

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**TRABAJO DE GRADO**

PROPUESTA DE UN MANUAL PRÁCTICO Y TEÓRICO DE AUDITORÍA FISCAL  
PARA ESTUDIANTES DE QUINTO AÑO DE AUDITORÍA DE LA UNIVERSIDAD DE  
EL SALVADOR FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

**PARA OPTAR AL GRADO DE**  
LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

**PRESENTADO POR**  
PAOLA KARINA BELTRÁN DE CHÁVEZ

**DOCENTE ASESOR**  
LICENCIADO NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA

**OCTUBRE, 2020**

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**AUTORIDADES**



M.Sc. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

**RECTOR**

DR. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

**VICERRECTOR ACADÉMICO**

ING. JUAN ROSA QUINTANILLA QUINTANILLA

**VICERRECTOR ADMINISTRATIVO**

ING. FRANCISCO ANTONIO ALARCÓN SANDOVAL

**SECRETARIO GENERAL**

LICDO. LUIS ANTONIO MEJÍA LIPE

**DEFENSOR DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS**

LICDO. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARIN

**FISCAL GENERAL**

**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**

**AUTORIDADES**



M.Ed. ROBERTO CARLOS SIGÜENZA CAMPOS

**DECANO**

M.Ed RINA CLARIBEL BOLAÑOS DE ZOMETA

**VICEDECANA**

LICDO. JAIME ERNESTO SERMEÑO DE LA PEÑA

**SECRETARIO**

M.Sc. WALDEMAR SANDOVAL

**JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

## **AGRADECIMIENTOS**

### **A DIOS TODO PODEROSO**

Por haberme dado, la paciencia, la capacidad, la sabiduría y su amor incondicional para enfrentarme a las dificultades presentadas en este proceso. Gracias por nunca soltar mi mano y llevarme siempre por el buen camino, por tu amor, fidelidad y gran misericordia las cuales sé que estarán día a día conmigo.

### **A MIS PADRES**

Gracias por apoyarme en el transcurso del proceso de mi formación académica sin su ayuda y apoyo moral y económico no hubiese sido posible, gracias por su amor, por tratar de darme siempre lo mejor, porque en los momentos que sentía que no podía más sus palabras de aliento nunca faltaron para darme los ánimos, la fuerza y el coraje para salir adelante. Gracias Padre por ser el pilar que me sostuvo en este proceso.

### **A MI ESPOSO**

Por brindarme su apoyo incondicional en el proceso de mi carrera universitaria, impulsarme a salir adelante, sus buenos consejos cuando más los necesitaba, su amor sincero, por creer en mí, por su esfuerzo y ayuda en todo momento y por recordarme que nunca debo darme por vencida.

### **A MI ASESOR Y CATEDRÁTICOS**

A mi asesor por sus consejos, apoyo y su valiosa orientación durante este trabajo y a todos los docentes que me instruyeron y contribuyeron para ayudarme a llegar a este momento.

## **INDICE**

Introducción.....	viii
Capítulo I: Planteamiento Del Problema.....	10
1.1 Determinación de la Investigación.....	10
1.2 Justificación De La Investigación.....	12
1.3 Alcances Y Limitaciones.....	14
1.4 Objetivos De La Investigación.....	15
1.4.1 Objetivo General.....	15
1.4.2 Objetivos Específicos.....	15
1.5 Delimitación De La Investigación.....	16
Capítulo II: Aspectos Teóricos, Legales Y Técnicos De La Auditoría.....	17
2.1 Aspectos Generales del Tributo.....	17
2.1.1 Historia del Tributo.....	17
2.1.2 Concepto y Clasificación del Tributo.....	18
2.1.3 Evolución de las Leyes Tributarias en El Salvador.....	23
2.1.4 Antecedentes del Código Tributario.....	35
2.1.5 Principios teóricos aplicables a los tributos internos bajo la responsabilidad De la admnstració tributaria.....	357
2.2 Aspectos Generales de la Auditoria.....	39
2.2.1 Historia de la Auditoría.....	39
2.2.2 Concepto de Auditoría.....	41
2.2.3 Proceso de Auditoría.....	42
2.2.4 Objetivos de la Auditoría.....	46
2.2.5 La Auditoría en El Salvador.....	46
2.2.6 Tipos de Auditoría.....	47
2.3 Aspectos Generales de la Auditoría Fiscal.....	51
2.3.1 Definición de la Auditoría Fiscal.....	51
2.3.2 Objetivo de la Auditoría Fiscal.....	51
2.3.3 Sujeto Activo y Sujetos Pasivos de la Auditoría Fiscal.....	51

2.4. Dictamen e Informe Fiscal .....	53
2.4.1 Dictamen Fiscal.....	53
2.4.2 Informe Fiscal. ....	53
2.4.3 Periodo Del Dictamen E Informe Fiscal .....	53
2.4.4 Plazos de Presentación del Dictamen e Informe Fiscal. ....	54
2.4.5 Régimen Sancionatorio por Incumplimientos Relacionados con la Auditoría Fiscal. ....	54
2.5 Del Auditor.....	56
2.5.1 Requisitos del Auditor Fiscal. ....	56
2.5.2 Responsabilidades del Auditor Fiscal .....	56
2.5.3 Nombramiento del Auditor Fiscal.....	58
Capítulo III: Metodología De La Investigación .....	61
3.1 Tipo De Investigación.....	61
3.1.1 Investigación Bibliográfica .....	61
3.1.2 Investigación De Campo .....	62
3.2 Población Y Muestra.....	62
3.2.1 Población.....	62
3.2.2 Muestra.....	62
3.3 Técnicas E Instrumentos De Investigación .....	63
3.3.1 Encuesta .....	63
3.4 Tabulación, Análisis E Interpretación De La Información .....	63
Capítulo IV: Propuesta De Un Manual Práctico Y Teórico De Auditoría Fiscal Para Estudiantes De Quinto Año de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente.....	74
4.1 Objetivo del Manual.....	74
4.2 Descripción del Manual. ....	75
4.3 Características del Manual .....	75
4.4 Importancia del Manual .....	75
4.5 Beneficios del Manual de Aplicación para una Auditoria Fiscal.....	76

4.6 Cobertura del Manual.....	76
4.7 Competencia del Manual.....	76
4.8 Manual de Auditoria Fiscal.....	76
4.8.1 Estructura Del Manual Según Las Etapas De La Auditoría Fiscal .....	77
4.2.1.1.2 Memorándum de planeación. ....	83
4.2.1.1.3 Estudio y evaluación del control interno .....	85
4.8.1.1.5 Elaboración de programas de auditoria. ....	93
4.9 Referencia a Guía del Ministerio de Hacienda .....	104
4.10 Formatos de documentos de auditoria.....	105
4.10.1 Declaración de Independencia .....	105
4.10.2 Carta compromiso .....	107
4.10.3 Conocimiento del Cliente.....	108
4.10.4 Carta Oferta.....	110
4.10.5 Determinación de Áreas Críticas .....	113
4.10.6 Memorándum de planificación .....	114
4.10.7 Programa de Auditoria .....	133
4.10.8 Cuestionarios de Control Interno .....	141
4.10.9 Cédulas de Marcas de Auditoria .....	171
4.10.10 Referenciación de los papeles de trabajo .....	173
4.10.11 Anexos Fiscales que Proporciona el Ministerio de Hacienda.....	173
4.10.12 Carta a la Gerencia .....	182
4.10.13 Carta de Salvaguarda.....	204
Capítulo V: Conclusiones Y Recomendaciones.....	206
5.1 Conclusiones .....	206
5.2 Recomendaciones.....	207
Referencias Bibliográficas.....	208
Anexos.....	210

## **Introducción**

En el presente trabajo de investigación: Propuesta de un Manual práctico y teórico de Auditoría Fiscal está orientado para estudiantes de quinto año de Auditoría de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente está orientado, con el cual se pretende que conozcan la teoría, aspectos legales y normativos y parte de la práctica que rige de manera individual a todas aquellas instituciones que la conforman.

Este trabajo está constituido por los siguientes capítulos:

Capítulo I Se elaboró el Planteamiento del problema, el cual consiste en describir y sintetizar la situación problemática existente realizando un estudio sobre el tema de Auditoría Fiscal e identificando la necesidad que existe de elaborar una propuesta de un manual de procedimientos prácticos y teóricos legales de las empresas que están obligadas a realizarla tomando en cuenta el marco normativo existente. Además se elaboró la Justificación, es decir porqué se está elaborando esta investigación para finalmente conocer los objetivos que serán la guía para el desarrollo del estudio.

Capítulo II Se describen los antecedentes históricos por separado de la Auditoría Fiscal y como ha sido su evolución, incluyendo definiciones importantes que brindan el soporte necesario para entender más sobre el tema, De igual manera se mencionan algunas de las leyes que regulan la realización de una Auditoría, los procedimientos que deben aplicarse y finalmente las normas y leyes tributarias que la rigen en la actualidad con el propósito que el lector conozca cuál es su correcta aplicación.



Capítulo III Se describen los métodos y técnicas que fueron utilizados durante el proceso del estudio de la investigación los cuales permitieron recolectar la información necesaria para dar respuesta a las preguntas de investigación realizadas apoyándose en documentos y recopilando la información de manera virtual con la población, donde la principal base del estudio es saber el conocimiento que poseen los estudiantes sobre el tema de Auditoría Fiscal para luego ser analizada y obtener los datos necesarios para la elaboración de la Propuesta.

Capítulo IV Se plantea la propuesta, la que fue elaborada detalladamente con pasos prácticos y teóricos a seguir en cada etapa, incluyendo las normas y leyes aplicables para cada procedimiento con el fin de que el manual sea una herramienta útil y de mucha ayuda a los estudiantes de Contaduría Pública que cursan la materia de Auditoría.

Capítulo V Se establecen las conclusiones y recomendaciones que luego de elaborarse dicho estudio merecen ser destacadas para que los alumnos las pongan en práctica y que tengan un mejor manejo y comprensión sobre la Auditoría Fiscal.

## Capítulo I: Planteamiento Del Problema

### 1.1 Determinación de la Investigación

Los contadores públicos desempeñan diversos cargos con el paso de tiempo, lo que conlleva a adquirir nuevas responsabilidades, nuevos retos, nuevas metas, nuevos conocimientos y nuevas obligaciones. El contador público puede desempeñarse en el cargo como auditor, sin embargo, hoy en día la auditoría se ha especializado en varios tipos.

La auditoría se origina como una actividad de fiscalización y verificación de una determinada información y es realizada por alguien ajeno a quien la generó con el motivo de brindar una opinión sobre su razonabilidad, debido a que la auditoría se ha ido diversificando nos centraremos en la auditoría fiscal.

La auditoría fiscal constituye una herramienta para reflejar que los diferentes sujetos pasivos cumplen adecuadamente con sus obligaciones tributarias, en nuestro país ser un auditor fiscal conlleva una constante actualización tanto en materia legal como en la adaptación de nuevas técnicas impuestas por el Ministerio de Hacienda, ocasionando que los estudiantes de contaduría pública desconozcan como debe actuar un auditor fiscal ante la emisión del dictamen e informe fiscal en la plataforma electrónica del Ministerio de Hacienda.

El conocimiento de las leyes tributarias y su correcta interpretación, los diversos formularios tributarios, cuando se presentan, quien los presenta, entre otras interrogantes, tienen su respuesta y comprensión con la experiencia, con la práctica, factores que son limitados para los estudiantes de contaduría pública y que son indispensables para la auditoría fiscal.

La ausencia de motivación y la escasez de recursos teóricos, así como prácticos para el desarrollo de una auditoría fiscal son razones para que los estudiantes de quinto año no

adquieran los conocimientos fundamentales para la ejecución de procedimientos de auditoría fiscal.

Las universidades tratan de proporcionarle a los estudiantes los conocimientos básicos para completar su formación como profesionales, sin embargo al terminar los estudios el estudiante sigue con vacíos de conocimiento, ya que en la mayoría de materias no se cumple en su totalidad los programas o si estos son cumplidos no son tratados con delicadeza y calidad de contenido, a lo que nos referimos es que el desarrollo del tema de auditoría fiscal no se desarrolla con un alto estándar de calidad debido a la poca cantidad de tiempo que se le asigna, creando una deficiencia en las aptitudes de los estudiantes.

Según estadísticas del Ministerio de Educación, Ciencia y Tecnología de El Salvador en el año 2018, la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública es una de las más demandadas ubicándose en el quinto lugar con 8,830 estudiantes, significando que es una carrera donde la competencia es marcada y la oportunidad de obtener un puesto de trabajo se limita constantemente, la preparación y formación de los estudiantes será el elemento que los hará destacar de los demás.

Considerando entonces que estos factores generan una deficiencia en la formación de profesionales en materia de auditoría fiscal, se decidió elaborar una propuesta de un manual teórico y práctico para una auditoría fiscal que este orientado a facilitar el trabajo, la comprensión de la plataforma del Dictamen Fiscal Electrónico y que sirva a los estudiantes de quinto año a mejorar sus competencias para el desarrollo como profesionales de la auditoría.

La elaboración de un manual que sea de fácil comprensión sin dejar de lado la calidad de los procedimientos y programas, mostrar la base teórica y legal, y que este dirigido especialmente a los estudiantes será el propósito de este trabajo de graduación.

## **1.2 Justificación De La Investigación**

La creación de una propuesta de un manual teórico y práctico servirá como una herramienta de apoyo en la que se consignen las actividades, procedimientos, estrategias y los papeles de trabajo necesarios para una auditoría fiscal, para que los estudiantes de quinto año tengan una visión más integral de cómo se realiza la auditoría y del mismo modo puedan tener una mejor capacitación e instrucción en sus labores.

Además de incluir toda la base práctica, en el manual se podrán encontrar diferentes disposiciones legales las cuales hacen énfasis a la auditoría fiscal, al mismo tiempo pueden servir de referencia para aquellos que estén interesados en realizar una investigación a profundidad, así como las diferentes etapas de la auditoría y su desarrollo.

Los estudiantes de quinto año se verán beneficiados de tal manera que el manual les proporcionará una visión de la técnica utilizada por los contadores, nombrados en este caso como auditores fiscales, de las actividades que se desempeñan para subir la información requerida por el Ministerio de Hacienda a la plataforma virtual.

Incluyendo a los estudiantes de quinto año, el manual también será de utilidad a egresados e inclusive a licenciados que estén interesados en ampliar, reforzar o actualizar sus conocimientos en materia tributaria y fiscal, ya que habrá una breve recopilación de aspectos tributarios clave que deben ser conocidos por todo auditor fiscal, tales como las obligaciones, sanciones a que se es acreedor un sujeto pasivo por incumplimiento, aspectos legales que establecen la auditoría fiscal, entre otros. El conocimiento y credibilidad son cruciales para la profesión de los auditores, los profesionales tienen un papel central dentro de la sociedad al contribuir a su desarrollo, y resulta importante enfatizar los procesos de enseñanza que reciben los estudiantes universitarios, el desarrollo de sus habilidades y destrezas, determinando que

aquellos que ejerzan como auditores serán cruciales en la sociedad ya que sus opiniones del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, tendrán un impacto en el sistema tributario y he ahí donde el manual brindará un punto de apoyo para que los estudiantes fortalezcan sus conocimientos.

En consecuencia, esta investigación se enfocará en crear mecanismos que favorezcan a los estudiantes en la comprensión de temas como elaboración de papeles de trabajo, tipos de opinión, aplicación de temas tributarios, manipulación de la plataforma virtual del dictamen fiscal electrónico, entre otros.

### **1.3 Alcances Y Limitaciones**

- **Alcance**

1. El presente estudio propone un manual de auditoría fiscal que sea de beneficio y orientación a los estudiantes de quinto año de auditoría, en el cual se desarrollen los aspectos normativos y legales aplicables a la auditoría fiscal.
2. La investigación está diseñada para ayudar a los estudiantes de quinto año de auditoría de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.
3. Se diseñará un manual de auditoría de acuerdo a los lineamientos del Ministerio de Hacienda.

- **Limitaciones**

1. El manual no comprenderá una recopilación detallada de las leyes tributarias que legislan las obligaciones y sanciones de los contribuyentes del país relacionadas con temas de auditoría fiscal.
2. No hay suficientes estudios en la elaboración de un manual de auditoría fiscal o la manera de actuación de un auditor fiscal que sirvan de apoyo para esta investigación.
3. Debido a la pandemia de COVID-19 que está atravesando nuestro país se hizo imposible presentar una encuesta de forma personal a los estudiantes de auditoría.

## **1.4 Objetivos De La Investigación**

### **1.4.1 Objetivo General**

- Proponer un manual de apoyo para los estudiantes de contaduría pública que sirva como una guía de orientación para el cumplimiento de la auditoría fiscal.

### **1.4.2 Objetivos Específicos**

- Dar a conocer a los estudiantes los procedimientos y cumplimientos necesarios de la auditoría fiscal.
- Establecer la base que utiliza el Ministerio de Hacienda para asegurar que una auditoría fiscal se desarrolle con un alto grado de profesionalismo.
- Explicar cuando un sujeto pasivo deberá nombrar a un auditor fiscal.
- Detallar los aspectos legales y tributarios que un auditor fiscal debe examinar a un sujeto pasivo para tener una seguridad razonable al momento de emitir una opinión.
- Mostrar cómo debe de elaborarse un memorándum de planificación en la auditoría fiscal.
- Explicar cuando un dictamen fiscal no tendrá validez para la Administración Tributaria.
- Definir el papel que desempeña un contador público al momento de dar una opinión al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Mostrar cómo se deben elaborar los diferentes programas de auditoría.

## 1.5 Delimitación De La Investigación

- **Temporal:** la investigación se desarrolló en un periodo de seis meses habiendo iniciado en febrero para terminar en agosto.
- **Geográfica:** la investigación se limitará en el Municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana.
- **Específica o social:** el grupo social objeto de estudio fueron los estudiantes de quinto año de Auditoria de la Universidad de El Salvador de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente.



## **Capítulo II: Aspectos Teóricos, Legales Y Técnicos De La Auditoría**

### **2.1 Aspectos Generales del Tributo.**

#### **2.1.1 Historia del Tributo.**

Se dice que el origen de las contribuciones se da en el momento, en que el hombre decide vivir en sociedad, ya que, a partir de aquí, es cuando se da también el origen de las comunidades que posteriormente en su conjunto forman un Estado, el cual tiene la necesidad de ser dirigido por un gobierno, y este a su vez para satisfacer las necesidades de sus comunidades, le es necesario la implantación de las contribuciones.

Los primeros precursores del Derecho Tributario fueron los romanos, aunque los impuestos tienen su origen desde una época más antigua.

El emperador Cesar Augusto fue considerado por muchos como el más brillante estratega fiscal del imperio Romano. Durante su gobierno los publicanos fueron virtualmente eliminados como recaudadores de tributos por el gobierno central. Durante este periodo se dio a las sociedades la responsabilidad de recaudar tributos. Cesar Augusto impuso un tributo sobre la herencia a fin de proveer fondos de retiro para los militares. El tributo era de 5% para todas las herencias, exceptuando donaciones para hijos y esposas.

Los ingleses y holandeses se referían al tributo de Augusto sobre la herencia para desarrollar sus propios tributos.

Durante el tiempo de Julio Cesar se impuso un tributo de 1% sobre las ventas. Durante el tiempo de Cesar Augusto el tributo sobre las ventas era de un 4% y un 1% para todo lo demás.

(Rivero Caro)

Los tributos son parte de cualquier sociedad estable, ya que de ellos depende la estabilidad económica de un país, en su buena administración proporcionan infraestructura, servicios públicos, y posibilidad de inversión social.

Sin dudar, cualquier Estado del mundo se enfrenta a la necesidad de cumplir con sus obligaciones ante la población, necesitando para ello de los fondos necesarios para realizar su misión y es así como surgen los impuestos en sus diferentes expresiones.

Con la llegada de la edad moderna y la configuración de los Estados nacionales, se desarrollaron considerablemente las necesidades de ingresos y gastos por diversas razones tales los deseos de predominio, las constantes guerras que promovían la creación de ejércitos cada vez más grande y poderosos.

## **2.1.2 Concepto y Clasificación del Tributo**

### **2.1.2.1 Tributo.**

La palabra tributo viene del latín TRIBUTUM, que ya tenía el significado de impuesto, tasa o contribución. La palabra es un nombre formado a partir de verbo tribuere, distribuir, repartir, que originalmente significaba distribuir entre las tribus. (Anónimo, Tributo, s.f.)

El termino Tributo es de carácter genérico y significa: "Todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada, pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el Estado en uso de su potestad y soberanía. "

Los tributos son ingresos públicos de derecho público que consisten en las prestaciones fiduciarias obligatorias, impuestas unilateralmente (por el Estado –en cualquiera de sus formas o por cualquiera de sus representaciones- en virtud de su poder imposición exclusivo –reservado a él por la constitución), generalmente exigidas por una administración pública como

consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

Hoy en día se entiende tributo como todas aquellas prestaciones que comúnmente se dan en dinero, que el Estado impone para el cumplimiento de diversos fines.

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

Las principales características del tributo son:

- a) Son generalmente recursos de carácter monetario, aunque en ocasiones puede consistir en la entrega de bienes de naturaleza no monetaria; pero susceptibles de valoración económica.
- b) Son de carácter coactivo. Son obligaciones impuestas por el Estado de manera unilateral, sin tomar en cuenta la voluntad del contribuyente. Según el artículo 131, ordinal 6°, de la Constitución de la República de nuestro país, corresponde a la Asamblea Legislativa “decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos en relación equitativa”.
- c) Los tributos solamente existen en virtud de una Ley.  
Deben ser establecidos por medio por medio de Ley, tal como lo dispone el inciso primero del Art. 131 de la Constitución de la República, que dice: “No pueden imponerse contribuciones si no en virtud de una Ley y para el servicio público”.
- d) Los tributos tienen carácter contributivo. Su destino es cubrir los gastos que demande el cumplimiento de sus fines. En algunas ocasiones especiales los tributos pueden no tener

carácter contributivo, si n de política comercial, sanitaria o industrial, tal es el caso de las imposiciones a las bebidas alcohólicas, hidrocarburos, cigarrillos, etc.

- e) Todo tributo deber ser claro y determinado para que el contribuyente conozca exactamente la cantidad y modo de su obligación tributaria.

#### **2.1.2.2 Clasificación del tributo.**

Los tributos se clasifican en:

- a) Impuesto
- b) Tasa
- c) Contribución Especial.

Los diferentes conceptos específicos del tributo son de sutiles consideraciones, por lo que generalmente se utilizan indistintamente; sin embargo, podríamos tratar de definirlos así:

##### **2.1.2.2.1 Impuesto.**

Un impuesto es un tributo que se paga al estado para soportar los gastos públicos. Estos pagos obligatorios son exigidos tantos a personas físicas, como a personas jurídicas, sujetos a una disposición legal, por un hecho económico realizado sin que reciba una contraprestación reciproca por parte del estado perfectamente identificado con la partida tributaria obligada; por ejemplo, podemos mencionar el impuesto sobre la renta, sucesiones y donaciones, impuesto al valor agregado, etc.

La colecta de impuestos es la forma que tiene el estado (como lo conocemos hoy en día), para financiarse y obtener recursos para realizar sus funciones.

