examinadas y transitorias no existan ingresos diferidos.

V.- PATRIMONIO

1. Elaborar cédula sumaria del patrimonio.
2. Analizar el origen de movimientos realizado en el capital social, si se dieron aumentos por capitalización de utilidades que se haya cumplido con lo regulado en el artículo 124 del Código Tributario.
3. Examinar el límite de la reserva legal y el monto aplicado como deducibles por las utilidades del presente ejercicio, como lo establece el artículo 31 numeral 1) de la L.I.S.R. y las aplicaciones realizadas en el ejercicio 200x a las utilidades acumuladas y su incidencia fiscal, en el caso de haber distribuido o capitalizado utilidades o dividendos que se haya

informado dentro del plazo legal (artículo 124 del Código Tributario).

VI.- INGRESOS

1. Elaborar cédula sumaria de ingresos para efectos de impuesto Renta e IVA.

2. Realice cédula comparativa de ingresos registrados y declarados, utilizando las siguientes fuentes:
 - a. Libros de ventas IVA, detallando los ingresos por sucursales

 - b. Declaraciones IVA

 - c. Registros Contables debidamente autorizados.

 - d. Declaración de Renta y Pago a Cuenta.

Por las diferencias significativas detectadas de ser necesario solicite explicación escrita y valide la respuesta. (validar 4 meses, según montos más significativos).

3. Elabore cédula de detalle, en forma mensual, de los ingresos registrados y declarados en impuesto IVA y Renta.

4. Analice los valores que componen el monto de la cuenta Otros Ingresos, a fin de verificar que hayan sido declarados correctamente en impuesto IVA y Renta.

5. Por los ingresos no gravados, asegúrese de su legitimidad con los documentos o base legal que los amparan.

6. Seleccionar cuatro meses más representativos de las ventas registradas en libros IVA y realizar lo siguiente:
 - a) Cotejar contra documentos IVA emitidos la numeración correlativa registrada.

 - b) Que los documentos anulados se encuentren con sus juegos completos.

- c) En caso de existir anulaciones, ajustes o devoluciones a ventas registradas cumplan con lo establecido en los artículos 62 numeral 1) letra a) de la Ley que regula el impuesto IVA, 110 y 111 del Código Tributario.

 - b) Verificar en muestras mensuales mayores o iguales al 75% que los montos de las ventas estén correctamente registradas y cálculos aritméticos.

 - c) Efectuar sumas de montos registrados y examinados.
7. Verificar que las provisiones y ajustes a ingresos estén documentados, registrados y declarados correctamente.

VII.- COMPRAS-CREDITOS FISCALES IVA

1. Elaborar cédula sumaria de las compras y créditos fiscales correspondientes a los períodos tributarios en estudio.

2. Elabore cédula comparativa de compras/ créditos registrados con los declarados, a fin de encontrar diferencias significativas que afecten el interés, de ser necesario solicite explicación por escrito y valide la respuesta (4 meses, según montos más significativos).
3. Elaborar cédula de detalle mensual de las compras y créditos fiscales de los período tributarios comprendidos del 01 de enero al 31 de diciembre de 200x.
4. Comprobar que por los ingresos gravados y exentos aplique la proporcionalidad del crédito fiscal registrado, así como su correcta deducibilidad (Art. 66 Ley de IVA).
5. Seleccionar cuatro meses y validar en las compras más significativas, que la deducción de créditos fiscales cumpla con los requisitos siguientes:
 - a) Que cumplan con lo establecido en los artículos 63, 65 y 72 de la Ley, de existir objeción prepare cédula de

detalle.

b) Verifique que las notas de crédito recibidas se encuentren debidamente registradas y que éstas disminuyan el valor del crédito fiscal del período.

6. Por las retenciones IVA a terceros, realizar lo siguiente:

a) De acuerdo al giro del negocio, evalúe qué bienes y servicios adquiridos son sujetos de retención, de acuerdo a lo establecido en el artículo 162 del Código Tributario.

b) Asegúrese que el impuesto retenido, se haya enterado íntegramente al fisco, en el mismo período en que se efectuó la retención (artículo 164 del Código Tributario); caso contrario obtener evidencia de aplicaciones indebidas.

c) Asegúrese que en la adquisición de bienes y prestación de servicios con los no domiciliados, se hayan efectuado las retenciones correspondientes, según lo establecido en el Art. 161 del Código

VIII.- COSTOS Y GASTOS

1. Elaborar cédula sumaria de costos y gastos.
2. Elabore cédula de detalle mensual de costos y gastos; seleccione los períodos mensuales más representativos, según criterio.
3. Seleccionar las subcuentas de mayor representatividad y riesgo fiscal de las cuentas de costos y gastos seleccionadas en el análisis financiero ejercicio 200x del Estado de Resultados.
4. Con las áreas críticas seleccionadas en el procedimiento anterior realizar pruebas selectivas de los costos y gastos registrado y evalúe lo siguiente:
 - a) Cálculo global de los montos
 - b) Revisión de los documentos soporte (2 meses, montos significativos).

- c) Que los costos y gastos cumplan con los requisitos legales establecidos en los artículos 28 y 29 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.
5. Si el contribuyente ha efectuado provisión para Obligaciones Laborales, aplicar lo establecido en el artículo 29-A numeral 7) de la L.I.S.R.
 6. Asegúrese que las cantidades reclamadas en concepto de depreciación están de acuerdo al Art.30 de la L.I.S.R. Concluya.
 7. Compruebe que el monto de reserva legal reclamando por el contribuyente, esté de acuerdo a lo establecido en el Art.31 de la L.I.S.R. Concluya.
 8. Verificar la correcta deducción de las Cuentas Incobrables y que no se incluyan otras pérdidas ajenas al negocio (artículo 31 numeral 2) de la L.I.S.R relacionado con artículo 37 de su Reglamento.
 9. Verificar que las provisiones y ajustes a los costos y gastos estén documentados, registrados y declarados correctamente.

IX.- PAGO A CUENTA Y DEDUCCIONES POR IMPUESTO RETENIDO POR DEPÓSITOS

1. Elaborar cédula sumaria de los ingresos y enteros a cuenta declarados durante los períodos mensuales del ejercicio 200x.

2. Elaborar cédula de detalle mensual de los ingresos y pago a cuenta declarado durante el ejercicio 2005, realizando lo siguiente:
 - a) Verificación de cálculo del pago a cuenta en base a los ingresos declarados

 - b) Especificar si existe devolución en concepto de excedente de impuesto sobre renta del ejercicio 2004 y si éste fue compensado como lo establece el artículo 151 del Código Tributario.