Según el artículo 13 de Código Tributario define impuesto, como el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

Las características principales de los impuestos son las siguientes:

1. Es un tributo, es decir, una prestación contributiva, generalmente pecuniaria, exigida por el Estado en el ejercicio de poder de imperio, en virtud de una ley, para el cumplimiento de sus fines.
2. El hecho imponible es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.  
Es decir, es un tributo exigido sin contraprestación directa al contribuyente.

Los impuestos se clasifican así:

- a. Impuestos Directos:** aquellos que recaen sobre el patrimonio o sobre la renta obtenida. Es decir, el impuesto es directo cuando no se prevé la traslación jurídica de la cuota tributaria. Por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta.
- b. Impuestos Indirectos:** Grava el consumo de la renta de la persona. En este caso, la persona que reporta el dinero en la Administración Pública no es el sujeto pasivo del impuesto. Por ejemplo, el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios.

Existen otras clasificaciones de impuestos, pero para efectos de este estudio únicamente se considerará la definida por el Código Tributario, por ser la base sobre la cual se clasifican los impuestos en el país.

### 2.1.2.2 Tasa.

Es aquel tributo que su hecho generador está en la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente.

El Código Tributario en su Art. 14 establece que es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente.

Proviene imperativamente en relación con algún servicio público reservado al estado, si se identifican la partida y la contrapartida de la vinculación tributaria, por ejemplo: registro público, aduana, alumbrado eléctrico, tren de aseo, etc.

Las principales características de las tasas son:

- a. Es un Tributo, lo que significa que es una prestación que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para el cumplimiento de sus fines.
- b. El hecho imponible está constituido por la prestación individualizada de un servicio o la realización de una actividad obligatoria por parte del Estado, que está vinculada con el obligado al pago.
- c. El sujeto Activo de la Tasa es un ente público.
- d. Destino del producto de la tasa al financiamiento del servicio que origina la obligación.

Las tasas se clasifican así:

- a) **Tasas Estatales:** reconocidas como ingresos de la Administración Pública, tal como lo prescribe el art. 223 de la Constitución de Republica.
- b) **Tasas Municipales:** reconocidas como ingresos del municipio.

### **2.1.2.3 Contribución Especial.**

Es el tributo en el que su hecho generador se encuentra en los beneficios especiales generados de la realización de obras públicas cuyo beneficio no tendrá un destino ajeno al financiamiento de las obras o a las actividades que constituyan el presupuesto de las obligaciones.

Tributo destinado a financiar el costo de alguna actividad estatal, sea un servicio de previsión social con la contraprestación de obtener un beneficio, generalmente de obras públicas.

Las principales características de las contribuciones especiales son:

- a) Es un tributo, al igual que el impuesto y la tasa.
- b) El hecho imponible consiste en la obtención de un beneficio o incremento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o de actividades especiales del Estado.

### **2.1.3 Evolución de las Leyes Tributarias en El Salvador.**

El Salvador para poder controlar adecuadamente la recaudación de sus impuestos, se ha visto en la necesidad de crear nuevas leyes, reformar las que ya existen o derogar algunas que ya no logran los objetivos de su creación.

Es así como se ven en la necesidad de una evolución de las leyes tributarias. A continuación, se hace una pequeña reseña histórica de algunos cambios importantes que se dieron de acuerdo a las necesidades que el Estado demandaba:

### **2.1.3.1 Ley Del Impuesto Sobre La Renta.**

Emitida por Decreto Legislativo Número 472 de fecha 19 de diciembre de 1963, publicado en el Diario Oficial N.º 241, Tomo 201 del 21 del mismo mes y año, el objetivo principal de esta ley es gravar los ingresos percibidos por los contribuyentes naturales y jurídicos de las diversas actividades que estos puedan ejercer.

El 21 de diciembre de 1991 se publicó en el Diario Oficial N 242 la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual entro en vigor el 1 de enero de 1992, con el fin de modernizar el sistema, aplicado hasta ese momento, estableciendo lineamientos acordes a las necesidades de la época, facilitando la recaudación y cubriendo así el financiamiento de las actividades gubernamentales.

El 16 de septiembre de 1999, según Decreto Legislativo N. 712, se decretan nuevas reformas a dicha ley.

El Decreto Legislativo N. 765 emitido el 18 de noviembre de 1999, reforma los artículos 64 y 66 de esta ley, estableciendo en el artículo 64 un concepto de servicios permanentes el cual está afectado por la ley referida.

El Decreto Legislativo No. 236 emitido el 17 de diciembre de 2009, se efectúa reformas importantes a varios artículos de dicha ley con el propósito de fortalecer el proceso de modernización tributaria.

El último Decreto Legislativo sobre esta ley fue el No. 458, que establece que el aguinaldo inferior a \$600.00 no estará sujeto a retención.

### **2.1.3.2 Ley de Papel Sellado y Timbres.**

Esta ley establecía un impuesto que consistía en cobrar el 5% sobre facturas de ventas



de mercaderías y prestaciones de servicios llamada Ley de Sellado y Timbres. El impuesto afectaba las operaciones comerciales en forma acumulativa, por lo que la tasa real y efectiva excedía al 5% teniendo un efecto cascada, significaba que cada vez que se diera una transacción, aumentaría en un 5% así sucesivamente. Este impuesto tuvo su vigencia en El Salvador hasta agosto de 1992.

### **2.1.3.3 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (I.V.A.)**

El 31 de julio de 1992 se publicó en el Diario Oficial No. 143 el Decreto Legislativo No. 296, mediante el cual se creó la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios (IVA), la cual entro en vigor el 1 de septiembre de 1992. Dicha Ley, vino a sustituir la Ley de Papel Sellado y Timbres.

Esta Ley estableció inicialmente una tasa del 10% aplicado a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de bienes y servicios; posteriormente, según Decreto Legislativo No. 370 del 8 de junio de 1995, publicado en el Diario Oficial No. 114 tomo No. 327 del 21 de junio de 1995, aumenta la tasa del impuesto al 13% sobre la base imponible.

El 12 de diciembre de 2009 según Decreto Legislativo No. 224, se decretaron nuevas reformas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles a la Prestación de Servicios, debido a que ciertos artículos de dicha Ley facilitaban mecanismos de elusión fiscal, y con el propósito de fortalecer el proceso de modernización tributaria, se aprobó reformar varios artículos.

Dicha Ley ha estado sujeta a muchos decretos, por ejemplo:

- 1) DECRETO LEGISLATIVO N.º 495, 31 De marzo De 1993; DIARIO OFICIAL N.º 70, T. 319, 19 De abril De 1993.
- 2) DECRETO LEGISLATIVO N.º 370, 8 De junio De 1995; DIARIO OFICIAL N.º 114, T. 327, 21 De junio De 1995. (13 %)
- 3) DECRETO LEGISLATIVO N.º 406, 13 De Julio De 1995; DIARIO OFICIAL N.º 141, T. 328, 29 De Julio De 1995.
- 4) DECRETO LEGISLATIVO N.º 795, 29 De agosto De 1996; DIARIO OFICIAL N.º172, T. 332, 16 De septiembre De 1996.
- 5) DECRETO LEGISLATIVO N.º 247, 12 De marzo De 1998; DIARIO OFICIAL N.º 62, T. 338, 31 De marzo De 1998.
- 6) DECRETO LEGISLATIVO N.º 423, 24 De septiembre De 1998; DIARIO OFICIAL N.º 184, T. 341, 5 De octubre De 1998.
- 7) DECRETO LEGISLATIVO N.º 713, 16 De septiembre De 1999; DIARIO OFICIAL N.º 183, T. 345, 4 De octubre De 1999.
- 8) DECRETO LEGISLATIVO N.º 495, 28 De octubre De 2004; DIARIO OFICIAL N.º 217, T. 365, 22 De noviembre De 2004.
- 9) DECRETO LEGISLATIVO N.º 644, 17 De marzo De 2005; DIARIO OFICIAL N.º 55, T. 366, 18 De marzo De 2005.
- 10) DECRETO LEGISLATIVO No. 183, 14 De diciembre De 2006; DIARIO OFICIAL No. 16, T. 374, 25 De enero De 2007.

#### **2.1.3.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.**

El 22 de diciembre de 1986 se publicó en el Diario Oficial No. 239, la Ley de Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Raíces, con el objetivo de gravar estas actividades por acto entre vivos, regulando así la transferencia de inmuebles, sobre la cual se aplica una tasa impositiva cuando el valor de la transacción excede los 250,000.00 colones, o su equivalente en dólares.

Esta ley ha tenido las siguientes reformas:

- 1) DECRETO LEGISLATIVO N.º 764, del 10 de septiembre de 1987, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 172, Tomo 296, del 18 de septiembre de 1987.
- 2) DECRETO LEGISLATIVO N.º 446, del 27 de enero de 1993, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 22, Tomo 318, del 2 de febrero de 1993.
- 3) DECRETO LEGISLATIVO N.º 645, del 8 de septiembre de 1993, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 176, Tomo 320, del 22 de septiembre de 1993.
- 4) DECRETO LEGISLATIVO N.º 720, del 24 de noviembre de 1993, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 1, Tomo 322, del 3 de enero de 1994.
- 5) DECRETO LEGISLATIVO N.º 867, del 27 de abril de 1994, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 99, Tomo 293, del 30 de mayo de 1994.
- 6) DECRETO LEGISLATIVO N.º 497, del 02 de diciembre de 1998, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 240, Tomo 341 del 23 de diciembre de 1998.
- 7) DECRETO LEGISLATIVO N.º 230, del 14 de diciembre del año 2000, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 241, Tomo 349 del 22 de diciembre del año 2000. (LAS DISPOSICIONES DEROGADAS POR LA PRESENTE LLAMADA ESTÁN CONTENIDAS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO)

### **2.1.3.5 Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas.**

El 07 de marzo de 1996 se publicó en el Diario Oficial No. 47 la Ley Reguladora de la Producción de Bebidas Alcohólicas, regulando todas las transacciones relacionadas con este tipo de bebidas, dando lineamientos para cumplir las obligaciones formales y sustantivas al impuesto.

La presente Ley tiene por objeto regular aspectos relativos al funcionamiento, registros sanitarios, controles de calidad, pago de impuestos y garantía al consumidor, relacionados con la producción, elaboración, y venta de alcohol etílico o industrial, de alcohol metílico, isopropílico, butílico, bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto nacionales como importados, sin perjuicio de las demás disposiciones relativas a esas materias que les sean aplicables.

El 21 de diciembre de 2009 se publicó en el Diario Oficial No. 239 las reformas a la presente ley en la que se incluye un impuesto Ad-Valorem a los productores e importadores de estos productos y además se incrementan las tasas de los impuestos específicos.

A partir de la vigencia de la presente ley quedan derogadas las siguientes leyes:

- 1) El Título IX del Código Fiscal, emitido por Decreto Legislativo de fecha 8 de julio de 1916, publicado en el Diario Oficial N.º 262, Tomo 81, de fecha 15 de noviembre del mismo año.
- 2) El Reglamento de Licores, emitido por Decreto Legislativo de fecha 8 de julio de 1916, publicado en el Diario Oficial N.º 262, Tomo 81, de fecha 15 de noviembre del mismo año.

- 3) Los Decretos Legislativos de fecha 27 de agosto de 1923, publicado en el Diario Oficial N.º 195, Tomo 95, de fecha 29 de agosto del mismo año, que respectivamente se refieren a las fórmulas para la desnaturalización del alcohol y a la fabricación del alcohol éter.
- 4) El Decreto Legislativo N.º 56, de fecha 28 de octubre de 1932, publicado en el Diario Oficial N.º 247, Tomo 113 de fecha 29 de octubre de ese mismo año.
- 5) El Decreto Legislativo N.º 51, de fecha 27 de octubre de 1932, publicado en el Diario Oficial N.º 253, Tomo 113 de fecha 7 de noviembre del mismo año.
- 6) El Decreto Legislativo N.º 189, de fecha 14 de septiembre de 1933, publicado en el Diario Oficial N.º 207, Tomo 115 de fecha 20 de septiembre del mismo año.
- 7) La Ley sobre Venta de Aguardiente en Envases Oficiales, contenida en el Decreto Legislativo N.º 168, de fecha dieciséis de noviembre de 1946, publicada en el Diario Oficial N.º 271, Tomo 141 de fecha 7 de diciembre del mismo año y su respectivo reglamento.
- 8) El Decreto Legislativo N.º 66 de fecha 9 de junio de 1948, publicada en el Diario Oficial N.º 126, Tomo 144, de fecha 12 de junio del mismo año.
- 9) El Decreto Legislativo N.º 1312, de fecha 16 de diciembre de 1953, publicado en el Diario Oficial N.º 231, Tomo 161, de fecha 18 de diciembre del mismo año.
- 10) El Decreto Legislativo N.º 2895, de fecha 23 de julio de 1959, publicado en el Diario Oficial N.º 145, Tomo 184, de fecha 13 de agosto del mismo año.
- 11) La Ley de Impuestos sobre Vinos de Frutas, contenida en el Decreto N.º 240, del Directorio. Cívico Militar de la República de fecha 10 de agosto de 1961, publicado en el Diario Oficial N.º 146, Tomo 192, de fecha 15 de agosto del mismo año, sus reformas y su respectivo reglamento.

- 12) El Decreto Legislativo N.º 49, de fecha 24 de julio de 1970, que contiene la Ley sobre el Consumo de Alcohol Etílico para Usos Industriales, publicada en el Diario Oficial N.º 144, Tomo 228, de fecha 12 de agosto del mismo año.
- 13) El Decreto N.º 513 emitido por la Junta Revolucionaria de Gobierno el 4 de diciembre de 1980, publicado en el Diario Oficial N.º 229, Tomo 269 de la misma fecha.
- 14) La Ley de Impuesto sobre Cervezas y Bebidas Gaseosas emitida por medio de Decreto Legislativo N.º 73, de fecha 7 de noviembre de 1978, publicado en el Diario Oficial N.º 221, Tomo 261, del día 28 de noviembre de 1978.
- 15) El Decreto Legislativo N.º 7, de fecha 23 de diciembre de 1983, publicado en el Diario Oficial N.º 240, Tomo 281, del 24 de diciembre del mismo año.
- 16) El Decreto Legislativo N.º 346, de fecha 19 de mayo de 1995, publicado en el Diario Oficial N.º 112, Tomo 327, del 19 de junio de ese mismo año.

#### **2.1.3.6 Ley De Impuesto Especial A La Primera Matricula De Bienes En El Territorio Nacional.**

El 21 de diciembre de 2009 se publicó en el Diario Oficial No. 239 la Ley Especial a la Primera Matricula de Bienes en el Territorio Nacional, estableciendo un impuesto especial a la matricula por primera vez de bienes en el territorio nacional.

Dicho impuesto se causará una sola vez y se pagará en la forma y cuantía determinadas en la ley.

Cabe aclarar que el pago del impuesto especial se constituye como requisito previo e indispensable para la matricula por primera vez del bien en el Registro Público correspondiente.

### **2.1.3.7 Ley de Impuesto sobre Productos de Tabaco.**

El 16 de diciembre de 2004, la Asamblea Legislativa promulga la Ley de Impuesto sobre Productos de Tabaco, cuyo decreto fue publicado en el Diario Oficial No. 239 el 22 de diciembre de 2004.

El objetivo de esta ley es que cualquier producto elaborado de tabaco ya sea nacional e importado, estará gravado con los impuestos que se regulan en la presente ley. Dichos impuestos se causarán una sola vez y se pagarán en la forma y cuantía determinadas en esta ley.

La última reforma a este Ley se publicó en el Diario Oficial No. 239 el 21 de diciembre de 2009, en las que se modifican los porcentajes de impuestos a pagar por los distribuidores, productores y detallistas de este tipo de productos y adicionalmente se obligan a declarar y pagar el impuesto Ad-Valorem, por diferenciales en precios, además los fabricantes de este tipo de productos quedan obligados en presentar una vez en el año una lista de los precios sugeridos de los productos que comercializan.

Sus reformas han sido las siguientes:

- 1) Decreto Legislativo N.º 643, del 17 de marzo del 2005, publicado en el DIARIO OFICIAL N.º 55, Tomo 366, del 18 de marzo del 2005.
- 2) Decreto Legislativo No. 235 de fecha 17 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 239 tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009.

### **2.1.3.8 Ley Especial sobre el Combustible.**

Se publicó en el Diario Oficial No. 237, el día 37 de diciembre de 2009, esta ley tiene por objetivo regular las transacciones y gravar con un impuesto Ad-Valorem a los combustibles.

### **2.1.3.9 Ley de impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificantes o energizantes, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas.**

La presente Ley se aprobó en el Decreto Legislativo No. 237, el día 17 de diciembre de 2009 y se publicó en el tomo No. 230 del Diario Oficial el día 21 de diciembre del mismo año.

Esta Ley regula todas las transacciones relacionadas con este tipo de bebidas, dando lineamientos para cumplir las obligaciones formales y sustantivas relacionadas a este impuesto.

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

La presente Ley tiene por objeto el establecimiento de una contribución especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, la cual recaerá sobre la adquisición y/o utilización de servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, independientemente de los medios tecnológicos, terminales, aparatos o dispositivos que se empleen para su consumo, de acuerdo con los alcances establecidos en esta Ley; y, sobre la transferencia de cualquier tipo de dispositivo tecnológico, terminales, aparatos y accesorios de los mismos que permitan la utilización de servicios de telecomunicación.

Esta ley se aprobó en el Decreto Legislativo No. 165, el día 29 de octubre de 2015 y se publicó en el tomo No. 409 del Diario Oficial el día 05 de noviembre del mismo año.

### **2.1.3.11 Ley De Zonas Francas Industriales Y De Comercialización.**

La presente Ley tiene por objeto regular el funcionamiento de Zonas Francas y Depósitos para Perfeccionamiento Activo, así como los beneficios y responsabilidades de los titulares de empresas que desarrollen, administren o usen las mismas.

Dicha ley ha tenido las siguientes reformas:



1. Decreto Legislativo N.º 464, 22 de octubre de 1998; Diario Oficial N.º 215, t. 341, 18 de noviembre de 1998.
2. Decreto Legislativo N.º 130, 18 de septiembre de 2003; Diario Oficial N.º 15, t. 362, 23 de enero de 2004.
3. Decreto Legislativo N.º 616, 16 de febrero de 2005; Diario Oficial N.º 53, t. 366, 16 de marzo de 2005.
4. Decreto Legislativo N.º 858, 4 de noviembre de 2005; Diario Oficial N.º 230, t. 369, 9 de diciembre de 2005.
5. Decreto Legislativo N.º 943, 27 de enero de 2006; Diario Oficial N.º 39, t. 370, 24 febrero de 2006.
6. Decreto Legislativo no. 483, 22 de noviembre de 2007; Diario Oficial no. 238, t. 377, 20 de diciembre de 2007.
7. Decreto Legislativo no. 16, 20 de mayo de 2009; Diario Oficial no. 94, t. 383, 25 de mayo de 2009.
8. Decreto Legislativo no. 318, 21 de febrero de 2013; Diario Oficial no. 41, t. 398, 28 de febrero de 2013.

#### **2.1.3.12 Ley de Turismo.**

La presente Ley tiene por objeto fomentar, promover y regular la industria y los servicios turísticos del país, prestados por personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras.

#### **2.1.3.13 Ley de Servicios Internacionales.**

La presente Ley tiene por objeto regular el establecimiento y funcionamiento de parques y centros de servicio, así como los beneficios y responsabilidades de los titulares de empresas

que desarrollen, administren u operen en los mismos.

#### **2.1.3.14 Ley de Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco.**

En la presente Ley, se establece el Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco, en el cual deberán inscribirse todas las personas naturales o jurídicas, los fideicomisos y las sucesiones que están obligados al pago de los impuestos de Renta.

#### **2.1.3.15 Ley de Imprentas.**

Esta Ley establece que todos los habitantes de El Salvador tienen derecho de imprimir y publicar sus pensamientos por la prensa, sin previo examen, censura ni caución; pero serán responsables ante el Jurado por el delito común que cometieren al ejercerlo.

#### **2.1.3.16 Ley de Arrendamiento Financiero.**

La presente Ley se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero y a los sujetos que los celebren.

#### **2.1.4 Antecedentes del Código Tributario.**

Durante los últimos veinte años han existido anteproyectos del Código Tributario que no han podido concretarse debido a inconformidades generadas en algunos sectores políticos y sociales del país, y por objeciones presentadas de especialistas en la materia. A pesar que este anteproyecto venia contemplándose desde hace varios años y no se había dado a conocer ampliamente, sino hasta el 29 Julio del año 2000, cuando se publicó en los principales periódicos del país, que el Ministro de Hacienda en funciones, Licenciado José Luís Trigueros, a iniciativa del Presidente de La República Licenciado Francisco Flores, había presentado a la Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador, los primeros indicios de la existencia de una Ley que vendría a codificar la Legislación Fiscal vigente de ese momento.

Cabe mencionar, que esta iniciativa fue oportuna, ya que El Salvador era uno de los últimos países en América que carecía de un instrumento de tal naturaleza. Después de haber sido rechazado el anteproyecto del Código Tributario, presentado por el Ministro de Hacienda a inicios de su gestión en el 2000, es reestructurado nuevamente y así, tomando en cuenta las observaciones de los legisladores y las cúpulas empresariales, es aprobado el 14 de diciembre de 2000 el “Código Tributario” en El Salvador, y entra en vigor a partir del 1 de enero de 2001. Desde entonces se marca un nuevo rumbo en la vida jurídica tributaria. En este nuevo instrumento normativo quedan plasmados los grandes objetivos que seguirán la Política Tributaria y en especial las atribuciones y facultades de la Administración Tributaria y los derechos de los contribuyentes; todo lo anterior, se realizó alrededor de las consideraciones siguientes:

- a) Que no existía un marco jurídico tributario unificado que regulara adecuadamente la relación entre el Fisco y los contribuyentes, que permitiera garantizar los derechos y

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

- b) Que era necesaria la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regularan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas, así como la aplicación homogénea de la normativa tributaria por parte de la Administración Tributaria.
- c) Que era indispensable corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseían las leyes tributarias, a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que expeditaran la recaudación fiscal, viabilizando, además, la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la Administración Tributaria.
- d) Que en razón de lo antes expuesto, se hacía necesario emitir un marco legal que facilitara el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, desarrollara los derechos de los administrados, mejorara las posibilidades de control por parte de la Administración y garantizará un adecuado flujo de recursos financieros que permitiera atender las responsabilidades que competen al Estado Debido a que en El Salvador los impuestos de mayor importancia, en cuanto a recaudación tributaria lo constituye el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; y que la entrada en vigencia del Código Tributario supone la unificación, simplificación y racionalización de las Leyes que regulan los Impuestos Internos.

## **2.1.5 Principios teóricos aplicables a los tributos internos bajo la responsabilidad de la administración tributaria.**

### **2.1.5.1 Justicia.**

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

### **2.1.5.2 Igualdad.**

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

### **2.1.5.3 Legalidad.**

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

### **2.1.5.4 Celeridad.**

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

### **2.1.5.5 Proporcionalidad.**

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

colectivo que se trata de salvaguardar.

#### **2.1.5.6 Economía.**

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

#### **2.1.5.7 Eficacia.**

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

#### **2.1.5.8 Verdad Material.**

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

## **2.2 Aspectos Generales de la Auditoria**

### **2.2.1 Historia de la Auditoría**

El origen de la auditoría surge con el advenimiento de la actividad comercial y por la incapacidad de intervenir en los procesos tanto productivos como comerciales de una empresa. Por estas razones surge la necesidad de buscar personas capacitadas, de preferencia externas (imparciales), para que se desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que integran y desempeñan las funciones relativas a la actividad operacional de la empresa.