 - c) Efectuar suma de los enteros compensados y pagados durante el ejercicio 2005, cotejándolo con el pago a cuenta reclamado en la liquidación anual del Impuesto Sobre Renta del mismo ejercicio

3. Analizar si los ingresos declarados en pago a cuenta corresponden a los ingresos brutos gravados según lo establecido por el artículo del Código Tributario.
4. Por las retenciones sobre renta efectuadas al contribuyente por depósitos recibidos de instituciones financieras y emisoras de títulos valores según artículo 70 de la L.I.S.R. y por créditos fiscales investigar su origen y cotejar contra los montos acreditados en su declaración.

X.- RETENCIONES RENTA A TERCEROS

1. Elaborar cédula sumaria de las retenciones permanentes y eventuales declaradas durante los períodos mensuales del ejercicio 200x.
2. Elaborar cédula de detalle mensual de los montos sujetos de retención e impuesto retenido sobre renta por servicios de carácter permanente y eventual declarados durante el ejercicio 200x, realizando lo siguiente:
 - a) Efectuar suma de los montos mensuales

declarados y cotejarlos con los totales presentados en el Informe Anual de Retenciones (F-910).

b) Seleccionar cuatro períodos mensuales para ser examinados y asegurarse que el impuesto retenido haya sido enterado al Fisco (Artículo 62 de la L.I.S.R.); caso contrario obtener evidencia de las aplicaciones indebidas.

3. Realizar cédula comparativa de los montos mensuales de impuesto retenido sobre renta declarados con los registrados y concluir si las diferencias representan omisión de retenciones.
4. Verificar en los períodos seleccionados en el procedimiento No. 2 literal b) de ésta área, que los cálculos realizados que estén de acuerdo a las disposiciones de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en lo que Respecta a figuras de retención.

PROCEDIMIENTOS

HECHO

REF.

POR

PT' S

C) CONCLUSIONES

1. Elaborar cédula de hallazgos:
 - a) Señalando incumplimientos formales e
 - b) Incumplimientos sustantivos, reflejando resumen de los valores de ingresos no declarados, créditos fiscales, costos, y gastos no deducibles; señalando base legal infringida.

PROCEDIMIENTOS

HECHO

REF.

POR

PT' S

D) INFORME

1. Elaborar el informe y anexos del dictamen fiscal.

OBTENCIÓN Y ACUMULACIÓN DE EVIDENCIA

Es necesario mencionar el tratamiento que se le da a la documentación que se ira recolectando en el transcurso de la auditoria los cuales se denominan "Papeles de Trabajo". Los papeles de trabajo son los archivos que guarda el auditor de los procedimientos aplicados, las pruebas

realizadas, la información obtenida y las conclusiones pertinentes a las que se llegaron en la auditoria.

El auditor emplea papeles de trabajo para facilitar Su examen y proporcionar un registro de la auditoria realizada. No existe una forma Standard para los papeles de trabajo. No deberá ser inflexible la forma y contenido de los papeles de trabajo. Mas bien los papeles de trabajo se diseñaran para satisfacer las preferencias del auditor relativas a conceptos tales como planeación, índices y formas de la cedula.

BASE PARA LA PLANIFICACION DE LA AUDITORIA:

Los papeles de trabajo incluyen información sobre planificación diversa como puede ser información descriptiva sobre la estructura de control interno, un presupuesto de tiempo para cada una de las áreas de la auditoría, un programa de auditoria y los resultados de la auditoría del año anterior.

REGISTRO DE LAS EVIDENCIAS ACUMULADAS Y RESULTADOS DE PRUEBAS:

Los papeles de trabajo son el principal medio de documentación en la realización de la auditoría. Si se presenta una necesidad el auditor debe ser capaz de demostrar a las dependencias regulatorias y a los tribunales que la auditoría estuvo bien planeada y adecuadamente supervisada, los datos fueron convenientes y oportunos y el informe de auditoría fue adecuado considerando sus resultados.

DATOS PARA DETERMINAR EL TIPO ADECUADO DE INFORME DE AUDITORIA:

Los papeles de trabajo son una fuente importante de información que ayuda al auditor a decidir el informe adecuado de auditoría que va a emitir en determinadas circunstancias.

BASE DE ANALISIS PARA SUPERVISORES Y SOCIOS:

Son el principal marco de referencia que utiliza el personal de supervisión para evaluar si se reunieron datos suficientes y competentes para justificar el informe de la auditoría.

ARCHIVOS PERMANENTES:

Los archivos permanentes tienen como objetivo reunir datos de naturaleza histórica o continua relativos a la presente auditoria. Son una fuente conveniente de información sobre la auditoria que es de interés continuo de un año a otro en estos se incluye lo siguiente:

1. Resúmenes o copias de documentos de la compañía que son de importancia continua como el acta constitutiva, los estatutos, los convenios legales de emisión y compra de bonos y los contratos.
2. Análisis de años anteriores de cuentas que tienen importancia continua para el auditor.
3. Información relacionada con el conocimiento de la estructura de control interno de la compañía
4. Los resultados analíticos de de auditorías de años anteriores.

ARCHIVO CORRIENTE:

Incluyen todos los documentos de trabajo aplicables al año que se esta aplicando. Existe un conjunto de archivos permanentes para el cliente y otro para el año de la auditoría.

Composición:

PROGRAMA DE AUDITORIA:

Comúnmente se conserva el programa de auditoría en archivo separado a fin de mejorar la coordinación en todas las partes de la auditoría.

INFORMACION GENERAL:

Incluyen memorandos de planificación de auditoría, resúmenes o copias de las minutas de las juntas del consejo directivo, resúmenes de contratos o convenios, notas sobre pláticas con el cliente y comentarios o análisis.

BALANZA DE COMPROBACION DE TRABAJO:

Es la técnica que utiliza el auditor para analizar los montos de las cuentas en la auditoría que le permite a el auditor ahorrar tiempo. Cada cuenta analizada es respaldada por una cedula secundaria.

ASIENTOS DE AJUSTE Y RECLASIFICACION:

Los asientos de reclasificación generalmente se hacen en los estados financieros para presentar la información de contabilidad en forma adecuada aun cuando los saldos del mayor estén correctos.

CEDULAS DE APOYO:

Se clasifican en:

- Análisis: tiene por objetivo mostrar la actividad de una cuenta del balance durante un periodo determinado.
- Balanza de comprobación o lista: consiste en detalles que constituyen los saldos de fin de año ya sea de un balance o estado de resultados.
- Conciliación de montos: apoya un monto específico y por lo general se espera que relacione el monto registrado en los registros del cliente con otra fuente información.
- Pruebas de razonabilidad: Contiene información que permite al auditor evaluar si hay un error considerando los resultados de la auditoría.
- Resumen de procedimientos: En esta se resumen los resultados de un procedimiento de auditoría específico realizado.
- Información: Este tipo de cedula contiene información en relación a evidencias de auditoría
- Documentación externa: Consiste en la documentación externa que reúnen los auditores tales como contestaciones de confirmación y copias de convenios.

PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO:

Los papeles de trabajo son de la propiedad exclusiva del auditor. La única vez que otra persona, incluyendo al cliente tiene derechos legales para examinar los papeles de trabajo es cuando los requiere un tribunal como evidencia legal. Se conserva en los despachos como fuente de consulta.

INDICE DE PAPELES DE TRABAJO PARA CADA ÁREA.

FIN = Área de Finanzas.

INF = Área de Informática.

COL = Área de Compras Locales.

COE = Área de Compras al Exterior.

VEL = Área de Ventas Locales.

VEE = Área de Ventas al Exterior.

LYD = Área de Logística y Distribución.

PRO = Área de Producción.

RHH = Área de Recursos Humanos.

AAC = Área de Aseguramiento de la Calidad.

ING = Ingresos.

CTO = Costos.

GTO = Gastos.

INSTRUCTIVO PARA NUMERACIÓN Y ORDENACIÓN DE CÉDULAS DE AUDITORÍA.

1. De acuerdo con el "Índice de Papeles de Trabajo", las cédulas de auditoría se pueden clasificar en varios grupos.
2. El archivo permanente debe llevarse en legajo por separado.
3. Cada letra se maneja de acuerdo con su propio programa de trabajo según sea el área a la que corresponda y origina sus propias cédulas de auditoría.
4. Cada letra está prevista para el área o cuenta a la que corresponda.
5. Por cada grupo se hará una cédula narrativa con los nombres de los procedimientos integrantes de dicho grupo.
6. La cédula narrativa estará soportada por una cédula de análisis para cada procedimiento integrante del grupo. Estas cédulas de análisis tendrán numeración

progresiva en el orden en que se vayan formulando.

7. Las cédulas de análisis estarán soportadas a su vez por las de detalle, cuya forma y contenido quedan a juicio del auditor.
8. Antes de cada cédula narrativa se colocarán el o los programas de auditorias usados, con las iniciales y observaciones de quien los desarrolló.
9. En los papeles de trabajo, en la columna de "Referencia", se escribirá con rojo la letra de la cédula narrativa correspondiente.
10. Los números y letras de clasificación de las cédulas se escriben con lápiz rojo.

DICTAMEN

Tipos de dictamen

1. Opinión limpia.
2. Opinión limpia con párrafo de énfasis.
3. Opinión con salvedades.
 - a. Incumplimientos importantes.
 - b. Limitaciones en el alcance.
4. Abstención de opinión.
5. Opinión adversa

1. Opinión limpia

- a. Párrafo de introducción
- b. Párrafo de alcance
- c. Párrafo de opinión

En nuestra opinión, (nombre del contribuyente) cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo de este informe, por el ejercicio impositivo que terminó el 31 de diciembre de 200X.

- a. Párrafo de restricción

Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y la Gerencia de (nombre del contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos.

2. Opinión limpia con párrafo de énfasis

- a. Párrafo de introducción
- b. Párrafo de alcance
- c. Párrafo de opinión
- d. Párrafo de énfasis

El (nombre del contribuyente) está exento del impuesto sobre la renta, según resolución de la Dirección General de Impuestos Internos de fecha XX de XXXX de XXXX, por medio

de la cual se excluye al (nombre del contribuyente) como sujeto pasivo de la obligación tributaria sustantiva de pago de impuesto sobre la renta. Por lo tanto, el (nombre del contribuyente) no realiza pago a cuenta, ni liquidación anual del impuesto y únicamente cumple la obligación formal de presentar la declaraciones relacionadas con dicho impuesto.

a. Párrafo de restricción

3. Opinión con salvedades - Incumplimientos

a. Párrafo de introducción

b. Párrafo de alcance

c. Párrafo de incumplimientos

Como resultado de nuestro examen, hemos identificado los siguientes incumplimientos importantes con respecto a la Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Ley de Impuestos sobre la Renta y sus respectivos Reglamentos aplicables al (nombre del contribuyente), correspondiente al ejercicio impositivo 2001:

I. La compañía efectuó pagos a personas naturales por servicios de arrendamiento de inmuebles por un monto de

US\$100,000.00 sin efectuar la correspondiente retención del impuesto sobre la renta US\$10,000.00

d. Párrafo de opinión

En nuestra opinión, excepto por el incumplimiento importante descritos en el párrafo tercero que antecede, el (nombre del contribuyente) cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo de este informe, por el ejercicio impositivo que terminó el 31 de diciembre de 2001

3. Opinión con salvedades - limitación en el alcance

a. Párrafo de introducción

b. Párrafo de alcance

Excepto por lo indicado en el párrafo tercero de este informe.

a. Párrafo de limitación en el alcance

Los ingresos registrados contablemente difieren de los montos registrados en libros legales IVA y las correspondientes declaraciones de IYA. El efecto neto anual de estas diferencias asciende a US\$1,000,000.00 A la fecha de nuestro informe, la Administración no nos ha proporcionado la explicación que respalda tales

diferencias, y, en consecuencia, no nos fue posible concluir sobre la razonabilidad del débito fiscal generado por los ingresos.

d. Párrafo de opinión

En nuestra opinión, excepto por aquellos incumplimientos, si los hubiere, que pudieren haber sido determinados como condiciones reportables, si hubiéramos podido llevar a cabo procedimiento de auditoria suficientes sobre el asunto que se menciona en el párrafo tercero de este informe, (nombre del contribuyente) cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo de este informe, por el ejercicio impositivo que terminó el 31 de diciembre de 200X.

e. Párrafo de restricción

4. Abstención de opinión

a. Párrafo de introducción

Fuimos contratados para efectuar un examen sobre el cumplimiento por parte de...

b. Párrafo de alcance

No nos fue posible obtener la carta de salvaguarda con las manifestaciones escritas de la Gerencia de (nombre del contribuyente), sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias indicadas en el párrafo que antecede, tal como lo establecen las normas de auditoría generalmente aceptadas en El Salvador y la norma de auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias emitida por el consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador.

c. Párrafo de opinión

Debido a que la Gerencia de (nombre del contribuyente) no nos proporcionó la carta de salvaguarda indicada en el párrafo segundo que antecede, el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para permitirnos expresar, y no expresamos, una opinión sobre el cumplimiento de (nombre del contribuyente) con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo que terminó el 31 de diciembre de 200X

c. Párrafo de restricción

PRESENTACION DEL INFORME EN EL MINISTERIO DE HACIENDA

CARTA DE PRESENTACIÓN DEL AUDITOR (F455)

OBJETIVO DEL FORMULARIO

Manifiestar ante el Ministerio de Hacienda, el nombramiento del auditor fiscal.

REQUISITOS DE PRESENTACIÓN

El Auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen fiscal conjuntamente con el informe fiscal, los estados financieros, las conciliaciones tributarias e información suplementaria, a más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina.

En el caso de fusión, disolución y liquidación de sociedades el Auditor deberá presentar el dictamen e informe fiscal y la documentación a que se refiere el inciso anterior, según cual sea las circunstancias de las que se describen a continuación se presente, en los plazos siguientes:

a) Para las sociedades que han tomado acuerdo de fusión dentro de los dos meses siguientes al del cierre del ejercicio en que se tomó el acuerdo de fusión.

b) Para la sociedad resultante o subsistente de la fusión, dentro de los dos meses siguientes al del cierre del ejercicio en que se inscribió en el Registro la escritura de

fusión. El dictamen fiscal del ejercicio siguiente al de la inscripción de la escritura, se presentará en el plazo que establece el inciso primero de este artículo.

Para el caso de sociedades subsistentes si la adopción del acuerdo de fusión y la inscripción de dicho acuerdo se realizan en el mismo ejercicio fiscal, dichas sociedades únicamente estarán obligadas a presentar un dictamen fiscal atinente a ese ejercicio, quedando obligada a dictaminarse los siguientes ejercicios si se suscita cualquiera de las circunstancias previstas en los literales a) y b) del artículo 131 del Código Tributario.

Cuando la obligación para dictaminarse fiscalmente provenga originalmente de la concurrencia de cualquiera de los requisitos previstos en los literales a) y b) del artículo 131 del Código Tributario y se suscite cualquiera de las situaciones previstas en los literales a) y b) del mismo artículo, el dictamen e informe fiscal deberá presentarse en el plazo estipulado en estos dos últimos literales referidos.

c) Para la sociedad que ha tomado acuerdo de disolución o aquellas cuya disolución se haya decretado judicialmente,

dentro de los dos meses siguientes al del cierre del ejercicio en que se tomo el acuerdo de disolución o se notificó la sentencia de disolución. En los ejercicios siguientes se presentarán en el plazo que establece el inciso primero del artículo en mención.

d) Para la sociedad en liquidación, dentro de los dos meses siguientes al del cierre del ejercicio en que se inscribió en el Registro la escritura de disolución. En los ejercicios siguientes al de la inscripción de la escritura, se presentarán en el plazo que estipula el inciso primero de este artículo. El dictamen e informe fiscal y el balance de liquidación del periodo en que se apruebe el balance final, se presentarán dentro del mes siguiente de la fecha de la aprobación por la junta general del balance final liquidación.

INSTRUCTIVO PARA SU ELABORACIÓN

INDICACIONES ESPECÍFICAS

Este formulario está conformado por cinco Secciones:
Sección A, Sección B, Sección C, Sección D y Sección E

SECCION "A"

IDENTIFICACIÓN DEL AUDITOR NOMBRADO

En esta sección se identificará al auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, sea éste persona natural o jurídica, anotando los datos siguientes: NIT, NRC, Número de Registro del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y nombre completo del auditor nombrado para dictaminar fiscalmente.

SECCION "B"

LUGAR SEÑALADO POR EL AUDITOR NOMBRADO PARA OIR NOTIFICACIONES

En esta sección se señalará el lugar para oír notificaciones informando por el auditor nombrado, indicando exactamente la calle o avenida, número de la oficina, colonia, barrio, ciudad, municipio, departamento y cualquier dato adicional que complemente la dirección; así como el número de teléfono, fax y correo electrónico si existiere.

SECCION "C"

IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DICTAMINADO

En esta sección se identificará al contribuyente dictaminado anotando los datos siguientes: NIT, NRC, tipo de dictamen presentado (General, Fusión o Transformación y Liquidación; para efectos de identificar el tipo de dictamen se considerará como dictamen general, aquel diferente al de Fusión o Transformación y Liquidación), ejercicio o períodos dictaminados, nombre completo de contribuyente dictaminado, fecha de nombramiento del auditor, fecha de inscripción del acuerdo de Fusión o liquidación, fecha de inicio de la auditoría y fecha del Dictamen.

SECCION "D"

DOCUMENTOS PRESENTADOS POR AUDITOR NOMBRADO

En esta sección se marcarán con una "X" los documentos presentados por el auditor nombrado. En los casos en que lo no presentado se deba a su aplicabilidad, se marcará con una "X" en la columna de "N/A"; así también, se anotará en la parte final de la sección el total de folios presentados, que incluirán inclusive el formulario de presentación

SECCION "E"

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

En esta sección se marcarán con una "X" las obligaciones formales y sustantivas cumplidas y no cumplidas por impuesto dictaminado, además, se cuantificará monetariamente en dólares de los Estados Unidos de América, el pago de los impuestos e intereses resultantes de los cumplimientos voluntarios producto de las recomendaciones del auditor; así como también, aquellos que no fuesen subsanados, ya sea porque el contribuyente mostró negativa a cumplir o por diferencias de criterios en la interpretación de las normativas; Además en el apartado de observaciones o ampliaciones, el auditor podrá anotar brevemente cualquier otra información que estime conveniente, como por ejemplo: "El contribuyente incumplió con su obligación de presentar dentro del plazo legal la declaración de IVA correspondiente al período de mayo de 2001, al presentarla extemporáneamente.

La presentación del Dictamen e Informe Fiscal deberá ser firmada por el auditor nombrado y en el caso de personas jurídicas por el Representante Legal de la misma y por el auditor designado, quien deberá agregar su nombre, número

de identificación tributaria y numero de registro asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.