Con el transcurso del tiempo, las relaciones comerciales y operaciones de negocios empezaron a crecer rápidamente, sobre todo a partir de la Revolución Industrial, en ese momento el comerciante tuvo la necesidad de crear un nuevo sistema de supervisión mediante el cual el dueño, o en su caso, el administrador extendiera su control y vigilancia.

Este tipo de servicios era provisto por una o más personas de la misma organización a quienes se les otorgaba la facultad de revisión en relación con los procedimientos establecidos, el enfoque que se le daba a este tipo de auditorías en su inicio era de carácter contable, debido a que se basaba principalmente en el resguardo de los activos, la finalidad era verificar que los ingresos se administraban correctamente por los responsables en cuestión.

Las primeras auditorías se enfocaban básicamente en la verificación de registros contables, protección de activos y, por tanto, en el descubrimiento y prevención de fraudes. El auditor era considerado como un “Revisor de Cuentas”. A principios del siglo XV, los parlamentos de algunos países europeos comenzaron a crear el denominado Tribunal Mayor de Cuentas, cuya función específica era la de revisar las cuentas que presentaban los reyes o monarquías gobernantes.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la “Ley Británica de Sociedades Anónimas” en 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mandato de la ley: “Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y prevención del fraude”. También reconocía una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas pequeñas y grandes empresas.

Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra donde se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude. Por el año 1900 llegó a Estados Unidos la inversión británica, seguidos por algunos contadores públicos quienes auditarían los primeros ferrocarriles y otras empresas de servicios públicos para salvaguardar las inversiones y sus intereses.

Paralelamente al crecimiento de la auditoría independiente en los Estados Unidos, se desarrollaba la auditoría interna y del gobierno, lo que entró a formar parte del campo de la auditoría.

A medida que los auditores independientes percibieron la importancia de un sistema de control interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, se mostraron partidarios del crecimiento de los departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de unos buenos procedimientos de control interno, independiente del departamento de contabilidad general. Progresivamente, las compañías adoptaron la expansión de las actividades del departamento de auditoría interna hacia áreas que están más allá del alcance de los sistemas contables. En el presente, los departamentos de auditoría interna son revisores de todas las fases de las corporaciones de las que las operaciones financieras forman parte.



## **2.2.2 Concepto de Auditoría.**

### **2.2.2.1 Concepto de Auditoría**

Inspección o verificación de la contabilidad de una empresa o una entidad, realizada por un auditor con el fin de comprobar si sus cuentas reflejan el patrimonio, la situación financiera y los resultados obtenidos por dicha empresa o entidad en un determinado ejercicio.

### **2.1.2.2 Naturaleza de la Auditoría.**

Como principio, debe quedar claro que la auditoría no es una subdivisión o una continuación del campo de la contaduría. El sistema contable establecido incluye las reglas y requerimientos de los organismos autorizados y de las prácticas aceptadas por la empresa. El proceso de reunir información contable dentro de este sistema y la preparación de estados financieros, constituyen la función del contador.

La auditoría está encargada de la revisión de los estados financieros, de las políticas de dirección y de procedimientos específicos que, relacionados entre sí, forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello. (Cartategui Pérez)

### **2.2.2.3 Fundamento de la Auditoría.**

El auditor deberá realizar una auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S). Deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los Estados Financieros estén sustancialmente representados en forma errónea (NIA 200)

Las normas y procedimientos son dos tipos generales de guías utilizadas por los auditores. Las normas de auditoría difieren de los procedimientos de auditoría en que los

procedimientos se refieren a actos a ser realizados, mientras que las normas tratan con medidas de calidad de lo realizado por estos actos y de los objetivos a conseguir por la utilización de los procedimientos emprendidos. Las normas de auditoría, como distinción de los procedimientos de auditoría, afectan no solo las cualidades profesionales del auditor, sino también al juicio ejercido por él en la realización de su examen y de su informe.

### **2.2.3. Proceso de Auditoría.**

La práctica de la Auditoría se divide en tres fases:

#### **2.2.3.1 Planeación.**

En esta fase se establecen las relaciones entre auditores y la entidad, para determinar alcance y objetivos. Se hace un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevará a efecto.

Elementos Principales de esta Fase

- a) Naturaleza y extensión del trabajo, así como la oportunidad con que se realizara la auditoría (NIA 210).
- b) Conocimiento, comprensión y actividades específicas de la entidad (NIA 310).
- c) La experiencia (si es recurrente o entrante) (NIA 210).
- d) Objetivos y Alcance de la auditoría.
- e) Asuntos que se relacionan con el negocio. (NIA 310).
- f) Las políticas contables, procedimiento y grado de confianza del control interno (NIA400)
- g) Uso del trabajo de otro auditor. (NIA 600).

- h) Acontecimientos actuales que afecten la entidad (NIA 310)
- i) Requerimientos de especialistas (NIA 620) entre otras cosas.

### **Programación de Auditoría**

Luego que se ha realizado el Plan de Auditoría, se procede a cumplir con las normas inherentes a los programas de auditoría (NIA 300), los cuales deben ser flexibles, circunstanciales y situacionales. El programa de auditoría debe hacerse a la medida de cada actividad productiva, operativa o de apoyo. Esto se hace así por el hecho de las circunstancias que pueda enfrentar el auditor, pues son heterogéneas y a veces hostiles; para ello el auditor debe actuar con una mentalidad creativa, carácter tolerante y manejo de las situaciones con prudencia y cortesía, sobre todo con sentido común; para ello, la planeación previa dará las pautas a las estrategias del programa a desarrollar, identificando la actividad sujeta a la auditoría, referencia de los elementos circundantes y el procedimiento de auditoría con una lógica sencilla, conocimiento suficiente sobre lo que se auditara y las pruebas sustantivas o evidencia comprobatoria de los hallazgos de auditoría.

El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global.

El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El programa de auditoría puede también contener los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos de auditoría (NIA 300).

Un programa de auditoría no será solamente una lista de procedimientos. Por el contrario, este será un plan de acción en el que las normas reconocidas implicarán ciertos niveles de rendimiento que a su vez contendrán varios procedimientos para asegurar una adecuada evidencia de auditoría.

### **2.2.3.2 Ejecución.**

En la ejecución del trabajo de auditoría, deben diseñarse los Papeles de Trabajo (NIA 230 y 500), basándose en el programa, ya que este identificará las actividades y áreas sujetas a la auditoría.

El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de la auditoría que se llevó a cabo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Los papeles de trabajo pueden ser en forma de datos almacenados en papel, medios electrónicos u otros medios.

El auditor deberá registrar en papeles de trabajo la planeación, la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría desempeñados y por lo tanto los resultados y las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor. Aunque algunos extractos de los papeles de trabajo pueden ponerse a disposición de la entidad, a discreción del auditor, no son un sustituto de los registros contables de la entidad. (NIA 230) debe tenerse en cuenta que los papeles de trabajo no son para copiar los registros contables; tampoco debe caerse en las siguientes deficiencias:

1. Falta de evidencia de que el sistema de control interno se investigó adecuadamente.

2. No haber hecho notar que los puntos presentados al principio del examen han sido aclarados definitivamente. Esta omisión puede causar dificultades al auditor para su informe.
3. Falta de descripción de la revisión de cuentas de ingreso y egreso no analizados.
4. No haber indicado por negligencia, los procedimientos de auditoría seguidos en el proceso de una actividad crítica.
5. No haber correlacionado los asientos de ajustes o reclasificaciones contables.
6. Falta de investigación de los métodos de depreciación y consistencia de los mismos.
7. No haber obtenido la confirmación de los inventarios, obligaciones y compromisos adquiridos con acreedores.
8. No incluir aspectos relacionados con la liquidación de impuestos de años anteriores (inconsistencias fiscales)
9. No poner nombre completo de los valores mercantiles y de los documentos por cobrar.
10. No haber comparado el precio de costo original y el costo actual de reemplazo en el mercado de los inventarios y valores realizables.
11. No investigar los controles de inventarios, sistemas de costo e inventarios anticuados.
12. No separar de los fondos de caja, las partidas que no pertenecen a ella.
13. No reunir todas las respuestas a las solicitudes de ratificación o confirmación de saldos.
14. Omitir referencias cruzadas.
15. Datos incompletos para la preparación del informe.
16. Exceso de información no vinculante.

### **2.2.3.3 Informe de Auditoría.**

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de

auditoría obtenida como base para la expresión sobre los estados financieros.

Este análisis y evaluación implica considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con el marco legal aplicable.

El dictamen del auditor debería contener una expresión de opinión sobre los estados financieros en conjunto.

Existen cuatro tipos de dictamen:

1. Opinión Favorable.
2. Opinión Con Salvedades.
3. Opinión Desfavorable.
4. Opinión Denegada.

#### **2.2.4 Objetivos de la Auditoría.**

Según las Normas Internacionales de Auditoría, el objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado. Aun cuando este objetivo parece más apropiado como un objetivo de la “auditoría externa”, es un objetivo válido para todas las ramas de la auditoría.

#### **2.2.5 La Auditoría en El Salvador.**

De 1915 a 1930 existían en El Salvador diversos colegios que enseñaban el comercio, siendo la primera escuela de contabilidad un anexo al Instituto Francisco Morazán.

A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de que existiera confiabilidad de los datos y registros financieros de las empresas, sobre todo en empresas

comerciales y fue de esta manera como se contrataron revisores que verificaban las cuentas de los empresarios.

En El Salvador, el 5 de octubre de 1930, se formó la primera agrupación de Contadores, y se denominó Asociación de Contadores de El Salvador.

El 15 de octubre de 1940, se emitió el decreto N.º 57, en el cual se regulaba el ejercicio de la profesión del Contador Público, y se establecieron los requisitos necesarios para optar al grado de Contador Público Certificado, asimismo se fundó el Consejo Nacional de Contadores Públicos, quien sería el responsable de vigilar las funciones del gremio.

El 19 de marzo de 1971, mediante Decreto Legislativo N.º 271, se reforma el Código de Comercio en lo que respecta a la práctica de la Auditoría Externa, y se faculta al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, mediante el artículo transitorio N.º 1564, para que en los cinco años subsiguientes a la vigencia del Código, se otorgue la calidad de Contador Público Certificado, previo a la rendición de los exámenes respectivos a Contadores, Tenedores de Libros, Profesores en Comercio, Contadores de Hacienda y Peritos Mercantiles.

A inicios del año 2000, se crea la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, con el objeto de regular el ejercicio de la profesión, la función de la auditoría, y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que la ejerzan.

### **2.2.6 Tipos de Auditoría**

Existen diferentes tipos de auditoría para diferentes áreas en el ámbito contable mencionaremos las más comunes (Argudo, 2017):

#### **2.2.6.1 Auditoría Externa.**

Es la más conocida popularmente y consiste en el análisis de las cuentas de los estados financieros anual de una empresa a través de un profesional auditor externo por requerimiento legal.

#### **2.2.6.2 Auditoría Interna.**

Se lleva a cabo por los propios empleados del negocio, para investigar la validez de los métodos de operaciones y su coherencia con respecto a la política general de la empresa. Para ello se evalúan ciertos detalles que intervienen en los procesos y mecanismos internos. Es una herramienta clave para el control interno y una vez finalizado el análisis emitirá un informe a la dirección o a órganos superiores del equipo, para evaluar posibles soluciones en referencia a los problemas encontrados.

#### **2.2.6.3 Auditoría operacional.**

Este tipo de auditoría se desempeña por un profesional calificado para ello y tiene como objetivo valorar la empresa y su gestión para aumentar la eficacia y la eficiencia, hacia una mejora importante en la productividad. No tiene por qué desarrollarse por alguien interno de la empresa, sino que la propia Dirección podrá contratar a un profesional especializado en ello. El auditor analizará el sistema y propondrá ideas con mejoras útiles.

#### **2.2.6.4 Auditoría de Sistemas o Especiales.**

En este grupo encontramos otro tipo de auditorías dirigidas a evaluar otro tipo de factores no económicos, como es el caso de la auditoría de software, entre otros.



#### **2.2.6.5 Auditoría Gubernamental.**

Se encarga de revisar los aspectos financieros, operacionales, administrativos, de resultados de programas y de cumplimiento de disposiciones legales que enmarcan la actividad de las entidades públicas.

#### **2.2.6.6 Auditoría Integral.**

Esta auditoría evalúa por completo toda la información contable-financiera, estructura de la organización, los sistemas de control interno, cumplimiento de leyes y objetivos empresariales para dar una visión global y certera del cumplimiento de la empresa.

#### **2.2.6.7 Auditoría Forense.**

Se realizan en las investigaciones criminales con el objetivo de esclarecer los hechos ocurridos.

#### **2.2.6.8 Auditoría Fiscal.**

Esta auditoría se realiza con el objetivo de velar por el cumplimiento de las leyes tributarias, para que las empresas y organizaciones paguen sus impuestos de forma correcta.

#### **2.2.6.9 Auditoría Financiera.**

También denominada auditoría contable. Se encarga de examinar y revisar los estados financieros y la preparación de informes de acuerdo con normas contables establecidas.

#### **2.2.6.10 Auditoría de Recursos Humanos.**

Se utiliza para hacer una revisión de la plantilla, las necesidades que poseen la empresa y la gestión del talento.

#### **2.2.6.11 Auditoría Administrativa.**

Es la que se encarga de verificar, evaluar y proponer el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo.

La auditoría profesional puede ser clasificada, de forma general, en tres ramas de acuerdo con aquellos que realizan la auditoría. Estas son:

- a) Auditoría independiente o externa.
- b) Auditoría interna.
- c) Auditoría gubernamental.

## **2.3 Aspectos Generales de la Auditoría Fiscal**

### **2.3.1 Definición de la Auditoría Fiscal.**

Un concepto sencillo de auditoría fiscal es la acción que realiza el Estado para la verificación del correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes y de la correcta aplicación de las operaciones de interés fiscal.

En conclusión, si todos los contribuyentes pagaran honrada, correcta y oportunamente sus impuestos, con una verdadera conciencia de esta necesidad y una confianza en las responsabilidades ciudadanas, la auditoría fiscal no tendría razón de ser.

### **2.3.2 Objetivo de la Auditoría Fiscal.**

El objetivo de la auditoría fiscal se puede definir así: verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, formales y sustantivas de los sujetos que establece el Código Tributario, con la finalidad de emitir una opinión objetiva sobre el cumplimiento de dichas obligaciones.

### **2.3.3 Sujeto Activo y Sujetos Pasivos de la Auditoría Fiscal.**

#### **2.3.3.1 Sujeto Activo.**

El Código Tributario en el artículo 19, establece que el “Sujeto Activo” de la obligación tributaria es el Estado, ente público acreedor del tributo.

#### **2.3.3.2 Sujeto Pasivo.**

En el Artículo 30 del Código Tributario se define que el sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable.

### **2.3.3.3 Sujetos Pasivos Obligados A Dictaminar.**

Los sujetos pasivos obligados a nombrar auditor para dictaminar fiscalmente sus operaciones están contemplados en el Código Tributario en el artículo 131; “Están obligados a nombrar auditor para dictaminar fiscalmente, todos aquellos que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones”:

- a) Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones (¢10,000,000.00); o su equivalente en dólares.
- b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a cinco millones de colones (¢ 5, 000,000.00); o su equivalente en dólares.
- 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.

## **2.4. Dictamen e Informe Fiscal**

### **2.4.1 Dictamen Fiscal.**

“Documento en el que consta la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría pública o un Contador Público Certificado, en el pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública.”  
(Art. 129 del Código Tributario).

### **2.4.2 Informe Fiscal.**

“Documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el Auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de los expresado en el dictamen fiscal”  
(Art. 129 del Código Tributario).

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

- a) Deberán realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en este Código, su Reglamento, leyes tributarias, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría;
- b) Poseer la firma del Auditor que dictamina y sello que contiene el número de registro de autorización del Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría; y,
- c) Presentar por escrito a la Administración Tributaria en el plazo señalado en este Código.

(Art. 132 del Código Tributario).

### **2.4.3 Periodo Del Dictamen E Informe Fiscal.**

El Dictamen Fiscal e Informe Fiscal que emita el Auditor deberá corresponder a periodos anuales comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de cada año. (Art. 130 del Código Tributario).

Podrá corresponder un periodo menor en los casos de fusión o transformación de sociedades y las sociedades en liquidación.

#### **2.4.4 Plazos de Presentación del Dictamen e Informe Fiscal.**

El auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen juntamente con el informe fiscal, a más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al periodo que se dictamina, o durante los seis meses siguientes, según sean sociedades en liquidación. (Art.134 del Código Tributario).

#### **2.4.5 Régimen Sancionatorio por Incumplimientos Relacionados con la Auditoría Fiscal.**

Según el artículo 248 del Código Tributario constituyen incumplimiento con relación a la obligación de presentar el Dictamen e Informe Fiscal:

- a) Omitir presentar el dictamen e informe fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, habiendo sido nombrado por el contribuyente. Se considera no presentado el dictamen e informe fiscal después de haber transcurrido un año contado partir el día siguiente del plazo legal para su presentación. Sanción: multa de doce salarios mínimos mensuales. Sin perjuicio de presentar tales documentos dentro del plazo que establezca la administración;
- b) Presentar el dictamen e informe fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, fuera del plazo legal o del establecido por la administración tributaria en su requerimiento. Sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales;
- c) Que el dictamen no cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 132 de este código. Sanción: multa de cuatro salarios mínimos mensuales;

- d) Incumplir con las obligaciones previstas en los literales a), b), c), d) y f) del artículo 135<sup>1</sup> de este código. Sanción: multa cinco salarios mínimos mensuales; la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades legales, podrá informar al consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría, sobre incumplimientos de los contadores públicos o falta de requisitos técnicos en la elaboración de los dictámenes e informes fiscales para efectos de aplicación de la ley reguladora del ejercicio de la contaduría.
- e) Incumplir con la obligación estipulada en el literal e) del artículo 135 de este Código. Sanción: Multa de doce salarios mínimos mensuales;
- f) Cuando la Administración Tributaria en el ejercicio de su función fiscalizadora determine impuesto complementario superior al treinta por ciento del impuesto declarado por el sujeto pasivo dictaminado, siempre que ello no sea atribuible a error excusable en la aplicación de las disposiciones de este Código. Sanción: Multa equivalente al 5% sobre el impuesto complementario que se determine. En este caso será requisito que el impuesto complementario determinado esté firme; y,
- g) Cuando la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad fiscalizadora determine impuesto original y ello no sea atribuible a error excusable en la aplicación de las disposiciones de este Código. Sanción: Multa equivalente al 5% sobre el impuesto que se determine. En todo caso será requisito que el impuesto determinado esté firme.

---

<sup>1</sup> Artículo 135.- Los Auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones: a) emitir el dictamen e informe fiscal conforme a lo dispuesto en el artículo 132 de éste código; b) guardar la más absoluta independencia de criterio con respecto al sujeto pasivo que lo ha nombrado, cumplir con las normas que el reglamento de aplicación de este código establecen respecto de la ejecución técnica de su trabajo; c) examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría, las leyes tributarias y el presente código. el auditor deberá realizar dicho examen mediante la aplicación de normas técnicas de auditoría que establezca el referido consejo de vigilancia; d) Garantizar que lo expresado en el Dictamen Fiscal e Informe fiscal esté respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo, así como la documentación que sustenta dichos registros; f) reflejar en el dictamen y en el informe fiscal, la situación tributaria del sujeto pasivo dictaminado, incluyendo una nota o apartado que las operaciones entre sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales cumplen con las leyes tributarias y el presente código

## **2.5 Del Auditor**

### **2.5.1 Requisitos del Auditor Fiscal.**

#### **2.5.1.1 Persona Natural.**

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

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. (Art. 137 literal a) del Código Tributario).

#### **2.5.1.2 Persona Jurídica.**

Cuando las personas jurídicas constituidas bajo las leyes salvadoreñas dictaminen fiscalmente deberán cumplir con los requisitos siguientes:

- a) Estar debidamente inscritas en el Registro de Comercio;
- b) Los auditores que designe para dictaminar y emitir el dictamen fiscal deberán cumplir con los establecido en el artículo precedente; y,
- c) Poseer y acreditar el número de registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría. (Art. 138 del Código Tributario).

### **2.5.2 Responsabilidades del Auditor Fiscal**

El Auditor deberá opinar sobre las obligaciones tributarias formales y sustantivas del sujeto pasivo, dejando constancia en el cuerpo del dictamen del cumplimiento o no de dichas obligaciones, sea que éstas correspondan a períodos tributarios mensuales o, a períodos o



ejercicios de imposición regulados por este Código o por las leyes tributarias respectivas, incluidos en el período del dictamen, con excepción de las establecidas en la Ley del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces. (Art. 130 párrafo 2°. Del Código Tributario)

El Código Tributario establece en el Art. 135 “Los auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

- a) Emitir el Dictamen e Informe Fiscal conforme a lo dispuesto en el artículo 132 de este Código;
- b) Guardar la más absoluta independencia de criterio con respecto al sujeto pasivo que lo ha nombrado, cumplir con las normas que el reglamento de aplicación de este código establecen respecto de la ejecución técnica de su trabajo;
- c) Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, las leyes tributarias y el presente Código. El auditor deberá realizar dicho examen mediante la aplicación de normas técnicas de auditoría que establezca el referido Consejo de Vigilancia;
- d) Garantizar que lo expresado en el dictamen fiscal e informe fiscal esté respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo, así como la documentación que sustenta dichos registros;
- e) Atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria, suministrando dentro de los plazos que esta le señale, los datos, ampliaciones, justificaciones, explicaciones e informes relativos a los periodos o ejercicios a los que corresponde el dictamen e informe fiscal y los que se vinculen con ellos, así como los papeles de

trabajo que soportan la auditoría, o en su caso la presentación del dictamen e informe fiscal; y,

- f) Reflejar en el dictamen y en el informe fiscal, la situación tributaria del sujeto pasivo dictaminado, incluyendo una nota o apartado que las operaciones entre sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales cumplen con las leyes tributarias y el presente código.

Para efectos tributarios, el número de autorización de auditor para emitir dictamen e informe fiscal de la administración tributaria, será el mismo número que asigne el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría para el auditor externo.

La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública en el Art. 17 literal c) y d), establece la obligación del auditor así:

“Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes;”

“Dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza”.

### **2.5.3 Nombramiento del Auditor Fiscal**

De acuerdo al Código Tributario vigente en El Salvador, todo contribuyente que cumpla con las condiciones establecidas en el Art. 131 a) y b) inciso 1° podrán nombrar al Auditor

Fiscal en el caso de las personas naturales por propietario contribuyente o su representante o apoderado debidamente acreditado para tal efecto. Las personas jurídicas domiciliadas obligadas a dictaminarse fiscalmente conforme a los literales a) y b) del artículo 131 inciso 1° del Código deberán ser nombrado por la junta general de accionistas, socios o asociados, en el periodo anual a dictaminarse a más tardar dentro de los cinco meses siguientes de finalizado el periodo anterior.

Las sucesiones de las personas naturales, sociedades de hecho y fideicomisos, que se encuentran en los literales a) y b) del artículo 131 inciso 1° del Código: en el caso de las sucesiones de las personas naturales, por medio del sucesor o sucesores a título universal que actúe como representante de la misma o apoderado debidamente acreditado para tal efecto, o en el caso de las herencias yacente por medio de su curados y para las sociedades de hecho o fideicomisos, por quien tenga a su cargo la administración de los bienes, representante o apoderado debidamente acreditado para tal efecto, a más tardar dentro de los primeros cinco meses del periodo anual a dictaminar.