FORMULARIO



República de El Salvador
Ministerio de Hacienda
Dirección General de Impuestos Internos

FORMULARIO CARTA DE PRESENTACION
DEL DICTAMEN FISCAL
(Artículo 132 Literal "C" del Código Tributario)

F-455

A. IDENTIFICACION DEL AUDITOR NOMBRADO												
NIT												
NRC												
NUMERO DE REGISTRO DE CONSEJO DE VIGILANCIA												
01								9	02	7	03	5

04	PRIMER APELLIDO, DENOMINACION O RAZON SOCIAL	08	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA	09	NOMBRES		
----	--	----	------------------------------	----	---------	--	--

B. LUGAR SEÑALADO POR AUDITOR NOMBRADO PARA OIR NOTIFICACIONES										
07	CALLE/AVENIDA	08	NUMERO	09	APTO./LOCAL					
10	COMPLEMENTO			11	COLONIA / BARRIO					
12	DEPARTAMENTO	13	MUNICIPIO	14	TELEFONO	15	FAX Y/O CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)	19	DEPTO.	MUNICIPIO

C. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE DICTAMINADO									
17	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA	18	NUMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE	19	TIPO DE DICTAMEN	20	EJERCICIO O PERIODO DICTAMINADO DEL		
21	PRIMER APELLIDO, DENOMINACION O RAZON SOCIAL	22	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA	23	NOMBRES				
24	FECHA DE NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR	25	FECHA INSCRIPCION ACUERDO DE FUSION, TRANSFORMACION Y LIQUIDACION	26	FECHA DE INICIO DE LA AUDITORIA	27	FECHA DEL DICTAMEN FISCAL		

D. DOCUMENTOS PRESENTADOS POR AUDITOR DICTAMINADOR									
DOCUMENTOS									
28	DICTAMEN FISCAL	29	SI	30	NO	31	NA		
32	INFORME FISCAL	33	34	35					
ESTADOS FINANCIEROS:									
40	Balance de Situación General	41	42	43					
44	Estado de Resultados	45	46	47					
48	Estado de Variación en el Capital	49	50	51					
52	Estado de Flujo de Efectivo	53	54	55					
56	Notas a los Estados Financieros	57	58	59					
ANEXOS A ESTADOS FINANCIEROS:									
60	Análisis comparativo de las cuentas de costos y gastos	61	62	63					
64	Relación de Tributos, Pago a Cuenta, Retenciones y Percepciones a cargo del Contribuyente y por pagar al cierre del ejercicio	65	66	67					
69	Conciliación entre la Utilidad Contable y Fiscal para fines del Impuesto Sobre la Renta	70	71	72					
74	Conciliación entre Ingresos Registrados en Libros de venta IVA y Registros Contables Legales, Declarados en IVA y Pago a Cuenta y Declaración del Impuesto Sobre la Renta	75	76	77					
78	Comparativo de Inventarios Físicos según Auditoría y Registros Contables	79	80	81					
84	Cuadro de Activo Fijo, Adiciones, Retiros y Depreciación	85	86	87					
89	Resumen de Antigüedad de saldos de Cuentas y Documentos por Cobrar a Clientes	90	91	92					
94	Resumen de cuentas de las Reservas de Bienes Adjudicados, Técnicas y Matemáticas	95	96	97					
99	Cuadro de Cálculos acumulados de Impuesto Ad-valorem y Específicos	100	101	102					
103	Cuadro de Proporcionalidad del Crédito Fiscal	104	105	106					
104	Cuadro del Cálculo de Reintegro IVA a Exportadores	105	106	107					
108	Detalle de Hallazgos determinados en auditoría	109	110	111					
112	Otros	113	114	115					
118	Total Folios								

E. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS									
IMPUESTOS DICTAMINADOS	OBLIGACIONES FORMALES			OBLIGACIONES SUSTANTIVAS			CUANTIFICACION MONETARIA OBLIGACIONES SUSTANTIVAS NO SUBSANADAS VOLUNTARIAMENTE (IMPUESTO)		
	SI CUMPLIO	NO CUMPLIO	SI CUMPLIO	NO CUMPLIO	CUANTIFICACION DE INCUMPLIMIENTOS SUBSANADOS VOLUNTARIAMENTE (IMPUESTO PAGADO MAS INTERESES)				
117 RENTA	118	119	120	121	122	123			
124 IVA	125	126	127	128	129	130			
131 BEBIDAS ALCOHOLICAS	132	133	134	135	136	137			
138 BEBIDAS GASEOSAS	139	140	141	142	143	144			
146 CIGARRILLOS	147	148	149	150	151	152			
152 OTROS	153	154	155	156	157	158			
OBSERVACIONES O AMPLIACIONES RELACIONADAS CON EL CUMPLIMIENTO O NO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS									

FECHA DE RECEPCION			UNIDAD RECEPTORA		
159	DIA	MES	ANO	160	CODIGO
FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO					
FIRMA, NOMBRE Y SELLO DEL AUDITOR NOMBRADO O REPRESENTANTE LEGAL DE PERSONA JURIDICA			FIRMA, NOMBRE, N.I.T., SELLO Y NUMERO DE REG. CONSEJO VIGILANCIA DEL AUDITOR DESIGNADO POR PERSONA JURIDICA		

ORIGINAL DGII
DUPLICADO AUDITOR DICTAMINADOR

CAPÍTULO V

"CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES"

5.1 CONCLUSIONES

De acuerdo al trabajo realizado se puede concluir lo siguiente

- ✓ La auditoría fiscal es un proceso exigido y aplicable a las empresas que cumplan con los requisitos que la normativa tributaria del país exige.
- ✓ La mayor parte de profesionales que realizan auditorías fiscales en empresas industriales en el municipio de Santa Ana, no cuentan con un manual estándar que les permita unificar procedimiento en la ejecución del trabajo.
- ✓ Debido a la complejidad de una empresa industrial, el poseer un manual estándar de auditoría, ayudaría a los auditores a minimizar tiempo y costo en la ejecución de su trabajo.

5.2 RECOMENDACIONES

- ✓ Cada auditor debe poseer un manual de auditoría fiscal estándar que le permita realizar de forma eficiente y eficaz su trabajo.
- ✓ A los catedráticos para que implementen en el desarrollo de las diferentes asignaturas aplicables el presente manual de auditoría fiscal, para una mejor comprensión y entendimiento de los estudiantes.
- ✓ A los estudiantes para que amplíen sus conocimientos sobre procedimientos de auditoría fiscal.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

- Enciclopedia de la Auditoría.
Editorial Océano/Cetrium
Barcelona/España
Edición Original Prentice Hall Inc.

- Contabilidad de Costos
Tercera Edición
Ralph S. Polimeni,
Frank J. Fabozzi,
Arthur A. Adelberg y
Michael A. Kole
Traducción Gloria Elizabeth Rosas
Editorial Dvinnni, Colombia, 1999

- Contabilidad Financiera I
Manuel de Jesús Fornos G.
Ediciones Contables, UCA

El Salvador

➤ Auditoría Montgomery

Philip L. Defliese,

Henry R. Jaenicke,

Jerny D. Sullivan

Richard A. Gnospelius

Segunda Reimpresión de la segunda Edición

Editorial Limusa, S.A. DE C.V.

México, 1997

LEYES Y REGLAMENTOS

➤ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública
y Auditoría.

Decreto 828 del 26 de Enero de 2000.

Asamblea Legislativa de la República de El Salvador.

➤ Normas Internacionales de Auditoría.

Comité Internacional de Prácticas de Auditoría.

6^a. Edición 2001.

- Código de Comercio de El Salvador

Luís Vásquez López

Offset Cuscatlán.

2008

- Recopilación de Leyes Tributarias

Luis Vásquez López

10^a Edición

Offest Cuscatlán.

TESIS

- Rodríguez Osorio, Jesús Edgardo

"Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo Para dictaminar Estados Financieros Comparativos Bajo Normas Internacionales de Auditoria en la Zona Occidental".

UES FMOCC., Septiembre 2006.

- CÁRCAMO SALAZAR, YESENIA MARGARITA

"Manual de Aplicación de una Auditoría Operacional en la Empresa Industrial en el Municipio de Santa Ana"

UES FMOCC., Septiembre 2007.

➤ SAMAYOA, LEONEL ALEXANDER

"Guía Práctica y Contable Sobre las Obligaciones Tributarias, su Base Legal y Técnica, Para Contribuyentes hacia la Dirección General de Impuestos Internos de la Cuidad de Santa Ana"

UES FMOCC., Septiembre 2007.

DIRECCIONES ELECTRONICAS

➤ www.monografias.com

➤ www.elrincondelvago.com

➤ www.gestiopolis.com

ANEXOS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

DIRIGIDA A:

AUDITORES AUTORIZADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA INSCRITOS EN EL INSTITUTO DE CONTADORES PUBLICOS DEL MUNICIPIO DE SANTA ANA.

OBJETO DE ESTUDIO:

ELABORACION DE UN MANUAL DE AUDITORIA FISCAL PARA EMPRESAS INDUSTRIALES DE EL MUNICIPIO DE SANTA ANA.

OBJETIVO:

CONOCER SI LOS AUDITORES DEBIDAMENTE AUTORIZADOS UTILIZAN UN MANUAL ESTÁNDAR EN LA EJECUCION DE AUDITORIAS FISCALES EN EMPRESAS INDUSTRIALES.

INDICACION

Marque con una "X" la respuesta que considere conveniente.

1. ¿Posee número de registro otorgado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría?

SI _____

NO _____

2. Determine ¿Qué tipo de auditorías realiza?

Auditorías Financieras _____

Auditorías Fiscales _____

Auditorías Internas _____

Otras _____; **Especifique** _____

3. ¿Realiza su trabajo de acuerdo a la normativa legal y técnica de las auditorías?

SI _____

NO _____

4. Las auditorías que realiza se desarrollan en empresas que cuya actividad radica en:

Actividades Comerciales _____

Actividades Industriales _____

Actividades de Servicios _____

Actividades Financieras _____

Otras Actividades _____; Especifique_____

5. En el desarrollo de su actividad de auditor ¿Dispone de un manual que se adapte a cada tipo de auditoría y actividad de la empresa en la que se realiza?

SI _____

NO _____

6. ¿Desarrolla Auditorías Fiscales en Empresas Industriales?

SI _____

NO _____

Si contesta afirmativamente continúe.

7. En la ejecución de Auditorías Fiscales en empresas industriales ¿utiliza sus propios procedimientos o métodos de recolección de información los cuales ha establecido en un manual?

SI _____

NO _____

8. ¿Utiliza un manual estándar que le indique como realizar una auditoría fiscal en una empresa industrial?

SI _____

NO _____

9. ¿Conoce la existencia de un manual de Auditoría Fiscal para empresas industriales?

SI _____

NO _____

10. ¿Es necesaria la existencia de una guía específica para el desarrollo de auditorías fiscales en empresas industriales?

SI _____

NO _____

11. ¿Implementaría un manual de Auditoría Fiscal para empresas industriales?

SI _____

NO _____

¿Por qué? _____

**LISTA DE AUDITORES PROPORCIONADA POR EL INSTITUTO DE
CONTADORES PUBLICOS FILIAL SANTA ANA**

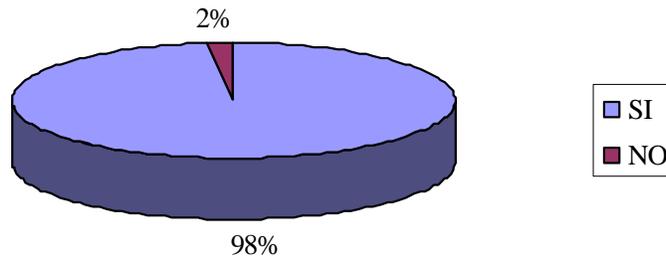
Nº	NOMBRE	CVPCPA
1	ALI MERCEDES GARCIA MORALES	3239
2	ARTURO ALEJANDRO RUIZ ARTEAGA	2660
3	CARLOS ANTONIO BOLAÑOS GOMEZ	987
4	CARLOS MAURICIO TRIGUEROS QUINTANILLA	1456
5	EFRAIN PEREZ TORRES	1742
6	ELIAS ALEXANDER PINEDA	3402
7	ELIO MORAN RAMOS	2654
8	ELSA MARINA MORAN PINEDA	2864
9	ERMES SAMUEL SOLIS HERNANDEZ	2670
10	FABRICIO LEONEL MONROY MEMBREÑO	2473
11	FLOR DE MARIA MENDOZA DE NOYOLA	1134
12	FRANCISCO JAVIER TOLEDO MEDINA	3282
13	FRANCISCO JAVIER AGUILAR GONZALEZ	2146
14	GUILLERMO ANTONIO HERNANDEZ LINARES	2533
15	HECTOR ALFREDO GARCIA	3444
16	HERBERT ROLANDO CAMPOS ACUÑA	2849
17	HILDA MARGARITA VALDES DE QUINTANA	3254
18	JENNY NOEMU MARTINEZ CARRANZA	1920
19	JORGE ALBERTO AGUILERA ESCOBAR	1313
20	JOSE ALEJANDRO MOLINA BARILLAS	975
21	JOSE ANTONIO ROFRIGUES DIAZ	1271
22	JOSE LUIS SALAZAR RAMIREZ	1578
23	JOSE SAUL ROMERO	3766
24	JULIO ERNESTO FLORES LOPEZ	1290
25	LILIAN MARICELA AVILA DE SOSA	2173
26	LORENA DE LA CRUZ SANCHEZ HERNANDEZ	1528
27	LUIS ARNELIO RIVERA ANGEL	3257
28	LUIS FERNANDO DIAZ ACEVEDO	-
29	MARIA DE LOS ANGELES MORAN DE OSORIO	2688
30	MELVIN EDGARDO MENJIVAR	2013
31	MILTON HILARIO MORENO ARGUMEDO	1953
32	NANCY ELIZABETH CONTRERAS SANABRIA	2742
33	NELSON ARMANDO CHANAS MARTINEZ	2265
34	NELSON GEOVANI RAMOS DUARTE	3374