Además, en el caso de las instituciones autónomas harán el nombramiento del auditor fiscal por medio del Consejo Directivo o autoridad rectora de la misma. Existen otras personas jurídicas constituidas con arreglo a las leyes extranjeras que sean consideradas domiciliadas para efectos tributarios, el nombramiento se efectuara por el representante en el territorio salvadoreño a quien la junta general de socios, accionistas o asociados le haya delegado tal facultad.

Por otra parte, las sociedades mercantiles y las de economía mixta que se encuentren en los casos de los literales c) y d) del artículo 131 inciso 1° del Código, lo harán por medio de la

junta de socios o accionistas en el momento de tomar el acuerdo de transformación, fusión o disolución del ente jurídico.

## **Capítulo III: Metodología De La Investigación**

Es la disciplina que elabora, sistematiza y evalúa el conjunto de técnicas y procedimientos a los que estará sujeta la investigación. Es el conjunto de procedimientos basados en principios lógicos, que se utilizan con el propósito de lograr los objetivos sobre los que se basa la investigación, la cual se encarga de proporcionar información y conocer el entorno del fenómeno de estudio.

Basado en lo anterior, la metodología de investigación elegida es la que determinara la manera en la que se va a recabar, ordenar y analizar los datos obtenidos.

### **3.1 Tipo De Investigación**

Basado en los objetivos de la investigación y la problemática planteada sobre la propuesta de Manual Práctico y Teórico de Auditoría Fiscal el cual tiene como finalidad apoyar a los estudiantes que cursan la asignatura de Auditoría, se tomó como base una investigación de tipo explicativa, ya que es un tema del que se tiene poco conocimiento por parte de los estudiantes y que sea necesario profundizar para dar una solución a la problemática estudiada para finalmente conocer si las preguntas tienen respuesta positiva o negativa.

Los tipos de investigación ejecutados para la recolección de datos fueron: Documental y de Campo.

#### **3.1.1 Investigación Bibliográfica**

Debido a la necesidad de ampliar los conocimientos y que el lector tenga un panorama general sobre la Auditoría Fiscal es de gran importancia la utilización de esta técnica ya que es indispensable apoyarse en libros, manuales, sitios de internet, boletines y documentos de

investigaciones realizadas anteriormente con la finalidad de obtener una solución a la problemática de estudio.

A la vez se realizó una investigación documental que servirá de apoyo para construir un marco teórico basado en leyes, normas, principios y todo lo relacionado al tema de investigación.

### **3.1.2 Investigación De Campo**

Teniendo como objetivo desarrollar una investigación para que los estudiantes tengan una visión más integral de cómo se realiza la Auditoría Fiscal se utilizó este tipo de investigación con el propósito de recopilar de manera directa y real los diferentes puntos de vista de los encuestados y a la vez reforzar y mejorar la información documental, desarrollándola por medio de una encuesta virtual dirigida a los estudiantes que cursan dicha asignatura.

## **3.2 Población Y Muestra**

### **3.2.1 Población**

Esta investigación se realizó a los estudiantes quinto año de la asignatura de Auditoría de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente, ubicada en el municipio de Santa Ana departamento de Santa Ana.

### **3.2.2 Muestra**

Considerando que se trata de una investigación por muestra, se seleccionaron 47 estudiantes de quinto año que cursan la asignatura de Auditoría para ser evaluados por medio de una encuesta virtual, con el propósito de conocer los conocimientos que ellos han adquirido sobre el tema de Auditoría Fiscal.

### **3.3 Técnicas E Instrumentos De Investigación**

La técnica de investigación utilizada para la recolección de datos fue: Encuesta Virtual.

#### **3.3.1 Encuesta**

En esta investigación se realizó la técnica de una encuesta virtual. Dicho instrumento fue representado con 10 preguntas, entre ellas preguntas cerradas y categorizadas dirigidas a los estudiantes antes mencionados. El objetivo de utilizar esta técnica fue recopilar información de manera directa del nivel de conocimientos que dichos estudiantes poseen sobre este tema.

### **3.4 Tabulación, Análisis E Interpretación De La Información**

Luego de finalizado el proceso de recolección y procesamiento de información mediante la técnica antes mencionada, se procedió al análisis de los resultados obtenidos con el fin de identificar y seleccionar los datos de mayor relevancia, que conllevan a la elaboración de un análisis de resultados que incluyen la propuesta de un manual teórico y práctico de Auditoría Fiscal que permita encontrar soluciones a corto plazo a la problemática planteada y así fortalecer el programa de estudio y a la vez aumentar el conocimiento de los estudiantes para que conozcan de qué manera puedan interpretarlo, aplicarlo y que se convierta en una herramienta útil al momento de cursar la asignatura de Auditoría.

Se realizó una encuesta a 47 estudiantes de quinto año de la asignatura de Auditoría. Cabe mencionar que se eligió hacer una encuesta virtual debido a la suspensión de clases presenciales que surgieron debido a la emergencia de la pandemia por COVID-19 que nuestro país estaba atravesando, manejando dicha técnica de la forma más segura y que nos proporcionara datos confiables.

A continuación, se detalla el análisis de los resultados obtenidos en la investigación realizada:

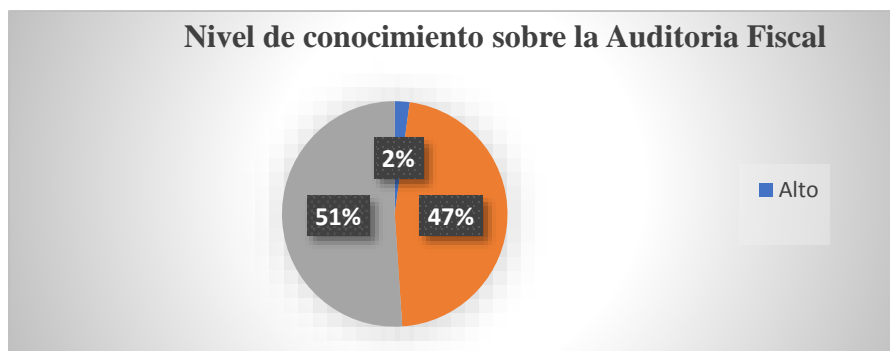
## Tabulación Y Análisis De Resultados Obtenidos De La Investigación.

### PREGUNTA 1

¿Qué nivel de conocimiento posee usted sobre la Auditoría Fiscal?

CRITERIO	RESULTADO	%
Alto	1	2%
Medio	22	47%
Bajo	24	51%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

A continuación, se presenta la gráfica que resume la información anteriormente detallada para poder comparar el nivel de conocimiento de los encuestados en relación a la auditoría fiscal.



#### Análisis:

El 2% de los estudiantes considera que posee un nivel de conocimiento alto, mientras que el 47 % declara que posee un nivel medio y finalmente se observa como el 51% de los estudiantes encuestados expresa que posee un conocimiento bajo, por lo tanto, estos resultados se pueden atribuir a que el tema de Auditoría Fiscal no se enfatiza o no se trata a profundidad, durante el desarrollo del programa de la materia de auditoría.



## PREGUNTA 2

**¿Posee un conocimiento solido de cómo aplicar las leyes en una Auditoria Fiscal?**

CRITERIO	RESULTADO	%
Si	5	11%
No	17	36%
Poco	23	49%
No respondieron	2	4%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

A continuación, se presenta la gráfica que resume la información anteriormente detallada para poder confrontar el nivel de conocimiento de los encuestados en relación a la aplicación de leyes en una auditoría fiscal.



### **Análisis:**

El 4% se abstuvo de responder, el 11% considera que posee el conocimiento necesario, un 36% opina que no tiene conocimiento alguno sobre leyes tributarias, mientras que el 49% establece que posee poco conocimiento sobre leyes tributarias. Interpretando que los porcentajes más altos son aquellos que muestran que el estudiantado tiene un déficit en la aplicación de leyes tributarias.

### PREGUNTA 3

¿Está satisfecho con la aplicación de leyes fiscales vistas en la asignatura de auditoria?

CRITERIO	RESULTADO	%
SI	17	36%
NO	13	28%
POCO	17	36%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

A continuación, se presenta la gráfica que simplifica la información anteriormente detallada para poder medir el nivel de satisfacción en relación a temas vistos acerca de leyes fiscales en la materia de auditoria.



#### Análisis:

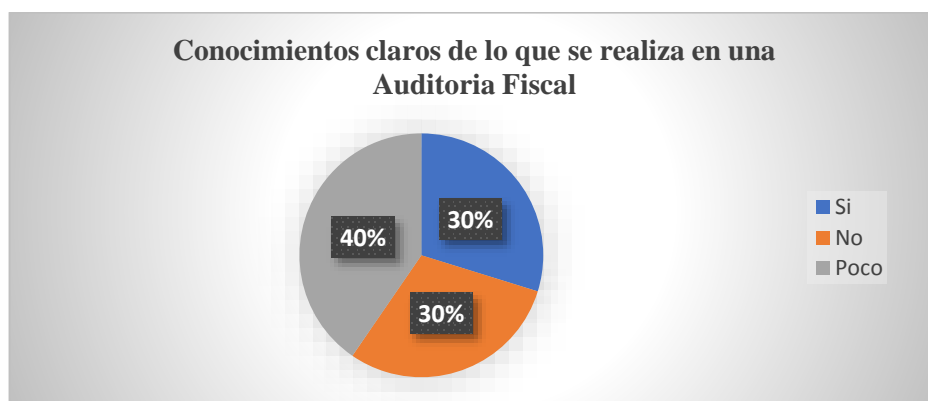
El 28% señala que no está conforme con los temas vistos acerca de leyes fiscales, mientras que el 36% considera que está un poco conforme y el 36% restante opina que si está satisfecho con los temas vistos en relación con aplicación de leyes fiscales. Comprendiendo entonces que los temas de leyes fiscales se imparten en la materia de auditoria, aunque de manera insuficiente, sin embargo, con la pregunta anterior los estudiantes expresan que desconocen su aplicación en una auditoría fiscal, dejando ver que el problema es el empleo de las leyes en el transcurso de una auditoría fiscal.

#### PREGUNTA 4

**¿Posee conocimientos claros de lo que se realiza en una Auditoría Fiscal?**

CRITERIO	RESULTADO	%
Si	14	30%
No	14	30%
Poco	19	40%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

A continuación, se presenta la gráfica que compendia la información detallada anteriormente para poder contrastar el conocimiento de los encuestados sobre la realización de la auditoría fiscal.



#### **Análisis:**

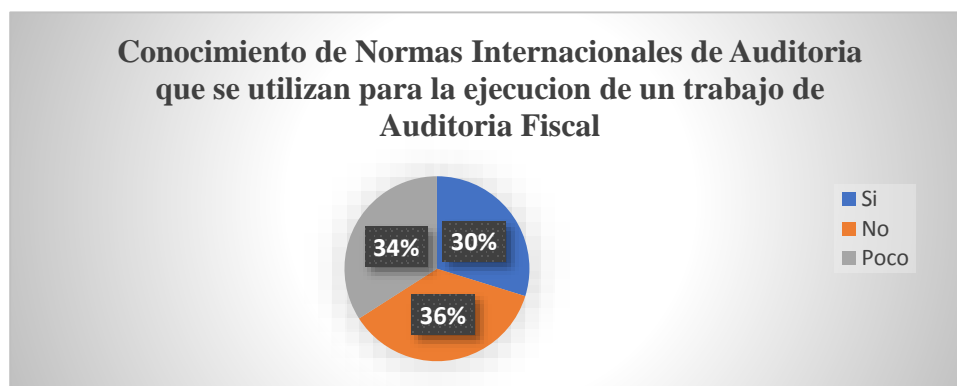
El 30% admite que conoce lo que se realiza en una auditoría fiscal, otro 30% considera que lo desconoce y el 40% restante señala que conoce solo un poco de lo que se realiza en una auditoría fiscal. Opinando entonces, que los estudiantes no poseen un claro conocimiento, debido a que no hay una práctica al momento de impartir ese tema o en muchas ocasiones es a causa de que las empresas que no facilitan la oportunidad a los estudiantes para que asistan a hacer prácticas profesionales.

## PREGUNTA 5

**¿Conoce cuáles Normas Internacionales de Auditoría (NIA´s) se utilizan para la ejecución de un trabajo de Auditoría Fiscal?**

CRITERIO	RESULTADO	%
Si	14	30%
No	17	36%
Poco	16	34%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

A continuación, se expone la gráfica que resume la información anteriormente especificada para poder medir si los encuestados poseen conocimiento de la aplicación de las NIA´s en la auditoría fiscal.



### **Análisis:**

En esta interrogante las respuestas se muestran con un porcentaje muy cercano entre las distintas opciones, como se observa en la gráfica el 30% dice que conoce las NIA´s que se utilizan en la auditoría fiscal, un 34% expone que conoce un poco, mientras que el 36% restante aclara que desconoce que NIA´s respaldan una auditoría fiscal.

## PREGUNTA 6

**¿Ha realizado usted procesos de llenado de formularios en línea de la Auditoría Fiscal?**

CRITERIO	RESULTADO	%
Si	4	9%
No	43	91%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

A continuación, se muestra la gráfica que resume la información anteriormente desarrollada para conocer si los estudiantes poseen experiencia.



### **Análisis:**

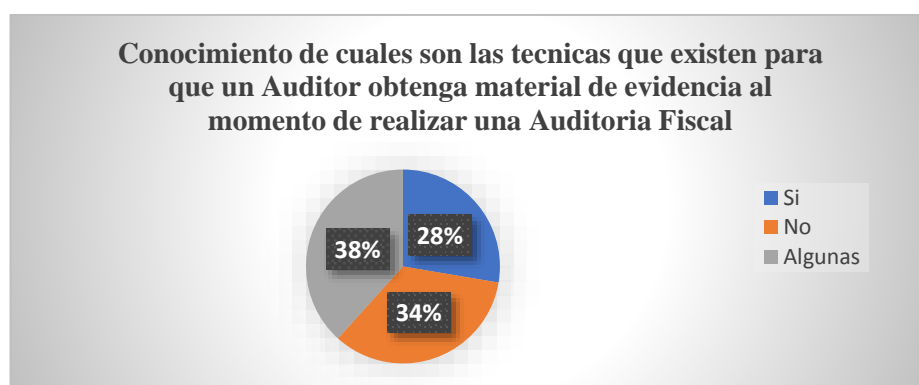
El 9% expresa que si ha realizado el llenado de formularios para la auditoría fiscal, mientras que el 91% restante de los encuestados manifiestan que no han llenado los formularios que la administración tributaria ha puesto a disposición en su plataforma virtual para la presentación del dictamen e informe fiscal, lo cual en la actualidad sería bastante factible que los docentes puedan enseñar esta opción ya que con la tecnología actual puede ser más accesible.

## PREGUNTA 7

**¿Sabe usted cuales son las técnicas que existen para que un Auditor obtenga material de evidencia al momento de realizar una Auditoría Fiscal?**

CRITERIO	RESULTADO	%
Si	13	28%
No	16	34%
Algunas	18	38%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

Seguidamente, se muestra una gráfica que resume la información desarrollada anteriormente para conocer si los estudiantes conocen técnicas de obtención de evidencia.



### **Análisis:**

El 28% declara que conoce técnicas para obtener evidencia en la realización de una auditoría fiscal, un 34% expresa que no conoce ninguna técnica, siendo un porcentaje relevante entre los encuestados, en cuanto al 38% restante indica que tienen algunos conocimientos de las técnicas que un auditor utiliza para obtener evidencia pero que no tienen conocimiento sólido sobre ellas.

## PREGUNTA 8

**¿Conoce cuál es el objetivo de que el Auditor realice un programa de Auditoria?**

CRITERIO	RESULTADO	%
SI	39	83%
No	8	17%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

Inmediatamente, se expone la gráfica que resume la información anteriormente especificada para comparar si los estudiantes conocen el objetivo de los programas de auditoria.



### **Análisis:**

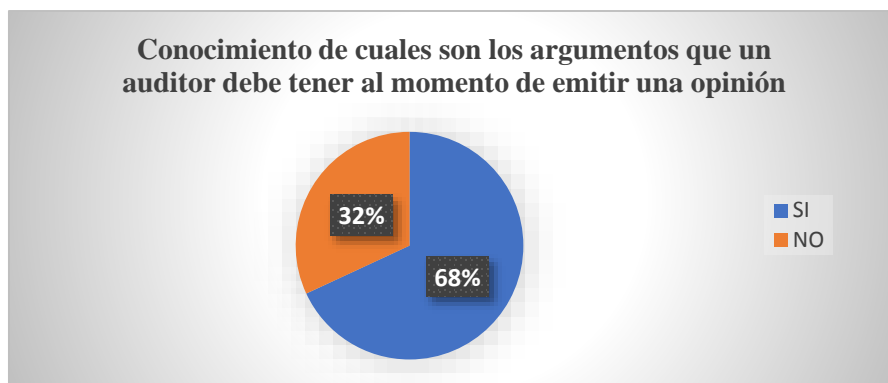
El 83% respondió que si conoce el objetivo de que el auditor realice un programa de auditoria y el 17% expone que desconoce el propósito de la realización de un programa de auditoria. Entendiendo que la mayoría de los estudiantes encuestados saben cuál es el objetivo de realizar los programas de auditoria revela que los temas impartidos en asignatura de auditoria se enseña lo fundamental y se desarrollan eficazmente.

## PREGUNTA 9

¿Conoce cuáles son los argumentos que un auditor debe tener al momento de emitir una opinión?

CRITERIO	RESULTADO	%
SI	32	68%
NO	15	32%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

En seguida, se muestra la gráfica que resume la información anteriormente especificada para comparar si los estudiantes conocen los argumentos que tiene un auditor para emitir una opinión.



### Análisis:

El 32% declara que no conoce los argumentos para emitir una opinión y el 68% de los estudiantes expresaron que conocen cuáles son los argumentos que se deben tomar al momento de emitir una opinión, esto indica que han visto minuciosamente este tema, lo cual es provechoso para el desempeño de la profesión.



## PREGUNTA 10

**¿Ha realizado usted una auditoría Fiscal?**

CRITERIO	RESULTADO	%
SI	1	2%
NO	46	98%
<b>TOTALES</b>	<b>47</b>	<b>100%</b>

Inmediatamente, se expone la gráfica que resume la información anteriormente descrita para comparar los resultados de la experiencia de los estudiantes.



### **Análisis:**

El 2% señala que, si ha realizado o participado en una auditoría fiscal, mientras que el 98% muestra que los estudiantes no tienen experiencia en la auditoría fiscal, revelando que en la carrera de contaduría pública de la Universidad de El Salvador necesita desarrollar programas en los que los estudiantes puedan adquirir experiencia para enfrentar al mundo laboral.

**Capítulo IV: Propuesta De Un Manual Práctico Y Teórico De Auditoría Fiscal Para  
Estudiantes De Quinto Año de la Universidad de El Salvador, Facultad  
Multidisciplinaria de Occidente.**

**Introducción**

En este capítulo se expone la propuesta de un un manual Práctico y Teórico de Auditoria Fiscal que está orientado a los alumnos que cursan la asignatura de Auditoria, con el cual se pretende que conozcan la teoría, los aspectos legales, aspectos normativos y la parte práctica que rige de manera individual a todas aquellas instituciones obligadas a realizar auditoría Fiscal. El cual de forma práctica, fácil y metódica expone los procedimientos tributarios al realizarse dicha aplicación.

Este manual surge de la necesidad expresada por la consulta practicada a un selecto número de estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la ciudad de Santa Ana. La base fundamental de este manual son las Normas Internacionales de Auditoria y Aspectos Legales aplicables, las cuales permiten desarrollar el presente manual.

Se hace un especial énfasis en la elaboración de cada etapa de la Auditoria bajo la Normativa Legal y técnica aplicable a aspectos tributarios con el fin que los alumnos que cursarán la asignatura posean un instrumento de mucha utilidad.

**4.1 Objetivo del Manual.**

Proporcionar una guía de orientación a los estudiantes de quinto año de contaduría pública donde puedan identificar las normas, leyes que se aplican además el procedimiento a seguir cuando se realiza una auditoría fiscal.

## **4.2 Descripción del Manual.**

El manual se desarrolla en tres etapas fundamentadas en las NIA y como es una guía de orientación a los estudiantes se va detallando cada etapa en pasos a seguir.

Se empieza con la etapa de planeación donde se incluyen aspectos como información del negocio, se planean estrategias de qué forma se llevará a cabo la auditoría y se recopila toda la información necesaria.

En la etapa de la ejecución se pondrá en práctica todo lo que hemos planeado, se realizarán los diferentes formularios y programas que hemos preparado de las diferentes áreas de la empresa.

Para finalizar se emite un informe en el que se prepara con toda la información obtenida y todo el trabajo realizado.

Para poder realizar este manual se obtuvo la información de la empresa ABC, S.A de C.V. que se estará dictaminando el año 2019 ya que sus ingresos son superiores a \$571,428.57.

## **4.3 Características del Manual**

- Contiene aspectos legales aplicados a la auditoría.
- Posee planteamientos de procesos de Auditoría Fiscal y su respectiva aplicación utilizando las normas y leyes aplicables.

## **4.4 Importancia del Manual**

La creciente necesidad de poseer un manual que conlleve a la orientación, planeación, ejecución e informe de la Auditoría de conformidad con las leyes y obligaciones tributarias aplicables a la Auditoría.

#### **4.5 Beneficios del Manual de Aplicación para una Auditoría Fiscal.**

- Ayudará a los estudiantes a identificar las áreas fiscales críticas a que deben prestar más atención.
- Dará a conocer como evaluar el control interno, administrativo y el control contable respecto a las obligaciones fiscales de las empresas.
- Mejorar los procedimientos en la ejecución de una auditoría fiscal, elevando el nivel de conocimiento de los estudiantes.
- Permitirá a los alumnos a identificar pequeños problemas tributarios relacionados con el giro de la empresa y sus operaciones.

#### **4.6 Cobertura del Manual**

El presente manual práctico y teórico tiene aplicabilidad en el desarrollo del proceso de auditoría Fiscal y servirá de apoyo a los estudiantes de quinto año de auditoría de la licenciatura en contaduría pública de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

#### **4.7 Competencia del Manual**

Al presente manual le compete describir y detallar teóricamente y con un ejemplo los procedimientos necesarios para la aplicación práctica de auditoría Fiscal.

#### **4.8 Manual de Auditoría Fiscal**

Guía de orientación para los estudiantes de quinto año de la carrera de contaduría pública de la Universidad de El Salvador de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

#### **4.8.1 Estructura Del Manual Según Las Etapas De La Auditoría Fiscal**

La planeación: en esta fase se establece las relaciones entre auditores y la entidad, para determinar alcance y objetivos. Se hace un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevará a efecto.

La ejecución del trabajo de auditoría: deben diseñarse los Papeles de Trabajo (NIA 230 y 500), basándose en el programa, ya que este identificará las actividades y áreas sujetas a la auditoría. El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de la auditoría que se llevó a cabo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

El informe: en esta etapa el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la obtención de evidencia de auditoría. Este análisis y evaluación implica considerar si la empresa cumple con el marco legal aplicable al cumplimiento tributario.

El dictamen del auditor deberá contener una expresión de opinión sobre el cumplimiento fiscal.

##### **4.8.1.1 Etapa de la Planeación.**

Esta etapa es muy importante ya que se tiene que realizar toda la programación de cómo se va ejecutar la auditoría.

Esta etapa incluye:

###### **4.8.1.1.1 Conocimiento del Negocio.**

Al realizar un compromiso de auditoría fiscal se debe tener u obtener un conocimiento suficiente del negocio del cliente que nos permita identificar y comprender los hechos,

transacciones y prácticas que, a juicio, pueden tener un efecto significativo sobre el compromiso adquirido (Anexo 1).

#### **4.8.1.1.1.1 Antecedentes del negocio.**

Es importante que se identifiquen los riesgos cuando se evalúan los antecedentes del negocio, con aquellos que se relacionan con aspectos legales y tributarios de la empresa, como ejemplo, identificar si existen aspectos mercantiles y tributarios que puedan afectar en gran manera al compromiso adquirido.

#### **4.8.1.1.1.2 Estructura de la Administración.**

Se debe tener bien identificada la estructura de propiedad del cliente, se debe identificar de los accionistas del cliente, el porcentaje de composición del capital, accionistas, número de acciones y valor de las acciones, esto puede indagarse con el contador o la persona que en su caso haya sido asignada. De la estructura organizativa, se debe investigar bajo qué régimen opera si es administrador único o tiene junta directiva, esto debe verificarse en la escritura de constitución.

#### **4.2.1.1.1.1 Partes relacionadas.**

Es importante identificar las partes relacionadas de la compañía, así como la participación en cada una de ellas con sus respectivos porcentajes, identificar aquellas partes relacionadas que tiene influencia significativa dentro de la compañía los cuales puedan considerarse que existe un riesgo.

Habiendo realizado un examen sobre esta etapa donde se verificó si existe relación intercompañía se debe la participación existente y está debidamente documentada se

debe tener bien claro este proceso para conocer la relación por la cual están relacionadas ya que si es por razones comerciales debe existir una documentación cuidadosa de las transacciones que realizan.

#### **4.2.1.1.1.2 Políticas contables y fiscales.**

Es importante identificar las políticas contables y fiscales aplicadas por el cliente y cualquier cambio en esas políticas. Evaluando su razonabilidad en relación a normas internacionales de contabilidad y la sustancia económica de las transacciones, para ello se puede considerar:

- Aquellas políticas contables y fiscales que la administración ha adoptado para cumplir con la normativa contable internacional.
- Identificar aquellas políticas internas establecidas por la administración.

#### **Planificación Preliminar**

La planificación preliminar representa el fundamento sobre la que se basarán todas las actividades de la planificación específica y la auditoría en sí mismos, de ahí la importancia del conocimiento de las actividades desarrolladas por la entidad, juntamente con la evaluación de los factores externos que pueden afectar directa e indirectamente sus operaciones, para lo cual es necesario realizar un estudio a base de un esquema determinado, sus principales elementos son los siguientes:

- Conocimiento de la entidad o actividades
- Conocimiento de las principales actividades, operaciones, metas u objetivos a cumplir;

- Identificación de las principales políticas y prácticas: contables, administrativas y de organización;
- Determinación de materialidad e identificación de cuentas significativas de los estados financieros.
- Determinación del grado de confiabilidad de la información producida;
- Comprensión global del desarrollo, complejidad y grado de dependencia de los sistemas de información;
- Riesgos Inherentes y Ambiente de Control;
- Decisiones preliminares para los componentes; y,
- Enfoque preliminar de Auditoría

Una vez concluida la planificación preliminar e identificadas las operaciones que requieren de mayor revisión y análisis para el diseño adecuado del enfoque de la auditoría, será necesario considerar, entre otras, las siguientes instrucciones (Barcenes , 2016):

- Aclaración o información adicional sobre políticas contables aplicadas por la entidad;
- Verificación de la información gerencia importante;
- Procedimientos de diagnóstico que serán ejecutados; y,
- Obtención de información adicional de algún sistema.

### **Planificación Específica**

La planificación específica permite identificar las actividades y procesos relevantes de la organización para ser examinados en la fase de ejecución, preparar en forma adecuada la evaluación del control interno y elaborar los programas de auditoría al detalle.



Se basa en la información obtenida en la planificación preliminar, que será completada con la definición de procedimientos sustantivos a ser aplicados en la ejecución de la auditoría. La evaluación del control interno es obligatoria para obtener información complementaria, evaluar y calificar los riesgos, así como seleccionar los procedimientos que se aplicarán.

Existen varios elementos que servirán de ayuda para el desarrollo de esta fase:

- Evaluación del control interno.
- Recopilación de información adicional de acuerdo con las necesidades para la ejecución del examen.
- Procedimientos de auditoría derivados de los resultados obtenidos en la evaluación del control interno.
- En la planificación específica se considerarán los resultados de la evaluación del control interno, para obtener la información correspondiente para calificar el riesgo de los componentes y subcomponentes de la entidad o unidad administrativa.

Las tareas típicas de esta planificación son:

- Revisión y análisis de la documentación obtenida.
- Evaluación del control interno del área.
- Preparación de un detalle o memorando interno de la planificación.
- Elaboración de los programas de auditoría.

#### **4.2.1.1.1.2.1 Objetivo de la Planificación específica.**

El objetivo principal de la planificación específica, es identificar las actividades relevantes de la entidad para examinarlas en la siguiente fase de la auditoría, preparar el informe de evaluación del control interno y preparar el programa detallado del examen.

La aplicación de pruebas de cumplimiento para evaluar los sistemas de registro de información y los procedimientos de control, es el método empleado para obtener la información complementaria y calificar el grado de riesgo tomado al ejecutar una auditoría específica.

Las técnicas de mayor aplicación son la entrevista, la observación, la revisión selectiva, el rastreo de operaciones, la comparación y el análisis.

#### **Resultados de la planificación específica.**

Los principales Resultados de la planificación específica de la auditoría son (López Dueñas, 2015):

- Programas específicos para aplicar las pruebas sustantivas y el alcance previsto.
- Plan de muestreo.
- Distribución del trabajo y tiempo estimado para realizar el examen, ajustándose a lo establecido en la orden de trabajo.
- Memorando de planificación.
- Papeles de trabajo.
- Informe de evaluación al control interno para conocimiento del titular del área examinada, con comentarios y recomendaciones.

#### **4.2.1.1.2 Memorándum de planeación.**

El memorándum o memorando se refiere a algo que debe ser recordado. Es una palabra que deviene del latín *memorāre* que significa “recordar”. El memorando de planeación de auditoría es un documento en el cual se resumen los principales resultados obtenidos en la fase de planeación.

Toda la información y las decisiones contenidas en el memorando de planeación deben estar respaldadas en documentos ordenados y archivados en papeles de trabajo.

Del mismo modo, un memorándum puede entenderse como un informe en el cual se presenta un tema de importancia, recomendaciones, instrucciones, entre otros. (Ver anexo 2) El memorándum está compuesto por un conjunto de partes fijas, en las cuales se deben colocar datos importantes, entre estas partes se pueden nombrar:

1. Antecedentes: Estos son el conjunto de trabajos previos realizados en una auditoría en este caso los antecedentes los integran el Nombre de la empresa y rubro, la personería jurídica,
2. Misión y visión de la entidad.
3. Información general del cliente: En una Auditoría Fiscal como en cualquier otra Auditoría es esencial la información brindada del cliente por lo que es necesario incluir: Los datos de la entidad, objetivos y finalidad de la entidad, la actividad principal a la cual se dedica la empresa, su estructura organizativa que nos ayuda a saber cómo se gestionara la entidad, principales políticas y prácticas financieras, leyes, los aspectos fiscales y otros cumplimientos
4. Objetivos, Alcance y metodología de la auditoría: En una Auditoría es necesaria la emisión de un sistema de información empresarial que permita tomar las decisiones que

pueden ser de diferentes tipos y relacionadas a las áreas examinadas y a los usuarios involucrados. Es por esto que se debe tener en cuenta los objetivos de la auditoria, el alcance y la metodología de la misma.

5. Evaluación del cumplimiento de obligaciones tributarias: Se verifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias con el propósito de investigar si existen incumplimientos formales y sustantivos que vayan en detrimento del interés fiscal.
6. Análisis de los resultados de la Auditoria anterior: Analizar una auditoria anterior es importante para determinar si los saldos iniciales están conforme a los libros legales y cumplen con la normativa vigente.
7. Áreas Críticas: Realizar la evaluación de las áreas críticas es importante para determinar las áreas de riesgo o factores de riesgo que pueden existir así mismo nos ayuda conocer sus repercusiones en los cumplimientos de las obligaciones tributarias, y de los procedimientos y las políticas establecidas para la presentación de los estados financieros. En auditoria evaluamos las áreas críticas para determinar que no hay mayores riesgos en las áreas examinadas.
8. Estrategias: Las estrategias ya sean generales o específicas nos dan la guía a seguir para poder cumplir con el objetivo global de la auditoría por lo cual se realizan procedimientos y estrategias específicas por cada área a evaluar.
9. Materialidad: Son las posibles incorrecciones o errores materiales determinados por el auditor en áreas evaluadas. Este está conformado por los niveles de riesgo por área verificada y los porcentajes a considerar en la valoración del riesgo y por cada Rubro.
10. Asignación del personal y presupuesto de tiempo: Para realizar una Auditoria se debe hacer la asignación correspondiente del personal y el periodo durante el cual se realizará

la misma. En el presupuesto del tiempo debe estar reflejado el periodo o fecha en que se realizara la auditoria y las actividades a considerar.

11. Anexos: Los anexos son datos importantes que nos dan el soporte necesario de la auditoría realizada.

#### **4.2.1.1.3 Estudio y evaluación del control interno**

El estudio y evaluación del Control Interno le proporcionará al auditor la base para determinar el riesgo existente en cada cuenta a examinar y poder determinar el alcance y la naturaleza de los procedimientos a realizar.

La planeación le servirá al auditor fiscal para identificar las áreas de riesgo al efectuar un análisis de sus estados financieros y al aplicar razones tributarias, a administrar el tiempo asignado para su estudio de acuerdo a su cronograma de actividades y a fijar el alcance de los procedimientos aplicables

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

El auditor fiscal debe documentar el entendimiento de los procedimientos utilizados por el cliente para realizar sus operaciones, quedando a su criterio la selección para la verificación de la aplicación de estos de acuerdo a su conveniencia. Esta documentación le brindará una clara comprensión de los procedimientos para concentrar los esfuerzos de planificación en áreas importantes que permitan conocer el comportamiento tributario de los clientes.

Consiste en obtener un conocimiento del sistema contable y de los controles respectivos del sujeto pasivo, para realizar una evaluación preliminar del grado de confianza sobre dichos

controles, y por ende asegurar la exactitud y la confidencialidad de los registros contables. Además, el estudio y evaluación del control interno comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de los métodos y medidas aplicados por el cliente para salvaguardar sus activos y promover la eficiencia operativa y concede al auditor la base para determinar el riesgo existente en cada cuenta a examinar.

Para obtener una comprensión de la empresa del cliente y planificar e iniciar el estudio y evaluación del control interno, es necesario la recopilación de información y documentos a través de dos fuentes: Interna y Externa. Se entenderá por fuente interna la información, documentación y registros del cliente y como fuente externa la información obtenida de proveedores, clientes, acreedores e instituciones que intervienen directa o indirectamente en el giro de la actividad del cliente

Existen diferentes tipos de evaluación del control interno:

- Método descriptivo (Narrativo)
- Método cuestionario

**El método descriptivo**, consiste en la narración verbal de los procesos implementados para ejecutar las actividades que integran la empresa, tales como las funciones, métodos, procedimientos y procesos. Este método no tiene procedimientos específicos, se basa en la experiencia y criterios del auditor, su ejecución queda plasmada en la cédula narrativa.

**El método cuestionario**, se refiere a la elaboración previa de preguntas, dirigidas a conocer las funciones, métodos, procedimientos y procesos de las actividades del cliente,

facilitando así la elaboración del cuestionario del control interno apegado a la actividad o giro del cliente (Anexo 3)

El cuestionario del control interno se estructura de la siguiente manera:

1. Encabezado
  - a. Membrete de la firma
  - b. Título del documento
  - c. Nombre del cliente
  - d. Nombre comercial
  - e. Número de registro de cliente
  - f. Número de Identificación Tributaria del cliente
  - g. Períodos que comprende la investigación
  - h. Actividad económica
2. Cuerpo del cuestionario, es un esquema estructurado con 6 columnas en las cuales se detalla de la siguiente forma:
  - a. Columna 1- Número correlativo
  - b. Columna 2- Detalle de las preguntas (abiertas o cerradas)
  - c. Columna 3- No aplica
  - d. Columna 4- Respuesta afirmativa
  - e. Columna 5- Respuesta Negativa
  - f. Columna 6- Contiene comentarios, ampliación de las aclaraciones, conceptos o información sobre las respuestas obtenidas.

Al final del cuestionario se detalla la fecha de ejecución del cuestionario, nombre y firma del empleado que proporcionó la información, cargo, nombre y firma del auditor que desarrolla el trabajo y el visto bueno del supervisor de la firma de auditoría.

El cuestionario del control interno es girado al contador general de la empresa, debido a que éste es la persona idónea para responder las preguntas, es quien conoce la operatividad, el sistema contable, políticas de la empresa, manuales de procedimientos y los aspectos generales del giro del negocio. Una vez recopilada la información en los instrumentos, el auditor comienza a analizar cada una de las respuestas y de esa manera establece un criterio de los posibles hallazgos, áreas críticas y riesgos de la empresa, entre los riesgos posibles a determinar están el riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

El estudio del control interno se hace bajo la siguiente base legal y normativa: Art. 58 Lit. b del Reglamento de Aplicación del Código Tributario de El Salvador

Conceptos	Código Tributario	Reglamento de aplicación del C.T.	NACOT Párrafo	NIAS
ESTUDIO Y EVALUACIÓN CONTROL INTERNO	132 a)	58 b)	21, 22	315

Efectuará un Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno, determinando:

- Áreas de riesgo fiscal
- Alcance
- Oportunidad y Naturaleza de los procedimientos.



#### **4.2.1.1.4 Identificación de áreas de riesgo**

El riesgo de la auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias es la evaluación de la posibilidad que lo declarado por el cliente contenga error o irregularidad significativa no detectada una vez que la revisión ha sido completada.

Cuando existe una adecuada revisión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el contador público debe obtener seguridad razonable del cumplimiento basado en las disposiciones contenidas en las leyes tributarias por ello la importancia del diseño del examen para la detección de los riesgos. Riesgo tributario: es el hecho de que las contribuciones tributarias reflejadas en las declaraciones de impuestos llámense estas de Renta, IVA, Transferencia de bienes raíces, Pago a cuenta y retenciones, sean declaradas con menor cuantía al valor real que corresponde.

Al evaluar el riesgo tributario se busca medir el grado probable de evasión, por lo que a continuación se ejemplifican algunos índices para evaluar el riesgo tributario en un proceso de auditoría fiscal:

Indicadores por relaciones tributarias: Representa la relación anual entre ingresos, costos, gastos, ventas, compras, débitos y créditos. Criterios a evaluar en las declaraciones de:

##### **I- Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA):**

1. Relación débito-crédito = Débito Fiscal/ Crédito Fiscal;
2. Relación ventas-compras = Ventas Totales/Compras Totales;
3. Relación exportaciones-ventas = Exportaciones/Ventas Totales;
4. Relación exentas-ventas = Ventas Exentas/Ventas Totales; y
5. Importancia de remanente de crédito = % de impuesto determinado.

##### **II- Criterios a evaluar referente al Impuesto Sobre la Renta:**

1. Índice de utilidad de operación =  $\text{Renta imponible} / \text{Total renta Gravadas}$ ;
2. Rentabilidad de la inversión =  $\text{Renta imponible} / \text{Total activo}$ ;
3. Rendimiento impositivo =  $\text{Impuesto computado} / \text{Total de renta gravadas}$ ;
4. Importancia costos y gastos =  $\text{Costos y Gasto deducibles} / \text{Rentas gravadas}$ ;
5. Índice de utilidad bruta =  $\text{Ventas totales} - \text{Costo de venta}$ ; y
6. Importancia de la devolución de renta.

III- Criterios para evaluar IVA-Renta:

1. Diferencia en compras, Renta e IVA

**4.8.1.1.4.1 Diferencia en ingresos Renta e IVA**

Indicadores de crecimiento operativo y de tributación: Se refiere a cantidad de ingresos, costos y gastos, ventas, compras, créditos y débitos con relación al año anterior.

I- Criterios a evaluar en IVA:

1. Incremento de las ventas totales;
2. Incremento en las compras totales;
3. Incremento en los débitos y créditos totales;
4. Incremento de las exportaciones y ventas exentas;
5. Incremento del remanente de crédito; y
6. Incremento del impuesto pagado.

II- Criterios a evaluar en Renta:

1. Incremento en renta gravada;
2. Incremento de costos y gastos totales;
3. Incremento en gastos operativos;
4. Incremento en la renta imponible; y

5. Incremento en el impuesto computado y la devolución de renta.

Indicadores de comportamiento tributario: Indica las infracciones tributarias cometidas por el contribuyente o por el cliente, por incumplimiento a las obligaciones formales y sustantivas.

I- Criterios a evaluar en IVA y Renta:

1. Deficiencia formal y sustantiva;
2. Sin deficiencia;
3. Corrigió deficiencia;
4. Corrigió deficiencia en forma parcial; y
5. No corrigió deficiencia

Indicadores de cumplimiento tributario: Significa que el contribuyente presento o no, su declaración en el periodo reglamentado por las normas tributarias.

I- Criterio a evaluar en IVA:

1. Omisión al pago de IVA;
2. Criterios a evaluar en Renta;
3. Omisión del pago de Impuesto Sobre la Renta; y
4. Omisión al pago a cuenta o impuesto retenido

#### **4.8.1.1.4.2 Tipos de Riesgo**

Cabe destacar que entre más alto es el riesgo tributario, mayor es la atención que se debe considerar al momento de efectuar la auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias.

El riesgo de emitir opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias, está compuesto por el riesgo inherente, riesgo de control y el riesgo de detección.

#### **4.8.1.1.4.2.1 Riesgo inherente.**

Comprende la falta de cumplimiento a los requisitos específicos que puedan ocurrir y no ser prevenidos, ni detectados a tiempo por los controles del contribuyente. Al analizar el riesgo inherente respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, el contador debe tomar en consideración los factores que afecten los riesgos similares a aquellos que tomaría en cuenta un auditor cuando planifica una auditoría de estados financieros.

También se puede decir que el riesgo inherente es aquel donde pueden ocurrir errores que afectan fiscalmente al cliente. Como ejemplo se halla riesgo inherente en el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA) cuando existen ingresos no facturados y débitos fiscales no declarados, créditos fiscales reclamados indebidamente, acumulación de créditos fiscales sin soporte; en lo referido al Impuesto sobre la Renta se puede mencionar el riesgo inherente cuando el inventario físico al 31 de diciembre del ejercicio anterior, no sea igual al inventario físico inicial del siguiente período, cuando los ingresos devengados no sean declarados en el período que se obtuvieron, o cuando se considera que los gastos de operación reportan salidas de efectivo en exceso y que éstas no son necesarias para la fuente generadora de ingresos.

#### **4.8.1.1.4.2.2 Riesgo de Control.**

Se puede definir este riesgo como el hecho de que los controles internos sean deficientes en definir o detectar errores sustanciales referentes a la valoración de los controles, políticas de la empresa y confiabilidad a efecto de garantizar el interés fiscal. Esto trae repercusión al distorsionar los estados financieros, que a su vez inciden en los cumplimientos tributarios. Ejemplo de riesgo de control son: los controles para registrar entradas y salidas de inventarios,

tarjetas de activo fijo en las que no esté identificada la tasa correcta de depreciación, falta de supervisión en la entrega de productos al cliente, falta de soporte de los registros contables.

#### **4.8.1.1.4.2.3 Riesgo de detección.**

Este riesgo establece que los procedimientos diseñados por el auditor fallan en forma de errores sustanciales. Se puede considerar también como el riesgo de que los procedimientos que utiliza el auditor lo lleven a una conclusión de que no exista una falta importante de cumplimiento, cuando realmente existe dicho incumplimiento, se mencionan como ejemplos de riesgo de detección los procedimientos sustantivos desempeñados al final del período y no en una fecha anterior, que la muestra para determinar el alcance sea limitada, no verificar el total de los ingresos facturados; no realizar el cálculo del impuesto en la declaración presentada al final de cada periodo, no verificar el inventario físico realizado por el sujeto pasivo al inicio y al final del período.

Cuando se establece un nivel de detección aceptable el auditor debe evaluar el riesgo inherente y el riesgo de control y considerar hasta donde busca restringir el riesgo de detección al emitir una opinión fiscal, por consiguiente, el auditor tomara en cuenta la materialidad del riesgo de auditoría como límite máximo de error que está dispuesto a aceptar para emitir una opinión limpia o con salvedades. En la determinación de la materialidad el auditor debe de utilizar su juicio profesional a efecto de emitir su opinión, la cual permita a los usuarios confiar en los resultados obtenidos en la auditoría.

#### **4.8.1.1.5 Elaboración de programas de auditoría.**

El programa de auditoría contiene los procedimientos a seguir, estos se aplican en el análisis o evaluación de cuentas para obtener la evidencia del cumplimiento de las obligaciones

tributarias. Existen dos tipos de programas: programas generales y programas a la medida.

### **Programas generales.**

Son aquellos cuyo enunciado es genérico en la aplicación de las técnicas de auditoría con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso.

### **Programa detallado.**

Es aquel que describe con mayor exactitud la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría. Este tipo de programas se subdividen en: Programas estándares o uniformes y en programas específicos. Los programas estándares o uniformes son aquellos que pueden aplicarse a varias entidades con similares características y los programas específicos son aquellos que se formulan y preparan concretamente para cada entidad o situación particular, pues se basan en la información contenida en la naturaleza, alcance y oportunidades de los procedimientos de auditoría, por lo que se consideran que son eficaces. En auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias al “programa específico” se le denomina “programa a la medida”

#### **4.8.1.1.5.1 Objetivos de los programas.**

Al momento de establecer el programa de auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, se deben proponer los objetivos de la auditoría y diseñar procedimientos a la luz de las afirmaciones del cliente. Los objetivos generales del programa relacionado con las afirmaciones de los estados financieros son los siguientes:

1. *Afirmación del cliente sobre existencia u ocurrencia.* Se deben efectuar procedimientos para verificar la existencia de las declaraciones de Renta, IVA, pago a cuenta y retenciones, catálogos y manual de cuentas, de la existencia de los estados

financieros, del dictamen fiscal, de la actualización de los registros legales y especiales, existencia de políticas contables.

2. **Integridad:** Efectuar procedimientos para determinar si los valores como ingresos, gastos, costos, inventarios y otros, reflejados en la contabilidad están registrados en las declaraciones presentadas a la Administración Tributaria.
3. **Valuación o asignación:** Significa efectuar procedimientos para verificar que las cuentas de ingresos, gastos, patrimonio y obligaciones estén incluidas en los estados financieros y en las declaraciones presentadas a la Administración Tributaria, con sus respectivos montos reales
4. **Propiedad, derechos y obligaciones:** Se refiere a los procedimientos a fin de comprobar la pertenencia de los activos y si en efecto pueden constituirse en derechos del cliente y los pasivos que sean obligaciones reales de la misma a la fecha del cierre del ejercicio.
5. **Exposición, presentación y manifestaciones:** Son procedimientos determinados para verificar si todos los componentes de los estados financieros del cliente están combinados, separados, descritos y divulgados en las diferentes instituciones a las que el cliente está obligado a presentar estados financieros y declaraciones sobre impuestos fiscales y municipales. Ejemplos: Dirección General de Impuestos Internos, Centro Nacional de Registros, Alcaldía Municipal, Estadísticas y Censos, Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.