35	NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA	1486
36	ORLANDO ALBERTO GOMEZ JUAREZ	2563
37	OSCAR EDUARDO COTO GONZALEZ	2876
38	OSCAR EDUARDO FLORES FLORES	1813
39	OSCAR OVIDIO AGREDA TRUJILLA	1162
40	PABLO ALFONSO GARCIA MENA	2804
41	RAFAEL FERNANDO GARCIA	3252
42	REINA MATILDE PINEDA DE MENDOZA	3533
43	RENE FRANCISCO LEMUS CIERRA	1860
44	ROGELIO DE JESUS NAVARRO SARAVIA	3390
45	ROSA MIRIAN CONTRERAS SIGUACHI	3544
46	SANDRO NAAMAN MORAN AREVALO	2613
47	SANTIAGO SOSA AGUILAR	1447
48	SILVIA IDALIA MORATAYA DE FLORES	1522
49	TOMAS ERNESTO GUERRA PINEDA	1952
50	TONY ALEXANDER MANCIA ACOSTA	2593
51	VICTOR SAMUEL ALVARADO JIMENEZ	1373
52	WALTER OSVALDO SAMAYOA CASTRO	2969
53	WILLIAM ALFREDO DIAZ VASQUEZ	3140

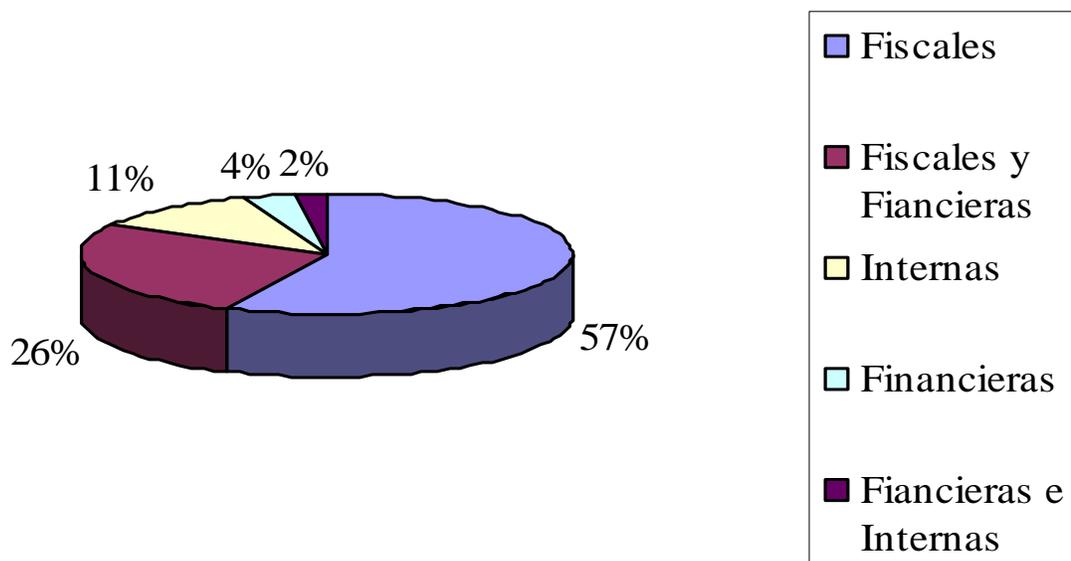
NOTA:En esta lista se omitieron los datos de dirección y números de teléfono de los profesionales.

TABULACION DE DATOS

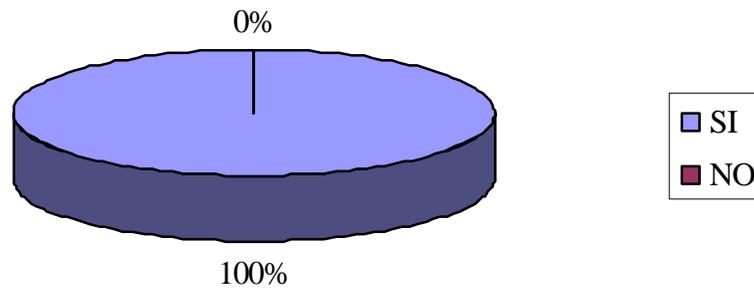
1. ¿Posee número de registro otorgado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría?



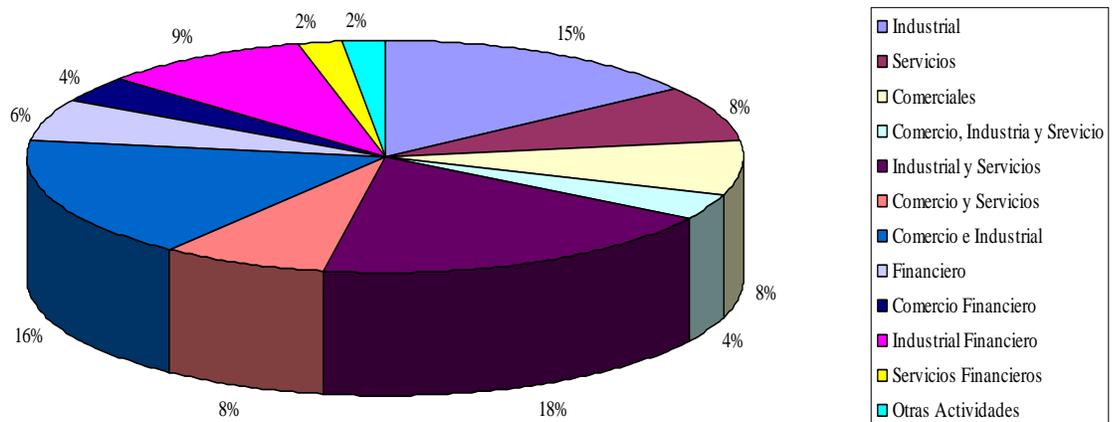
2. Determine ¿Qué tipo de auditorías realiza?



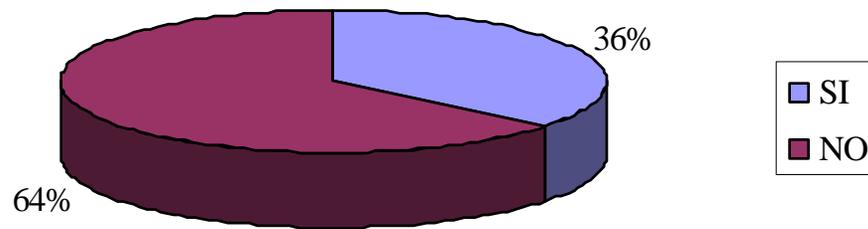
3. ¿Realiza su trabajo de acuerdo a la normativa legal y técnica de las auditorías?