Los objetivos específicos son aquellos que se esperan alcanzar luego del análisis de determinadas áreas.

#### **4.8.1.1.5.2 Flexibilidad de los programas**

Los programas de auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias no deben ser considerados fijos o incambiables, al contrario, serán flexibles puesto que ciertos procedimientos al ser aplicados pueden resultar ineficientes o innecesarios, por lo que el programa debe permitir modificaciones, mejoras y ajustes que a juicio del auditor es necesario hacerlo.

#### **4.8.1.1.5.3 Contenido de los programas**

El programa de auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias contendrá lo siguiente (Anexo 4):

1. Encabezado;
  - a. Identificación del sujeto pasivo;
    - i. Nombre del cliente
    - ii. Número del Registro de Contribuyente
    - iii. Número de Identificación Tributaria
    - iv. Periodo auditado
    - v. Actividad económica
2. Objetivo del programa;
3. Descripción de los procedimientos;
4. Referencia: Se utiliza para identificar el programa, se ubica en la parte superior derecha;
5. Clase de auditoría;
6. Hecho por;
7. Referencia papeles de trabajo;



8. Nombre del auditor designado;
9. Supervisor;
10. Nombre de la persona que lo elaboró;
11. Fecha de inicio; y
12. Fecha de finalización.

#### **4.8.1.2 Etapa de Ejecución**

##### **4.8.1.2.1 Obtención y acumulación de evidencia.**

El proceso de obtención de evidencia comienza para el auditor fiscal prácticamente en el momento en que la entidad, lo nombra auditor fiscal y solicita del mismo una propuesta de colaboración profesional, pues a partir de dicha solicitud, el auditor se ve en la obligación de realizar una comprensión, aunque reducida y previa del negocio del cliente, sector en que opera, así como de las características principales del control interno existente en la entidad. El citado proceso alcanzará hasta la entrega del informe de auditoría que pone fin al trabajo del auditor, aunque, en numerosas ocasiones, este se realiza de forma continua y periódica, por lo que el trabajo no acaba con la entrega del informe, sino que sería más correcto hablar de la finalización del contrato de auditoría como el momento en el que se detiene el proceso de obtención de la evidencia.

Las relaciones de la entidad auditada con la administración tributaria se contabilizan en cuentas de pasivo, activo, gastos e ingresos, que es preciso analizar para comprobar si contabilizan la totalidad de las deudas y derechos de la compañía frente a sus obligaciones sustantivas, así como la correcta determinación de gastos e ingresos fiscales. La conclusión del trabajo debe ser, pues, si el importe de dichas cuentas cubre o no razonablemente, de un lado

los pasivos y las contingencias fiscales probables y cuantificables, y de otro los derechos existentes en un momento dado, así como los gastos e ingresos precisos.

Para concluir en esta área es preciso analizar no solamente la cifra de las cuentas a través de un método deductivo, sino que es preciso detectar la existencia de los hechos imposables producidos y, a través de un método inductivo, llegar a la conclusión de que las previsiones de la compañía reflejan ciertamente la materialización del cómputo de las cuotas a pagar o a cobrar respectivas a través de sus bases imposables.

Son dos los caminos a seguir para completar la verificación del área fiscal: Verificación contable (método deductivo). Análisis contable de todas las cuentas de contenido fiscal, verificando que su contenido se ajusta a los Principios y Normas contables de aplicación, así como que se han realizado los pagos y/o cobros correspondientes tanto al periodo analizado, como al que media entre la fecha de cierre y la fecha del informe de auditoría.

Verificación fiscal (método inductivo). Análisis de las declaraciones fiscales presentadas, verificando que la compañía ha declarado y liquidado correctamente todos los impuestos que se han producido como consecuencia de su situación y su actividad.

Se define la teoría de la evidencia en auditoría como "el conjunto de proposiciones integrantes del proceso de auditoría conectadas de forma ordenada y lógica, cuyo objetivo es dar una explicación acerca de la opinión de auditoría emitida", dividiendo el proceso completo de razonamiento del auditor en dos grandes etapas; la primera de ellas de la que se ocupa la teoría de obtención de la evidencia o del diseño del programa de auditoría, requiere un proceso lógico de razonamiento encaminado a determinar la forma de obtenerla.

En esta fase entraría la aplicación de los procedimientos o conjunto de técnicas de auditoría que serán los encargados de determinar si se han alcanzado los objetivos de la auditoría.

#### **4.8.1.2.2 Documentación de la evidencia.**

Para el auditor, documentar adecuadamente la evidencia obtenida es de vital importancia, pues de la calidad de dicha documentación en el sentido de adecuación a la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias dependerá, en buena medida, la responsabilidad que asumirá tras la emisión del informe en el que expresa su opinión profesional.

Las normas de auditoría obligan al auditor a probar frente a terceros que realizó su trabajo de manera eficiente; ello se consigue dejando constancia del cumplimiento de un modo de actuar ordenado y metódico. Trascendental para ello resulta que el auditor sea, a su vez, auditado, lo que de alguna manera se consigue sometiendo las pruebas de su trabajo a un control de calidad independiente que intentará determinar, previamente a la emisión de la opinión, el cual esté garantizado con los papeles de trabajo. La duración de esta fase debe coincidir en el tiempo de la obtención de la evidencia, ya que se trata de fases paralelas y parece importante que el auditor vaya dejando un rastro de cómo se formó la opinión a medida que va obteniendo la evidencia, y no en un momento posterior.

#### **4.8.1.2.3 Evaluación de la evidencia: conclusiones del trabajo.**

Una vez obtenida y documentada la evidencia el auditor debe concluir si la misma es suficiente y adecuada para emitir una opinión o si, por el contrario, debe abstenerse de emitir una opinión profesional. En caso positivo, es decir, de concluir que la evidencia obtenida le permite la emisión de su opinión, el auditor habrá de tener presente el enfoque del riesgo que ha apuntado anteriormente y tener en cuenta el establecimiento de importancia relativa determinada en la planeación.

Se define la teoría de la evaluación de la evidencia como “la valoración final, realizada mediante un razonamiento deductivo, de la evidencia obtenida y de la impresión del auditor, considerando el principio de importancia relativa y el riesgo general de auditoría, con el objeto de obtener una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas del auditado.”

#### **4.8.1.1.2 Evidencia suficiente y apropiada.**

La NIA 500 trata de la responsabilidad que tienen los contadores que ejerzan como auditores o revisores fiscales, en el diseño y realización de procedimientos para obtener evidencia suficiente y apropiada que les permita tener bases para realizar su opinión; la evidencia incluye tanto la información de los registros contables, los soportes contables y los estados financieros, así como cualquier información adicional que sea pertinente para cumplir el fin que se está buscando con la evidencia.

Esta NIA es aplicable a toda la evidencia de auditoría obtenida en el transcurso de un trabajo de auditoría o revisoría fiscal y se puede revisar en conjunto con otras NIA que abordan temas específicos de la evidencia de auditoría.

#### **4.8.1.2.5 Relevancia y fiabilidad de la evidencia de auditoría.**

Al momento de diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría incluidos en la NIA 500 el contador debe considerar la relevancia y fiabilidad de la información que utilizará como evidencia. Al respecto de estos términos puede agregarse lo siguiente:

- **Relevancia:** conexión lógica con la finalidad del procedimiento de auditoría. La relevancia puede orientar las pruebas que se van a realizar, de aquí la importancia de la planeación

para no incurrir en costos ni esfuerzos desproporcionados, ya que no puede obtener toda la evidencia de la compañía, sino una parte que sea de calidad para la labor de auditoría.

- **Fiabilidad:** las pruebas de auditoría se ven afectadas por el origen y la naturaleza de la información, por tanto, se debe analizar si existen circunstancias que afecten la fiabilidad de la información. Por ejemplo, en cuanto a pruebas documentales, genera mayor grado de confianza un documento original que una copia, uno escaneado o uno convertido a formato electrónico.

Para su cumplimiento el contador puede revisar fuentes como auditorías anteriores, los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría y la utilización del trabajo de un experto de la dirección, para lo cual el contador debe revisar la competencia, capacidad y objetividad de dicho experto, así como también evaluar el campo de especialización de este y si la información que él emite es relevante para obtener evidencia de auditoría.

A continuación, mencionamos algunos de los procedimientos que debe tener en cuenta el contador al obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

- **Inspección:** la inspección implica que el contador examine los registros o documentos, ya sean de origen interno o externo de la entidad, y, asimismo, que realice un examen de los activos tangibles e intangibles (revisar contratos, bonos, pagarés) de la entidad. Cabe anotar que la inspección de estos activos no proporciona seguridad razonable del control o la propiedad que la empresa tenga sobre estos y tampoco de su valor, por tanto, se recomienda revisar los estados financieros con sus respectivas notas y el manual de políticas contables.
- **Observación:** es importante que el contador esté presente ante las actividades de la empresa y el desarrollo del objeto social de la misma con el fin de verificar la manera como se llevan a cabo los procesos.

- **Confirmación externa:** la evidencia de auditoría se puede obtener a través de terceros: dicha evidencia pueden ser soportes físicos o electrónicos de los movimientos realizados con la empresa, ya sean informes, cartas de circularización, estados de cuenta u otros documentos donde se relacionen términos de acuerdos, transacciones o saldos contables.
- **Recálculo:** este proceso consiste en que el contador realice nuevamente un cálculo matemático frente a los rubros y saldos de los estados financieros, documentos o registros con el fin de verificar la fiabilidad de la información.
- **Reejecución:** este proceso implica que el contador ejecute nuevamente un proceso o control realizados por parte del control interno de la entidad.
- **Procedimientos analíticos:** el contador debe evidenciar, según su experticia y conocimiento técnico, la relación que existe entre los datos financieros y no financieros de la empresa, realizando investigación de variación, indicadores o información relevante que permita evaluar si la información difiere de los valores esperados o no.
- **Indagación:** la indagación es una buena herramienta para obtener información verbal o escrita sobre las condiciones de la empresa, esta información se puede obtener tanto de empleados o personas externas a la entidad que tengan relación, como de órganos de supervisión, usuarios o proveedores. Adicionalmente, el contador puede solicitar, respecto a temas específicos, manifestaciones escritas de la dirección y responsables de gobierno de la entidad con el fin de confirmar las respuestas a las indagaciones verbales realizadas. Toda la información obtenida a través de estas fuentes sirve para corroborar la fiabilidad de la información.

#### **4.8.1.3 Etapa del Informe y Dictamen Fiscal.**

La opinión del auditor independiente dependerá de la evaluación realizada al contribuyente en el desarrollo de la auditoría fiscal si este ha cumplido en todos sus aspectos importantes, el auditor debe considerar en su opinión: a) La naturaleza y frecuencia del incumplimiento identificado, b) Si tal incumplimiento es importante con respecto a la naturaleza de las obligaciones tributarias formales y sustantivas. Cuando el auditor ha realizado una identificación, valoración y administración del riesgo adecuado, esto le provee una seguridad más razonable al momento de emitir su opinión, debido a que en todo el proceso de la auditoría tuvo presente de que incumplimientos importantes hayan sido detectados oportunamente.

##### **4.8.1.3.1 Emisión de la carta de representación.**

En un trabajo de revisión o de procedimientos previamente acordados, el profesional debe obtener representaciones por escrito de la parte responsable.

- Reconocimiento de responsabilidad de parte del contribuyente del cumplimiento con los requisitos específicos. Reconocimiento de responsabilidad de parte del contribuyente y mantenimiento de una estructura de control interno efectiva sobre el cumplimiento.
- Una declaración que la parte responsable ha desarrollado una evaluación de
  - a) Cumplimiento de la entidad con requisitos específicos o
  - b) Los controles de la entidad que aseguran cumplimiento, y la detección de incumplimiento con requisitos específicos.
- Declaración de la aceptación de la parte responsable sobre el cumplimiento de la entidad con requisitos específicos o sobre la efectividad de los controles internos de cumplimiento, basados en el criterio declarado o establecido.

- Una declaración que el contribuyente se niega ha proporcionado toda la documentación necesaria relacionada con cumplimiento de los requisitos específicos.

En caso que el contribuyente se niegue proporcionar todas las representaciones por escrito en un trabajo de revisión, éste constituye una limitación en el alcance del trabajo suficiente para evitar una opinión sin calificación, y normalmente es suficiente para negar una opinión o retirar el trabajo. Sin embargo, basados en la naturaleza de las representaciones no proporcionadas o las circunstancias de la negación el profesional puede concluir que una “opinión calificada desapropiadada.”

#### **4.9 Referencia a Guía del Ministerio de Hacienda**

##### **Guía del Auditor para la elaboración y Presentación del Dictamen e Informe Fiscal.**

El objetivo de esta guía es orientar a los auditores sobre el proceso a seguir para el cumplimiento de la obligación de presentar el Dictamen e Informe Fiscal conjunto con los estados financieros, notas, las conciliaciones tributarias e información suplementaria bajo la modalidad Web utilizando la plataforma o Sistema del Dictamen Fiscal (SDF) en línea proporcionado en el sitio electrónico del Ministerio de Hacienda ([www.mh.gob.sv](http://www.mh.gob.sv)), por parte de los Auditores Fiscales nombrados, de conformidad al Art. 134 del Código Tributario.

En esta guía se explica a detalle los pasos a seguir para poder acceder a la plataforma que el ministerio de hacienda pone a disposición de los auditores para presentar el dictamen e informe fiscal de acuerdo como lo establece el código tributario.

Su última publicación fue el 13 de mayo de 2020 en su versión 1.0

(ANEXO 5)



## **4.10 Formatos de documentos de auditoria**

### **4.10.1 Declaración de Independencia**

San Salvador, XX de XXX de 20XX.

#### **DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA DEL AUDITOR EXTERNO**

Señores

ABC, S.A. de C.V.

Presente

Yo: XXXXXX con Carnet de Identidad XXXXX en calidad de Socio Principal:

1. Declaro que no tengo intereses personales, comerciales, financieros o económicos directos o indirectos, ni conflictos de interés de cualquier índole con la Empresa ABC, S.A DE C.V. Tampoco tengo compromiso de servicios, trabajos o dependencia respecto de ella.
2. Declaro que, ningún miembro de mi familia, por consanguinidad o afinidad, desempeña cargo ejecutivo en ABC, S.A. DE C.V.
3. Me comprometo a informar oportunamente y por escrito cualquier impedimento o conflicto de interés de tipo personal, profesional o contractual, sobreviviente a esta declaración, como ser: inhabilitaciones, insolvencias, familiares, u otras que afecten mi independencia.
4. En el ejercicio de mis funciones como Socio Principal, es posible que tenga acceso a información sobre distintos aspectos de ingresos, gastos y otras relaciones que, por lo general, no están disponibles al público. Comprendo plenamente que poseer esta información requiere el más alto nivel de integridad y confidencialidad, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización.

Sin otro particular saludo a Ud. con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,

Lic. XXXXXXXXX

CARGO

San Salvador, xx de xxxxx de 20xx

Señores

ABC, S.A. de C.V.

Presente

Ustedes han solicitado que auditemos el cumplimiento de las obligaciones tributarias de **ABC, S.A DE C.V.**, para el año que termina el 31 de diciembre de 2019. Nos complacemos confirmar la aceptación y comprensión de este contrato por medio de esta carta. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo general de emitir dictamen e informe fiscal de conformidad con las regulaciones establecidas por la Administración Tributaria y la Normativa Técnica Aprobada por el CVPCPA, con relación al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas aplicables.

Conduciremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y Normas de Auditorías de Cumplimiento de Obligaciones Tributaria. Dichas normas requieren que planeemos y realicemos la auditoría para obtener seguridad razonable acerca del cumplimiento o no de las mencionadas obligaciones. Una auditoría de este tipo incluye examinar, en base a muestras y criterios del auditor, y a su vez requiere tener información financiera de la entidad, lo cual es parte integral del dictamen e informe fiscal.

Debido a la naturaleza de las pruebas y otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, existe un riesgo inevitable de que algunas afirmaciones o representaciones erróneas importantes permanezcan sin descubrir.

Además de nuestro informe y dictamen fiscal, esperamos proporcionarle cartas separadas que incluyan cualquier debilidad importante de los sistemas de contabilidad y control interno que encontremos y que puedan tener incidencia fiscal.

Debemos recordarle que la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, es de la administración de la entidad. Así como notificar la existencia o inexistencia de operaciones con sujetos relacionados y/o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula

#### **4.10.2 Carta compromiso**

Se determinaron los precios con los entes anteriormente citados. Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos de la Dirección, confirmación escrita concerniente a representaciones hechas a la Firma, con relación a la Auditoria (Carta de Salvaguarda).

La oferta de servicios presentada y aprobada por ustedes es parte integral de esta carta compromiso.

Esperamos tener total cooperación de su personal y confiamos que ellos nos facilitarán cualquier registro, documentación u otra información requerida en relación con nuestra auditoría.

Nuestros honorarios mensuales (o anuales según la firma acostumbre consignar) serán de \$ \_\_\_\_\_ más IVA, los cuales serán facturados conforme al avance del trabajo al entregar las cartas de gerencia y están basados en el tiempo requerido por el personal asignado en la oferta e incluyen los gastos directos e indirectos en que se incurran.

Esta carta será efectiva para futuros años, a menos que algunas de las partes decida terminar, enmendar o reemplazar los términos de compromiso.

Por favor firmar y devolver la copia anexa de esta carta para indicar que está de acuerdo con su contenido, y es conforme con lo ofertado por nuestra Firma.

Atentamente,

Lic. Xxxxxx Lic. xxxxxxxxx

Socio (Cargo apropiado dentro de la entidad)

(Nombre de la firma). (Nombre o razón social del cliente)

Nota: La firma podrá ampliar el contenido de esta carta con la información que considere conveniente.

### 4.10.3 Conocimiento del Cliente

Nombre del cliente: ABC, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE

Nombre comercial: ABC, S.A. DE C.V.

Fecha de constitución: Empresa salvadoreña, constituida el 17 de febrero de 2006 bajo la denominación de ABC, S.A. de C.V., siendo una sucursal cuya casa matriz se encuentra ubicada en Guatemala.

La escritura de constitución se encuentra inscrita en el Registro de Comercio de El Salvador al Número 00 del Libro No. 0000 del Registro de Sociedades, del Folio 000 al 000, en San Salvador, 24/02/2006. Esta escritura fue modificada en el año 2011 para aproximar a enteros el valor de las acciones.

Inicio de operaciones: En El Salvador a partir del año 2006.

Cantidad de accionistas: -X: 980 acciones = 98%  
-Y: 20 acciones = 2%

Gobierno y administración: La autoridad máxima es la Junta General de Accionistas y la administración y dirección esta delegada al Administrador único.

Paga dietas por reuniones de miembros directivos y comités: No aplica, solamente tiene administrador único y no tiene la política de pagar dietas al personal de dirección.

Representante legal: "Z" en calidad de Administrador Único, a partir del 30/11/2016 para un período de 5 años, que vence el 23/02/2021.

Suplente: "X"

Credencial inscrita en el Registro de Comercio de El Salvador al Número 00 del Libro No. 0000 del Registro de Sociedades, del Folio 000 al 000, en San Salvador, 00/12/2017. (Ver certificación en Archivo Permanente, sección - Documentos Constitutivos).

Apoderado legal: “W”, poder especial administrativo, otorgado el día 00/01/2017 por el administrador único e inscrito en el Registro de Comercio de El Salvador al Número 00 del Libro No. 0000 del Registro de Otros, del Folio 000 al 000, en San Salvador, 00/00/201.

N.I.T. (Art. 3, 4 0000-0000000-000-0; Expedido: 27/02/2006  
**LRCECF)**

N.R.C. (Art. 28 L 0000000-0; Reposición de fecha 04/07/2017  
**IVA)**

Categoría de Gran contribuyente a partir del 01/01/2011 hasta el 30/06/2013 y a  
contribuyente: partir del 01/07/2013 como “mediano contribuyente” según  
comunicado Ref. 15307-NEX-1920-2013.

Giro o actividad económica Según Pacto Social: Importación y distribución de materiales  
comercial: eléctricos, de conectividad y de telecomunicaciones, administración  
del comercio en todas sus ramas, actuar como agente comisionista,  
representante y administrar toda clase de empresas, sean nacionales  
o extranjeras, realizando toda clase de actos y actividades  
mercantiles, etc.

Según tarjeta NRC: Venta de otros productos no clasificados  
previamente.

Dirección de la Avenida Las Gardenias, Col. Las Deseadas, San Salvador, San  
empresa: Salvador, hasta el 12/06/2019.

Notificado a: DGII: RUC#210 el 04/04/2019.

Detalle y dirección No tiene  
de sucursales:

#### 4.10.4 Carta Oferta

Índice del contenido de la oferta

- Carta de remisión

##### 1.1 PRESENTACION DE LA FIRMA

- Antecedentes
- Socios de la firma
- Representación internacional
- Personal
- Control de calidad, responsabilidad ética y técnica
- Servicios que ofrece la firma
- Nuestra filosofía de atención al cliente.

##### 1.2 SERVICIOS OFERTADOS A (Nombre del cliente)

Los servicios ofertados son los de Auditoría fiscal para el año que finalizará el 31 de diciembre de 201x.

Cualquier otro trabajo no comprendido en la presente oferta será negociado por separado.

Objetivos de la auditoría fiscal:

General: Emitir dictamen e informe fiscal de conformidad con las regulaciones establecidas por la Administración Tributaria y la Normativa Técnica aprobada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, con relación al cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas aplicables.

Específicos:

- Prevenir el incumplimiento de regulaciones fiscales.
- En la medida de lo posible, promover la superación inmediata de las desviaciones tributarias que se observen.
- Informar sobre aquellos aspectos que deban ser mejorados a efecto de dar cumplimiento a las leyes tributarias.

## **Responsabilidad de la administración.**

Para el caso de la Auditoría fiscal, la administración debe proveer un juego completo de estados financieros finales con sus respectivas notas, los cuales deben estar auditados.

La administración también es responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias que le sean aplicables y promover la cultura de dicho cumplimiento. Estas responsabilidades también quedan definidas en nuestra legislación, tal como lo menciona el siguiente artículo del Código Tributario Salvadoreño y sus reformas:

Artículo 133. Los contribuyentes que nombren Auditor, deberán suministrarle los estados financieros con sus respectivas notas, las conciliaciones tributarias e información suplementaria que establezca el Reglamento de este Código, así como toda la información, registros y demás documentos que el Auditor requiera para la emisión del dictamen e informe fiscal.

## **RESPONSABILIDAD DE LA FIRMA AUDITORA:**

La responsabilidad que la firma de auditoría asume, para el ejercicio sujeto a auditoría es la de emitir las cartas de gerencia e informes conforme a lo ofertado, así como atender aquellas consultas o requerimientos que se enmarquen dentro de nuestra labor y facultades, siempre que las mismas no sean incompatibles con la función de auditoría, a fin de que la administración pueda tomar acciones inmediatas que contribuyan a mejorar su gestión.

### **1.3 VISITAS E INFORME**

Nuestra propuesta consiste en realizar tres visitas, distribuidas de la siguiente manera: Primera visita: De conocimiento y planificación (Ampliar alcance)

Segunda visita: (Describir alcance)

Tercera visita: Para realizar pruebas finales y analizar las respectivas declaraciones anuales, así como para la preparación del dictamen e informe fiscal.

Esta propuesta puede variar según las circunstancias. Las fechas de ejecución del trabajo serán definidas con la administración una vez aprobada la oferta.

A más tardar X días después de concluida cada visita, se entregará en calidad de borrador, una carta de gerencia que contiene las observaciones de auditoría. Como política la firma.

Esta propuesta puede variar según las circunstancias. Las fechas de ejecución del trabajo serán definidas con la administración una vez aprobada la oferta.

A más tardar X días después de concluida cada visita, se entregará en calidad de borrador, una carta de gerencia que contiene las observaciones de auditoría. Como política la firma establece XX días máximos para que el cliente discuta la carta de gerencia, caso contrario la carta se considerará definitiva. En cada visita posterior, se hará un seguimiento a las observaciones presentadas en las cartas de gerencia.

El Borrador de informe y dictamen fiscal se entregaría dentro de los siguientes XX días hábiles después de habernos entregado los estados financieros y notas correspondientes y siempre que se haya presentado la declaración anual de Impuesto sobre la Renta (Caso contrario la opinión de auditoría se vería directamente afectada). El informe final se emitirá dentro de los X días siguientes de discutido el borrador.

#### **1.4 PERSONAL ASIGNADO**

(Describir el equipo o recurso humano que se asigna y sus funciones).

#### **1.5 HONORARIOS Y FORMA DE PAGO**

Los honorarios se han determinado considerando una valoración preliminar del tiempo que requerirá el desarrollo de nuestra labor, así como la responsabilidad que se asume.

Los honorarios para el periodo 20XX ascienden a XXXX DOLARES (US\$XXXX.00) más IVA, los cuales serán pagaderos (describir la forma de cobro de los honorarios)

#### **1.6 CARTAS COMPROMISO Y CARTAS DE SALVAGUARDA**

Considerando las exigencias actuales de parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, basadas en los requerimientos internacionales de Control de Calidad para Firmas y Trabajos de Auditoría, la aceptación de la presente oferta, implicará que, a su vez, el cliente acepta firmar una carta compromiso del servicio ofrecido y aceptado y la correspondiente firma de una carta de salvaguarda al concluir el trabajo de auditoría.

Atentamente,

Lic. xxxxxxxxxxxx

Socio



#### 4.10.5 Determinación de Áreas Críticas

DETERMINACIÓN DE ÁREAS CRÍTICAS Y PLANILLA DE DECISIONES PRELIMINARES						
Área de Riesgo	Valor al XX-X-XX	Factores de Riesgo	Inherente	Control	Procedimientos de Auditoría	Alcances
Costos y gastos						
Impuesto IVA Retenciones de IVA Pago a cuenta Retenciones permanentes Retenciones Eventuales						
Declaración de Impuesto sobre la renta						
Activo Fijo						
Cuentas por cobrar						
Proporcionalidad						
Cumplimiento Formal						

EVALUACIÓN DEL RIESGO DE AUDITORIA		
Área de Riesgo	Riesgo de Auditoría	Razones/Justificación
Impuesto IVA		
Retenciones permanentes		
Retenciones por servicios		
Cumplimiento formal		

#### 4.10.6 Memorándum de planificación

### **OBLIGACIÓN LEGAL Y OBJETIVO**

#### **1. REQUERIMIENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO**

La presente revisión surge en virtud de lo establecido en el artículo 131 del Código Tributario, ya que el cliente ABC, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, que puede abreviarse “ABC, S.A. DE C.V.” cumple con las condiciones del literal b) del artículo antes referido, o sea, que terminó al 31 de diciembre de 2019 con ingresos totales de \$2,520,339.16 que son superiores 4,817 salarios mínimos mensuales equivalente a \$1,445,100 y activos totales por la cantidad de \$2,134,519.52 que son superiores a diez millones de colones (¢ 10,000,000.00) equivalente a \$1,142,857.14.

La presente revisión está orientada a 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.

### **ESTRATEGIA DE LA AUDITORÍA**

#### **2. OBJETIVO DE LA AUDITORIA FISCAL**

Efectuaremos la auditoría fiscal de acuerdo con la Norma de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. Dicha Norma requiere que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener bases técnicas que permitan fundamentar el dictamen si la sociedad **ABC Sociedad Anónima de Capital Variable (ABC, S.A. de C.V.)**, ha cumplido con las obligaciones tributarias contenidas en las leyes que regulan los impuestos internos. Cuyo examen se realizará sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia que respalda el cumplimiento de dichas obligaciones. Se entiende naturalmente que, dadas las características y finalidad de este trabajo, el mismo no es una revisión detallada y exhaustiva de las operaciones, así como tampoco revelará necesariamente todos los incumplimientos u otras irregularidades, si éstos existieran.

El propósito de nuestra auditoría es la expresión de una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sea de carácter formal como de carácter sustantivo de la compañía, de conformidad con lo establecido 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. Nuestra capacidad para expresar una opinión dependerá de los hechos y circunstancias a la fecha de nuestro informe. Si por algún motivo, estamos imposibilitados para completar la auditoría o no podemos expresar una opinión, o si nuestro informe de auditoría requiere de modificaciones, esto será discutido con la gerencia de la compañía.

Además, efectuaremos aquellos otros procedimientos que consideremos necesarios en las circunstancias incluyendo la verificación de existencia de operaciones realizados con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula

El examen practicado proporciona una base para sustentar nuestra opinión y no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de la sociedad **ABC Sociedad Anónima de Capital Variable (ABC, S.A. de C.V.)**, con las obligaciones tributarias antes mencionadas. Hemos sido contratados por la administración de la sociedad **ABC Sociedad Anónima de Capital Variable (ABC, S.A. de C.V.)**, para actuar como auditor fiscal de la compañía por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en las operaciones realizadas.

### **3. REVISIÓN DE CUMPLIMIENTO DE REGULACIONES TRIBUTARIAS APLICABLES**

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

### **1. EJERCICIO A FISCALIZAR**

IMUESTO RENTA: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

IMPUESTO IVA: Cada uno de los períodos tributarios comprendidos del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019.

## **2. PERSONAL ASIGNADO**

Auditor Supervisor: Lic.

Auditor Encargado: Lic.

## **NATURALEZA Y CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO**

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

La sociedad es de nacionalidad salvadoreña y no posee sucursales en El Salvador; sin embargo, es una sucursal cuya casa matriz se encuentra ubicada en Guatemala. Sus accionistas son: en calidad de domiciliados -X (980 Acciones de \$10.00 c/u) y -Y (20 Acciones de \$10.00 c/u).

#### **- Estructura Ejecutiva y Administrativa**

La Sociedad se encuentra constituida por la Junta General de Accionistas, ejerciendo la administración de por medio del Administrador Único Propietario, quién a su vez es el representante legal de la Sociedad, otorgando la representación legal mediante poder especial administrativo a la gerente administrativa.

## **6. ANTECEDENTES DE LA SOCIEDAD**

- a) Inicio de operaciones: En 2006.
- b) Nacionalidad: salvadoreña.
- c) Finalidad Principal: Según Escritura de Constitución es la importación y distribución de materiales eléctricos, administración del comercio en todas sus ramas, actuar como agente comisionista, representante y administrar toda clase de empresas, sean nacionales o extranjeras, realizando toda clase de actos y actividades mercantiles, etc.; y según tarjeta NRC, la venta de otros productos no clasificados previamente.
- d) Apoderado: “W”, poder especial administrativo, otorgado el día 00/01/2017 por el administrador único e inscrito en el Registro de Comercio de El Salvador al Número 00 del Libro No. 0000 del Registro de Otros, del Folio 000 al 000, en San Salvador, 00/02/2017 (Ver certificación en Archivo Permanente, sección - Documentos Constitutivos); e informada en Registro Único de Contribuyentes RUC-210 el día 00/00/2017.

## **7. ACTIVIDAD ECONOMICA**

La actividad económica desarrollada por el cliente, es la venta de otros productos no clasificados previamente, como ya se comentó en el numeral 4) de este memorándum de planeación.

## **8. 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

## **9. SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE Y DE CONTROL**

### **9.1. GENERALIDADES DEL SISTEMA DE INFORMACION**

#### **9.1.1. Sistema de Contabilidad**

- a-) Período contable: El período contable es del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año. La contabilidad se procesa con el sistema SAP. Y está a cargo del Contador General Sr. Carlos Godínez quien es egresado de la carrera de contaduría pública.

#### **9.1.2 Ambiente de Control**

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

- a) El control de sus operaciones de ingresos, lo efectúa por medio de Comprobantes de Crédito Fiscal, Facturas, Notas de Débito, de Crédito y Recibos de Ingreso que entrega a las personas o sociedades con quienes tiene relaciones económicas. Los registros de IVA son llevados en forma mecanizada y se considera que el control en esta área no tiene riesgos importantes. El proceso de compras está debidamente autorizado y se cumple con los requisitos fiscales
- b) Los egresos están respaldados por cheques voucher con sus respectivas facturas, comprobantes de crédito fiscal y recibos. Las operaciones de compra son manejadas por la administración superior de la empresa. Se considera que los controles generales en esta área que posee la empresa son adecuados.

-

### 9.1.2.1 Detalle DE los Principales Controles

#### a-) LIBROS LEGALES FINANCIEROS

- Libro Diario-Mayor
- Libro de Estados Financieros
- Libros para el control del impuesto IVA (Compras, Ventas a Contribuyentes y a Consumidores).
- Libro de Registro de Accionistas
- Libro de Aumentos y Disminución de Capital.

#### b-) LIBROS LEGALES ADMINISTRATIVOS

- Libros de Actas de Junta General de Accionistas
- Libro de Acuerdos de Administrador Único

### 9.1.3 Estructura Contable

El Catálogo y Manual de aplicación de cuentas, están debidamente autorizados por el contador público Lic. \_\_\_\_\_ Registro No. 0000 La estructura contable se detalla así:

- 1- Activo
- 2- Pasivo
- 3- Patrimonio
- 4- Ingresos
- 5- Costos
- 6- Gastos

Cada uno de estos rubros tiene sus respectivas cuentas y subcuentas, la entidad adoptó las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades en el ejercicio 2012.

### **10.1.5 Políticas Contables**

#### **a) Moneda y transacciones en moneda extranjera**

La moneda de la entidad es el dólar de los Estados Unidos de América, que es la moneda habitual de la República de El Salvador. Los registros contables y los estados financieros emitidos están expresados en esa moneda funcional. La entidad registra sus transacciones en moneda extranjera al tipo de cambio vigente a la fecha de cada transacción. Al determinar la situación financiera y los resultados de sus operaciones, la entidad valúa y ajusta sus activos y pasivos denominados en moneda extranjera al tipo de cambio vigente a la fecha de dicha determinación o valuación. Las diferencias de cambio resultantes se registran en los resultados del período en que ocurren.

#### **b) Estimaciones contables**

La preparación de estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera requiere que la Administración realice estimaciones que afectan los montos de los activos, pasivos y el patrimonio neto a la fecha de los estados financieros. Los resultados finales pueden diferir de las estimaciones originalmente registradas.

#### **c) Efectivo y equivalentes de efectivo**

El saldo efectivo y equivalente de efectivo comprende la disponibilidad de efectivo en caja y en las cuentas bancarias en sus diferentes modalidades de depósitos. Además, incluyen equivalentes de efectivo tales como depósitos en bancos con vencimientos de tres meses o menos y otras inversiones altamente líquidas de corto plazo. El efectivo restringido comprende los depósitos sobre los cuales la empresa no puede ejercer su disponibilidad inmediata por efecto contractual, tales como los depósitos en garantía.

Para propósitos del estado de flujos de efectivo, los flujos de efectivo que se informan en dicho estado financiero, se han clasificado en flujo de efectivo proveniente de actividades de operación, de inversión y de financiamiento, y su clasificación dependerá de la naturaleza de las actividades que generaron esos flujos de efectivo.



#### **a) Cuentas por cobrar comerciales**

Las cuentas por cobrar son registradas al monto según la factura. Las cuentas consideradas irrecuperables son dadas de baja en el momento en que son identificadas. La recuperación de las cuentas por cobrar es analizada periódicamente y es registrada una estimación para aquellas partidas consideradas de dudoso cobro, con cargo a los resultados del período; las partidas declaradas incobrables son rebajadas de la estimación para cuentas incobrables cuando la administración lo autoriza.

El saldo en la estimación para cuentas incobrables, se calcula mediante el análisis individual de cada uno de los deudores, y se ajusta con porcentajes sobre los saldos a cargo de clientes a la fecha del análisis, que reporten el siguiente grado de morosidad: saldos con 270 días de morosidad, el equivalente al 25% del mismo, saldo con 360 días de morosidad el 50%; los días de morosidad son contados a partir de la fecha de emisión de la factura.

#### **b) Inventarios**

Los inventarios se expresan al importe menor entre el costo y el precio de venta menos los costos y gastos necesarios para la venta, que es equivalente al valor neto de realización. El costo se calcula aplicando el método del costo promedio.

#### **c) Inversiones en títulos valores**

Todas las inversiones en títulos valores son registradas inicialmente al costo, siendo éste el valor razonable del instrumento financiero a la fecha de la compra, incluyendo los costos asociados a la adquisición de la inversión. Las inversiones adquiridas se clasifican en los siguientes grupos para efectos de su medición y registro en libros: Inversiones disponibles para la venta e Inversiones permanentes.

Las inversiones mantenidas para la venta son activos financieros no derivados que son designados por la entidad específicamente como disponibles para la venta o que no se tiene la intención de mantenerlos hasta su vencimiento. Las inversiones permanentes son activos financieros no derivados cuya recuperación o redención es de cuantía fija o determinable y cuyos vencimientos son fijos. Adicionalmente, tienen que cumplir la condición de que la Institución tiene tanto la intención efectiva como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento. Todas las inversiones en títulos valores son medidas y registradas después de su reconocimiento inicial, al valor razonable.

Las ganancias o pérdidas de las inversiones en títulos valores, se reconocen en los resultados del año en que ocurre la ganancia o la pérdida del instrumento financiero.

#### **d) Propiedad, planta y equipo**

La propiedad, planta y equipo se registra al costo, menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada; son capitalizados aquellos activos cuyo costo de adquisición, en forma individual, supera el monto de Doscientos cincuenta dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 250.00).

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta con base en la vida útil estimada de los activos (incluyendo los bienes recibidos bajo arrendamiento financiero); la vida útil de los activos es revisada periódicamente por la Administración.

Los gastos de mantenimiento y de reparación se reconocen como gastos en el período en que se incurren y las ganancias o pérdidas resultantes de la venta o retiro de activos fijos se incluyen en los resultados del año en que se realiza la transacción. Un detalle de las vidas útiles estimadas se presenta a continuación:

	<b>Vida útil Estimada</b>
Edificio	20 años
Maquinaria	5 años
Mobiliario y equipo de oficina	4 años
Vehículos	4 años
Equipo de cómputo	3 años

#### **a) Deterioro de activos**

La entidad efectúa una revisión al cierre de cada ejercicio contable sobre los valores en libros de sus activos de larga vida para identificar disminuciones de valor cuando hechos o circunstancias indican que los valores registrados podrían no ser recuperables. Si dicha indicación existiese y el valor en libros excede el importe recuperable, la entidad valúa los activos o las unidades generadoras de efectivo a su importe recuperable. Las pérdidas que se generen por este concepto se registran en los resultados del año en que se determinan.

### **a) Arrendamientos**

Los arrendamientos se clasifican como arrendamientos financieros siempre que los términos del arrendamiento transfieran sustancialmente todos los riesgos y las ventajas de la propiedad al arrendatario. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos.

Los activos mantenidos en arrendamiento financiero se reconocen como activos del grupo a sus valores razonables al comienzo del arrendamiento. La correspondiente deuda con el arrendador se incluye en el balance como una obligación del arrendamiento financiero.

Los pagos del arrendamiento se reparten entre cargas financieras y reducción de la obligación del arrendamiento, para así conseguir un tipo de interés constante sobre el saldo restante de la deuda. Los cargos financieros se cargan directamente a resultados. Los activos mantenidos como arrendamientos financieros se incluyen en propiedades, planta y equipo, y se reconocen su depreciación y pérdidas por deterioro de valor.

Las cuotas por arrendamiento por pagar por arrendamientos operativos se cargan a resultados de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento correspondiente.

### **b) Reconocimiento de ingresos y gastos**

La entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad.

La entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias procedentes del uso por terceros de activos de la entidad que producen intereses, regalías y dividendos cuando: a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados con la transacción, y b) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda ser medido de forma fiable. La entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias de acuerdo con las siguientes bases: a) Los intereses se reconocerán utilizando el método de interés efectivo, b) Las regalías se reconocerán utilizando la base de acumulación (o devengo), de acuerdo con la esencia del acuerdo correspondiente y c) Los dividendos se reconocerán cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista.

Los gastos se registran sobre la base de lo devengado, cuando se asume la obligación de pago.

**a) Indemnizaciones, prestaciones laborales y costo de pensiones**

De acuerdo con la legislación salvadoreña, los empleados despedidos con responsabilidad para el patrono deben recibir una indemnización equivalente a un mes de sueldo (hasta un máximo de cuatro veces el salario mínimo legal vigente) por cada año de trabajo. Sin embargo, es política de la entidad, en caso de despido con responsabilidad para el patrono, cancelar esta prestación al empleado, con el importe calculado con base a lo que requieren las leyes laborales; en casos de retiro voluntario por parte del empleado, la administración determina este importe, considerando la antigüedad del empleado, la evaluación del desempeño y el nivel de responsabilidad demostrado durante el tiempo laborado; en ambos casos de cargan a los resultados del ejercicio en que ocurre.

La prestación en concepto de vacaciones anuales es remunerada con base a lo que dispone el Código de Trabajo para esta prestación y son canceladas durante el último mes de cada año. El goce de vacaciones se distribuye en tres períodos al año e incluye a todos los empleados de la entidad.

La prestación en concepto de aguinaldo es remunerada con base a lo que dispone el Código de Trabajo para esta prestación y es cancelado durante el plazo legal permitido, durante el último mes de cada año.

Los costos de pensiones corresponden a un plan de beneficios por retiro de contribución definida, mediante el cual la entidad y los empleados efectúan aportes a un fondo de pensiones administrado por una institución especializada y autorizada por el Gobierno de El Salvador, la cual es responsable conforme a la Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones, del pago de las pensiones y otros beneficios a los afiliados a ese sistema.

### **Impuesto sobre la renta diferido**

El impuesto sobre la renta diferido se calcula usando el método de pasivo o activo; según sea el caso, sobre las diferencias temporales surgidas entre la base fiscal del activo y su valor en libros financieramente: Algunas diferencias temporales surgen de la estimación de cuentas incobrables, y la estimación para obligaciones laborales o de cualquier diferencia temporal durante el tiempo, entre la utilidad gravable para efectos tributarios y las determinadas financieramente.

#### **b) Provisiones**

Las provisiones son reconocidas cuando la entidad tiene una obligación legal o asumida como resultado de sucesos pasados y es probable que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación y pueda hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

### **10.1.6. Naturaleza y Forma de Registrar las Transacciones**

La naturaleza de las transacciones la constituye principalmente la venta por contratos ganados en licitaciones y venta al detalle.

## **10. UBICACIÓN COMERCIAL**

Oficinas Administrativas y bodega ubicadas en Avenida Las Gardenias, Col. Las Deseadas, San Salvador, San Salvador. La dirección fue notificada a la Dirección General de Impuestos Internos mediante el formulario Registro Único de Contribuyentes RUC-F210 presentado el 04/04/2019.

## **11. RELACIONES COMERCIALES**

Los clientes principales de la entidad son en el mercado local, y en el internacional realiza transacciones con las empresas afiliadas a la matriz, a continuación, un detalle de ellos:

- Sus principales clientes son:  
\*
- Cliente del exterior:  
\*
- Compañías relacionadas:  
\*
- Sus principales proveedores locales:  
\*
- Sus principales proveedores del exterior  
\*

## **MEDICIÓN Y DETERMINACIÓN DE LA IMPORTANCIA RELATIVA**

### **6. MATERIALIDAD**

Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias se ve afectada la consideración que hace el auditor fiscal 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; sin embargo, para efectos de cuantificación de hallazgos sustantivos, la importancia relativa se considerará conforme al siguiente detalle:

**DETERMINACIÓN DE MATERIALIDAD PLANEADA POR COMPONENTE DE  
LOS ESTADOS FINANCIEROS**

COMPONENTES		AL 31/07/2019	REGLA COMÚN	MONTO
Total activos a la fecha de la evaluación	(AT)	\$ 1683,341.98	1.0%	\$ 16,833.42
Total pasivos a la fecha de la evaluación	(PT)	730,876.83	1.0%	7,308.77
Capital social (mínimo y variable)	(CS)	211,500.00	2.0%	4,230.00
Utilidades acumuladas	(UT)	827,790.46	1.0%	8,277.90
Utilidades o pérdida del ejercicio	(UT)	(129,125.66)	5.0%	-
Total ingresos a la fecha de evaluación	(I)	309,260.66	1.0%	3,092.61
Total costos y gastos a la fecha	(CG)	209,799.17	1.0%	2,097.99
<b>TOTAL COMPONENTES</b>		<b>\$ 3843,443.44</b>		<b>\$ 41,840.69</b>
Promedio de representación –error tolerable				<b>\$ 5,977.24</b>

No obstante, de la determinación del promedio por error tolerable de \$5,977.24; considerando el interés fiscal, en los hallazgos resultantes de la revisión de las diferentes áreas, éstos serán sometidos para efectos de determinar la materialidad, los siguientes criterios:

- a) La omisión de impuesto IVA determinado menor a \$100.00 se considerará inmaterial.
- b) La omisión de ventas mensuales menores a \$1,000.00 se considerará inmaterial.
- c) Error en el reclamo de crédito fiscal mensual menor a \$100.00 se considerará inmaterial.
- d) El error en el reclamo del gasto deducible de impuesto sobre la renta menor a \$1,000.00 se considerará inmaterial.
- e) En el caso de las retenciones retenidas no enteradas menores a \$10.00 mensual se considerará inmaterial, siempre y cuando no exista recurrencia. También se considerará inmaterial las diferencias por aproximación a la unidad entera en el cálculo de dichas retenciones. Respecto a las retenciones y percepciones IVA no reclamadas se considerará inmaterial la cantidad mensual de \$10.00

## **EVALUACIÓN DE LOS RIESGOS**

### **6. RIESGOS DE LA AUDITORÍA**

En la revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias se diseña el examen para la detección, tanto de incumplimientos voluntarios o involuntarios, para considerarlos

como materiales. La seguridad absoluta no se puede lograr debido a factores como la necesidad de hacer juicios, el uso de pruebas selectivas, así como las limitaciones inherentes al control interno sobre el cumplimiento, y debido a que gran parte de la evidencia disponible al auditor es, por su naturaleza, persuasiva más que concluyente. Es importante considerar que existen procedimientos que son efectivos para detectar la falta de cumplimiento no intencional, pero que podrían no ser efectivos en casos de incumplimiento intencional por parte de empleados y la gerencia de la entidad. Por lo tanto, el descubrimiento subsiguiente en relación con la existencia de falta de cumplimiento importante no es, en sí mismo, evidencia de que se haya llevado a cabo una planificación inadecuada ni que lo haya sido el desempeño ni el juicio por parte del auditor fiscal.