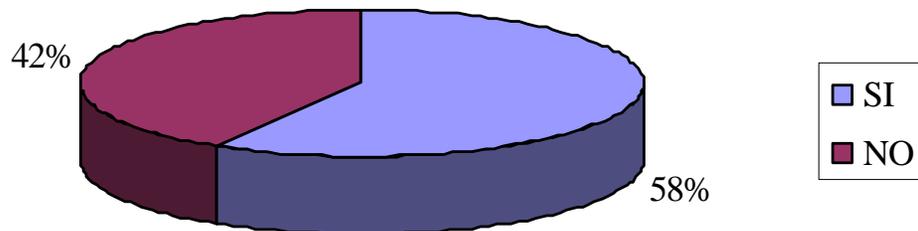
4. Las auditorías que realiza se desarrollan en empresas que cuya actividad radica en:



5. En el desarrollo de su actividad de auditor ¿Dispone de un manual que se adapte a cada tipo de auditoría y actividad de la empresa en la que se realiza?

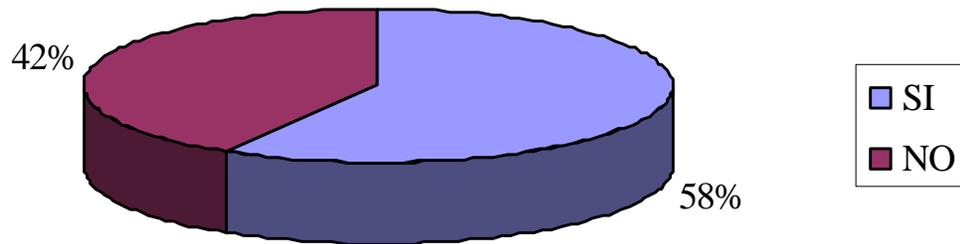


6. ¿Desarrolla Auditorías Fiscales en Empresas Industriales?

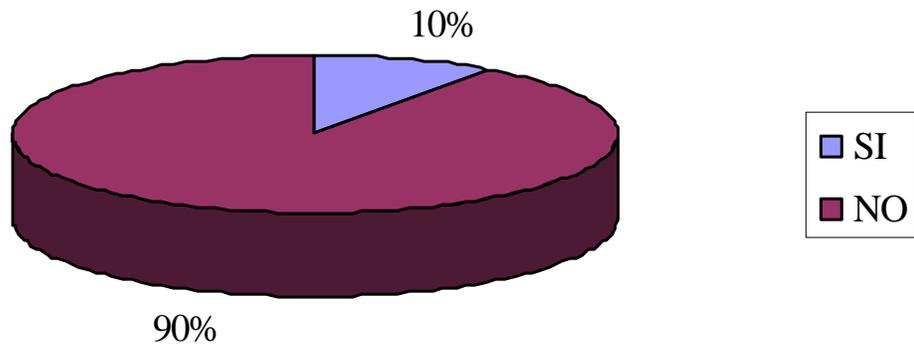


Si contesta afirmativamente continúe.

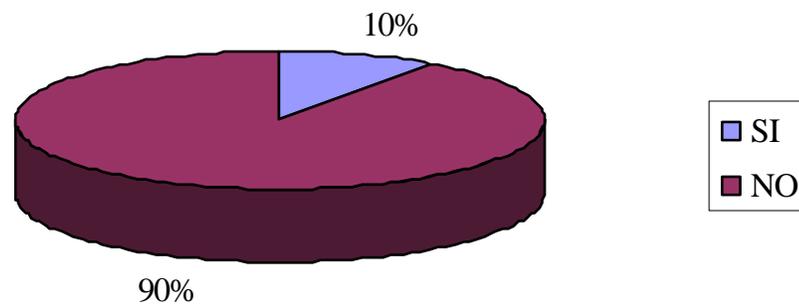
7. En la ejecución de Auditorías Fiscales en empresas industriales ¿utiliza sus propios procedimientos o métodos de recolección de información los cuales ha establecido en un manual?



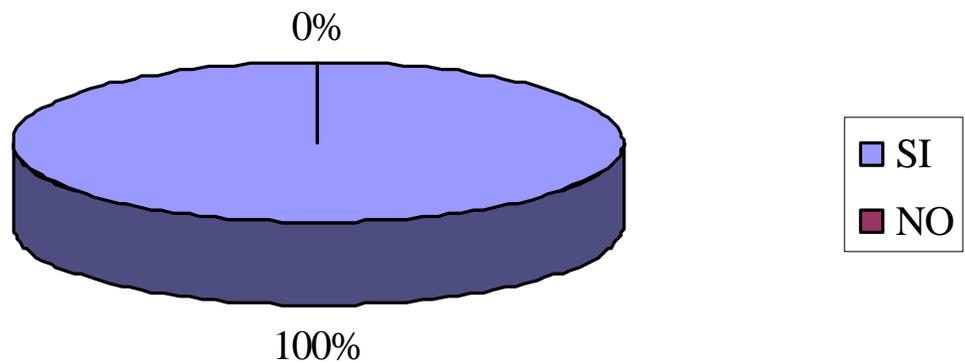
8. ¿Utiliza un manual estándar que le indique como realizar una auditoría fiscal en una empresa industrial?



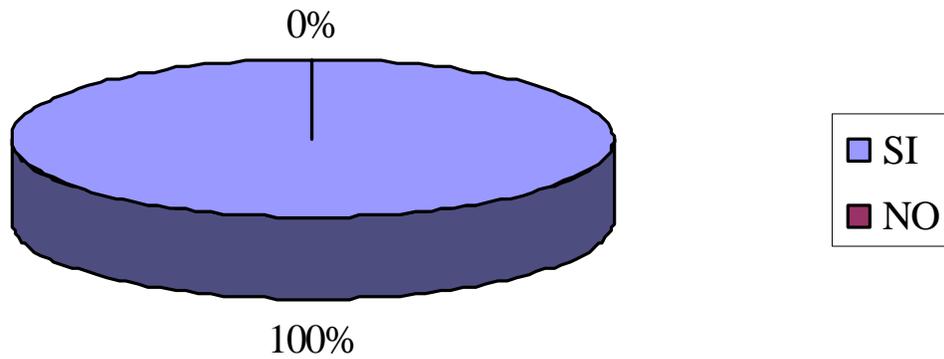
9. ¿Conoce la existencia de un manual de Auditoría Fiscal para empresas industriales?



10. ¿Es necesaria la existencia de una guía específica para el desarrollo de auditorías fiscales en empresas industriales?



11. ¿Implementaría un manual de Auditoría Fiscal para empresas industriales?



¿Por qué? _____