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: **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; **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; **Riesgo de detección**. Es el riesgo de que los procedimientos del auditor fiscal lo lleven a la conclusión de que no existe una falta importante de incumplimiento, cuando de hecho existe.

## **6. TENDENCIAS FINANCIERAS**

### **ANÁLISIS DE LAS TENDENCIAS FINANCIERAS Y DE CONTROL INTERNO**

#### **1- BALANCE GENERAL**

Como resultado del análisis vertical del Balance General al 31 de julio de 2019, se ha llegado a las conclusiones siguientes:

#### **ACTIVOS**

Cuentas más representativas:



- a) Cuentas por cobrar a clientes con saldo de \$316,137 y a empresas relacionadas con \$256,341 que representa el 19% y 15% del activo total, respectivamente.
- b) Inventarios con un saldo de \$632,238 que representa el 38% del activo total.
- c) Arrendamiento financiero con un saldo de \$249,232 que es el 15% del activo total.

## **PASIVOS**

Cuentas más representativas:

- a) Cuentas por pagar a compañías relacionadas con un saldo de \$422,872 que representa el 25% del pasivo total.
- b) Proveedores con un saldo de \$114,031 que representa el 7%.
- c) Arrendamiento financiero con un saldo de \$182,563 que representa el 11%

## **PATRIMONIO**

Cuentas más representativas:

- a) Capital Social con un saldo de \$211,500 que representa el 35%, del Total del Pasivo y Patrimonio.
- b) Utilidades acumuladas netas al 31/12/2018 con un saldo de \$850,799 representaban el 39% y al 31/07/2019 con un saldo neto de \$721,674 que representa el 43% del Total del Pasivo y Patrimonio.

## **2- ESTADO DE RESULTADOS**

Con respecto al Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de julio de 2019, el análisis financiero vertical muestra que el costo de ventas representa el 76% (\$228,587) respecto a los ingresos por venta (\$299,804), dando como resultado un margen de utilidad bruta del 24%. Respecto a los gastos de operación el total de \$209,799 representa el 70% de los ingresos, siendo los gastos de venta los más significativos con el 43% de los ingresos (o sea \$129,047). La concentrándose los gastos operativos en las subcuentas más representativas por su naturaleza, así: gastos del personal \$112,724.95; arrendamiento de inmueble \$6,000; teléfono \$7,645; honorarios profesionales \$6,806; impuestos y contribuciones \$4,164; materiales y suministros \$4,931; combustible y lubricantes 47,123; atenciones a clientes \$7,033; gastos por garantía \$6,105.00; y depreciaciones de bienes \$12,413.25; en los cuales se considera que existe riesgo fiscal inherente en dichas

cuentas, ya que están relacionadas con el impuesto Renta e IVA, por lo que será necesario examinar las áreas de ingresos, costos, gastos y créditos fiscales del ejercicio 2019.

## **12. ALCANCE GENERAL DEL EXAMEN**

De acuerdo al análisis financiero efectuado, la evaluación del control interno fiscal 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 deben evaluarse la existencia y antigüedad de saldos; así como el tratamiento fiscal de las estimaciones por incobrabilidad y la liquidación por castigo de la cartera; además evaluar la incidencia fiscal en cuanto a operaciones y saldos con compañías afiliadas, subsidiarias y asociadas.

**Inventarios:** La empresa maneja inventario de productos para la venta, por lo que el control de dichos inventarios debe reunir los requisitos establecidos en el artículo 142 y 142-A del Código Tributario; así como el método de valuación utilizado permitido según lo establecido en el Artículo 143 de dicho cuerpo legal. Además, es importante verificar el cumplimiento del inventario físico al final del ejercicio contable con su respectiva acta debidamente firmada por las personas responsables de la administración y la presentación del informe anual del inventario físico de bienes del activo realizable en el mes de febrero del siguiente ejercicio fiscal. Además, es importante examinar el tratamiento del gasto por las estimaciones de obsolescencia y deterioro de inventarios, respecto a que dichos valores no son deducibles del impuesto sobre la renta.

**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.

Arrendamiento financiero: Verificar el registro del arrendamiento y el reclamo del gasto, tomando en cuenta que el gasto por depreciación no es deducible para el arrendatario conforme a lo establecido en el artículo 15 de la Ley de Arrendamiento Financiero; solamente al adquirir la propiedad del bien arrendado

Operaciones relacionadas: Identificar los sujetos relacionados conforme a los criterios establecidos en el artículo 199-C del C.T. y con sujetos no domiciliados ubicados en regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación (Art. 62-A y 199-D); examinar que la documentación de respaldo proporcionada por la administración de la empresa compruebe el cumplimiento que los precios de transferencia de las operaciones realizadas por la compra y venta de bienes y servicios sea a valor de mercado (Art. 147 literal e), 199-A, 199-B del Código Tributario); así como la debida presentación del informe de operaciones con sujetos relacionados establecida en el artículo 124-A del mismo cuerpo legal.

Pasivo: Los proveedores, anticipos a contratos y los documentos por pagar a largo plazo se muestran como las más representativas del pasivo, presentando saldos al 31 de diciembre de 2002 de \$122,510, \$176,058 y \$169,134 respectivamente; por lo que será necesario examinar el origen de sus saldos, la documentación de soporte, el registro oportuno de éstos pasivos, si existen operaciones relacionadas con compañías afiliadas, subsidiarias o asociadas, si los financiamientos son invertidos para la obtención de la fuente generadora de ingresos gravables y el reclamo de los intereses financieros conforme a lo regulado en los artículos 28 y 29 numeral 10) de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Además, es importante revisar que no exista ingresos diferidos en ésta área. Verificar que el saldo registrado en las cuentas “impuestos por pagar y retenciones” sean cancelados íntegra y oportunamente.

Patrimonio: En este rubro es importante considerar el impacto fiscal de la reserva legal y aportaciones y/o distribución de utilidades en caso de existir, 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.

Deducciones al Impuesto Renta: Por ser persona jurídica de derecho privado obligada al sistema de pago o anticipo como se estableció anteriormente, efectuársele retenciones sobre las operaciones de depósito por las instituciones financieras y emisoras de títulos valores según artículo 70 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y créditos fiscales por excedentes de declaraciones anteriores (artículo 79 del Código Tributario), verificar su origen y correcta deducibilidad.

Obligaciones de Pago: Por ser persona jurídica de derecho privado ésta obligada al sistema de pago o anticipo a cuenta y por efectuar retención sobre renta a terceros al entero oportuno como lo establecen los artículos 151, 152, 154, del Código Tributario y 58, 62 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, para lo cual deberá revisarse la correcta aplicación de dichas obligaciones en muestras selectivas. En el caso de existir operaciones con no domiciliados deberá observarse lo estipulado en los artículos 67, 68 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y 161, 164 del Código Tributario.

Retenciones en concepto de anticipo a impuesto IVA. Verificar la calificación de la categoría de contribuyente de la entidad revisada, para verificar el cumplimiento de la retención en concepto de impuesto IVA, ya sea como agente o sujeto de retención y percepción, según lo establece el artículo 47, 162 y 163 del Código Tributario, realizando retenciones en concepto de anticipo al impuesto IVA por las compras de bienes y adquisición de servicios y percepciones por la venta de materiales de telefonía y que sean enteradas íntegramente y dentro del plazo legal establecido por la ley.

**ELABORÓ:** \_\_\_\_\_ **REVISÓ:** \_\_\_\_\_

**FECHA:** \_\_\_\_\_ **FECHA:** \_\_\_\_\_

#### 4.10.7 Programa de Auditoria

### FORMATO DE PROGRAMA DE AUDITORIA

#### PROGRAMA DE AUDITORIA

#### IVA-RENTA

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

N.R.C. : \_\_\_\_\_

N.I.T. : \_\_\_\_\_

PERIODO AUDITADO : \_\_\_\_\_

ACTIVIDAD ECONOMICA : \_\_\_\_\_

#### 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 y Código Tributario, con el propósito de investigar si existen incumplimientos formales y sustantivos que vayan en detrimento del interés fiscal.

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
	<b>A.-GENERALES</b>			
1	Verifiqué durante los períodos que se están investigando las obligaciones formales que el Código Tributario establece respecto a: la presentación de las declaraciones (verificar cálculos aritméticos), registros y documentos, la actualización y legalización de los registros de Contabilidad General y de IVA, informes anuales de retenciones y de utilidades distribuidas.			

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
2	Si es imprenta, verifique que esté autorizada por la Dirección General, y que haya presentado los informes que estipula el Art. 116 del Código Tributario.			
3	Verifique que los documentos que se emitan y reciban cumplan con las obligaciones formales establecidas en la sección quinta del capítulo I del Título III del Código Tributario.			
<b>PROCEDIMIENTOS</b>				
4	Verificar la correlatividad de los documentos, así como la elaboración de los mismos a fin de determinar que no se hayan elaborado dobles juegos de emisión en varias imprentas. Revisar órdenes de impresión y evaluar la necesidad de confirmar con imprentas.			
5	Solicitar los archivos fiscales y verificar circulares o notas emitidas por la DGII al cliente respecto a consultas fiscales o autorizaciones específicas relacionadas con eventos del período investigado.			
6	Indagar sobre los siguientes aspectos: a) Verificar las actividades económicas que desarrolla el cliente (principal y secundario). b) Identificar actividades Exentas y Gravadas. c) Verificar la escritura de constitución para enterarse de sus cláusulas y disposiciones principales, así como de las modificaciones recientes al pacto social, nombre de los accionistas y/o miembros de la Junta Directiva.			
7	Identificar los principales clientes y proveedores			
8	Si existen ventas a plazo, investigar y analizar su correcta declaración, tanto de la venta como de los intereses si fuera el caso.			

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
9	Verificar los asientos de ajuste sobre rebajas y devoluciones sobre las ventas, créditos fiscales (notas de crédito), y otros que pudieran afectar los ingresos y utilidades.			
<b>CONTROL INTERNO</b>				
10	Identificar las normas y procedimientos de control interno establecidos por el cliente, en aspectos de interés fiscal tales como: a) Control de Inventarios y/o Costos de Producción. b) Control de Cuentas por Cobrar y Por Pagar. c) Emisión de documentos y Registros de las Ventas.			
<b>B.- PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS</b>				
<b>IVA Y RENTA</b>				
<b>INGRESOS</b>				
1	Elaborar Cédulas Sumarias, analíticas y de detalle de los ingresos del cliente.			
2	Realizar una comparación de los ingresos registrados y declarados por el cliente, utilizando las siguientes fuentes: a) Libros de ventas IVA b) Declaraciones IVA c) Declaraciones de Pago a Cuenta d) Registros Contables Legales e) Declaración anual de Renta Por las diferencias determinadas, investigue su origen o solicite explicación por escrito, (valide las respuestas).			
3	Analizar a través de la documentación, registros y de la observación directa, la actividad del cliente a fin de determinar las fuentes generadoras de sus ingresos y su congruencia con lo registrado y declarado.			
4	Seleccionar los 4 períodos más representativos respecto a los saldos mensuales en las ventas internas gravadas, exportaciones y ventas exentas, tomando una muestra del 60% en cada período, para verificar que los valores documentados, tanto ventas como débitos, hayan sido debidamente registrados en los libros de IVA.			

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
5	En cuanto a las Empresas que trabajan con base a contratos, verificar si se han declarado la totalidad de sus ingresos, y si lo facturado corresponde al precio pactado.			
6	Verificar que los valores mostrados en la cuenta Otros Ingresos, hayan sido incorporados en la liquidación final de Renta y verificar si existen valores no declarados que causen el hecho generador en IVA.			
7	Investigar sobre el autoconsumo, rifas, sorteos y/o regalías; verificar que se haya causado el impuesto respectivo.			
8	Por las ventas de activo fijo (Bienes Muebles e Inmuebles), verificar si obtuvo ganancia de capital, que se le haya dado el tratamiento que se establece en los Arts. 14, 42 de la Ley de Renta y 17 del Reglamento y D.L. N°841. Asimismo, verificar si dicha operación es gravada en IVA. (En relación con los bienes muebles, ver Art. 71 de la Ley).			
9	Por las ventas efectuadas seleccionar tres meses y verificar que las unidades vendidas facturadas estén descargadas de las tarjetas Kardex de inventarios.			
10	<p>Por las Rebajas y Devoluciones sobre Ventas, verificar:</p> <p>a) Que se haya emitido la nota de crédito en el período correspondiente.</p> <p>b) En caso de devoluciones que las mercaderías devueltas hayan ingresado nuevamente a los inventarios.</p> <p>c) Verificar la cuenta Rebajas y Devoluciones sobre ventas al exterior, a partir de los registros auxiliares y verificar los ajustes en el valor de la exportación y en el Libro de Ventas IVA, comprobando además la razonabilidad de las Rebajas y Devoluciones sobre Ventas, y en este último caso que los productos hayan ingresado nuevamente al inventario del cliente.</p>			
11	Tomando de base el libro de ventas a consumidores y el anexo a dicho registro que establece el artículo 84 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, verificar el detalle de las exportaciones del cliente, a efecto de validar los documentos que soportan las exportaciones determinadas en			



N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
	<p>el punto anterior y verificar lo siguiente:</p> <p>a) Cálculos aritméticos, legitimidad de los documentos, fecha de exportación (embarque o exportación), que el valor de exportación corresponda al precio de venta pactado, reflejado mediante el documento legal IVA y el tipo de cambio aplicable al valor de exportación.</p> <p>b) Verificar que las facturas de exportación correspondiente a cada póliza de exportación o formulario aduanero, estén correctamente asentadas en el Libro de Ventas IVA y en los registros contables y que no estén repetidas.</p>			
12	Verificar inversiones permanentes en acciones u otros títulos, determine intereses y dividendos que producen; reconocer su completa incorporación a la declaración.			
13	Verificar el correcto cálculo del entero en Pago a Cuenta y que se hayan incluido los ingresos que corresponden, según el giro del cliente.			
14	En caso de determinar omisión de ingresos, obtener las pruebas documentales necesarias que la sustenten.			
<b>COMPRAS</b>				
1	Realizar un análisis comparativo entre las compras, créditos fiscales que reflejan los libros utilizados para el control del IVA con las cifras reflejadas en las declaraciones respectivas, investigar diferencias importantes si las hubiere.			
2	Si el cliente realiza operaciones exentas de IVA, verificar si ha cumplido con el procedimiento de la proporcionalidad, revisar los cálculos efectuados para la deducción del crédito fiscal.			

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
3	<p>Revisar selectivamente los documentos que soportan las compras, verificando que cumplan con los requisitos legales correspondientes. En una muestra del 30% de los períodos más representativas en relación a los saldos mensuales, verificar que:</p> <p>a) Los valores registrados en los libros de IVA, tanto compras como créditos fiscales estén integra y debidamente documentados y que cumplan con todos los requisitos que la Ley establece para ser deducidos como crédito fiscal (Art. 65 Ley IVA).</p> <p>b) Verificar la existencia de créditos fiscales con duplicidad en el registro durante el período investigado.</p> <p>c) Si existen objeciones a los créditos fiscales preparar cédula resumen de las objeciones.</p>			
<b>DEDUCCIONES RENTA</b>				
1	Cotejar el valor declarado de Costos y Gastos, con los saldos que bajo estos conceptos registra el Libro Mayor. En el caso de encontrar diferencias solicitar explicación.			
2	Prueba selectiva: seleccionar las subcuentas con saldos más distorsionados en Costos y Gastos en una muestra del 75% del valor mensual aplicándolo a las cuentas que integran costos y gastos, verificar que los valores registrados en los libros contables estén debidamente documentados y que reúna los requisitos para ser deducidos de acuerdo a lo establecido en los artículos 28, 29 y 30 de la Ley de Renta.			
3	Realizar prueba de inventarios, cuando se considere necesario. (seguimiento a productos de mayor rotación)			
4	Cotejar el valor total de los inventarios físico al 31 de diciembre de 2018 y 2019, con los saldos de cuentas de inventarios que a esa fecha registra el Libro Mayor, el Estado de Resultados, el Balance General y la Declaración de Renta.			

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
5	Verificar que las cantidades reclamadas en concepto de Depreciación estén de acuerdo a lo establecido en el Artículo 30 de la Ley de Renta.			
6	Verificar que los gastos no deducibles hayan sido incorporados en la renta imponible.			
7	Comprobar si el porcentaje que se está reclamando el cliente en concepto de Reserva Legal, esté de acuerdo a lo establecido en el Art. 31 de la Ley de Renta.			
8	Analizar partidas de ajuste significativas al final del período investigado.			
<b>RETENCIONES</b>				
1	Identificar las operaciones por las cuales el cliente debió efectuar retenciones, tanto de IVA como de Renta, y verificar a través de prueba selectiva si retuvo y enteró el impuesto correspondiente.			
<b>DEDUCCIONES AL IMPUESTO COMPUTADO DE RENTA</b>				
1	Verificar que las deducciones al Impuesto Computado de Renta, tales como: Pago a Cuenta e Impuesto Retenido, estén correctos.			
<b>CAUSAS DEL REMANENTE DE CREDITO FISCAL IVA Y DE LA DEVOLUCION DE RENTA</b>				
1	Verificar el por qué el cliente muestra un excesivo remanente de crédito fiscal IVA, y/o elevada Devolución de Renta.			
<b>C- CONCLUSIÓN</b>				
1	Concluir si los resultados obtenidos garantizan o no el interés fiscal.			

N°	PROCEDIMIENTOS	Hecho por	Ref.	Fecha
2	Elaborar cédula de Hallazgos por cada impuesto, reflejando las deficiencias formales y sustantivas, valores omitidos y objetados, con la base legal infringida.			
<b>D- INFORME</b>				
1	Elaborar el informe respectivo, reflejando en éste los resultados obtenidos.			

RECURSO HUMANO

AUDITOR DESIGNADO : \_\_\_\_\_

SUPERVISOR : \_\_\_\_\_

ELABORADO POR : \_\_\_\_\_

FECHA DE ELABORACIÓN : INICIO : \_\_\_\_\_  
FINALIZACION : \_\_\_\_\_

APROBADO POR : \_\_\_\_\_

FECHA DE APROBACIÓN : \_\_\_\_\_

#### 4.10.8 Cuestionarios de Control Interno

### CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO CON ENFOQUE TRIBUTARIO

#### LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CONTRIBUYENTE: ABC, S.A. DE C.V.

NIT: 0000-000000-000-0

FECHA:

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	<b>CUENTAS POR COBRAR</b>				
	¿Qué clase de cuentas por cobrar maneja?				
	Clientes Nacionales %				
	Clientes del Exterior %				
	Socios, accionista o propietario %				
	Empleados %				
	Otros %				
	(Detallar las más importantes)				
	¿Cuáles son sus principales clientes por volumen de ventas al crédito?				
	¿Con qué frecuencia se registran contablemente las ventas al crédito?				
	¿Qué reportes se generan para control de los clientes?				
	¿Existe delegación de responsabilidad en una persona diferente de quien lleva el manejo de las cuentas por cobrar para la aprobación de créditos, descuentos por pronto pago, notas de crédito y de débito?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Comprueba una persona diferente de quien lleva los registros, las cancelaciones de las cuentas de dudoso cobro?				
	¿Comprueban la secuencia numérica de los comprobantes emitidos?				
	¿Son controladas las cuentas de dudosa recuperación?				
	¿Cómo controlan los cobros por vía judicial?				
	¿Clasifican las cuentas por antigüedad?				
	¿Se elaboran relaciones mensuales de saldos de clientes?				
	¿Existe control de las cuentas incobrables liquidadas y de los cobros efectuados?				
	¿Existen políticas definidas para declarar la incobrabilidad de las cuentas? Explicar				
	¿Cómo crean, incrementan y/o disminuyen la reserva para amortizar las cuentas incobrables?				
	¿Se requiere autorización para amortizar las cuentas?				
<b>DOCUMENTOS POR COBRAR</b>					
	¿Se llevan registro auxiliar?				
	¿Para la aceptación o renovación de documentos requiere aprobación de personal responsable?				
	¿Se concilian los documentos por cobrar descontados con informes periódicos de los bancos?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Se elaboran liquidaciones completas a los cobradores periódicamente?				
<b>INVENTARIOS</b>					
	¿ Qué clase de inventarios maneja? Materia Prima Productos en Proceso Productos Terminados Mercaderías Otras (especifique)				
	¿ Qué clase de control de inventarios utiliza? Registros Auxiliares Kardex Requisiciones Retaceos Notas de Remisión Otros (especifique)				
	¿Con qué frecuencia efectúan inventario físico?				
	¿Quién efectúa la toma de inventario físico?				
	¿Es supervisada la toma del inventario físico?				
	¿Poseen bodegas?				
	¿Existen responsables por cada bodega?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Existe control centralizado de las bodegas?				
	¿Qué sistema de registro para inventarios utiliza? Periódico Permanente Otros (especifique)				
	¿Qué método de valuación de inventario utiliza? Costo de adquisición Costo de producción Costo estándar Costo promedio Costo al mayoreo y al contado en el mercado de la región.				
	¿Qué sistema de acumulación de costos utiliza? Por órdenes específicas Por procesos Mixtos Variantes de los anteriores				
	¿Cuáles son las formas de determinación de los costos? Históricos Predeterminados en forma estimada Predeterminados a estándares Parcialmente predeterminados				
	¿Han sido consistentes en la utilización del sistema de registro y método de valuación de inventarios, sistema de acumulación y determinación de costos, respecto al ejercicio anterior?				



N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Efectúa préstamos de inventarios? ¿A quiénes?				
	¿Qué documentos utiliza para el control de mercaderías y productos terminados devueltos de clientes, materia prima devuelta a proveedores?				
	¿Qué tratamiento tributario se aplica? a: Sobrantes Faltantes Obsoletos De segunda Donados Desperdicios Devoluciones Mercaderías en Consignación Control separado al entregarse Control separado al recibirse				
	¿Con qué frecuencia reciben devoluciones de mercaderías?				
	¿Las devoluciones de mercaderías son registradas oportunamente en el período que corresponden? Mercaderías bonificadas				
	¿A quiénes les dan?				
	¿Tiene registros la Mercadería en Tránsito?				
	¿En caso de robo, cómo ajustan?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Se comparan los resultados de los recuentos físicos en los inventarios contabilizados (método permanente) o registros auxiliares (kardex)?				
	¿Registran las mercaderías en consignación?				
	¿Son separados físicamente los productos de propiedad ajena?				
	¿Se registran y /o documentan todas las salidas de productos de las bodegas?				
<b>ACTIVO FIJO</b>					
	<p>¿Qué clase de activo posee?</p> <p>Inmuebles</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Terrenos</li> <li>Edificios</li> <li>Construcciones en Proceso</li> </ul> <p>Muebles</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Maquinaria y Equipo</li> <li>Mobiliario y Equipo</li> <li>Mobiliario y Equipo de Oficina</li> <li>Equipo de Transporte</li> <li>Herramientas</li> </ul>				
	<p>Moldes</p> <p>Otros (especifique)</p>				
	¿Tiene registros y controles detallados?				
	¿Qué métodos de depreciación utiliza?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Es uniforme el método de depreciación de un año a otro?				
	¿Han efectuado revaluaciones?				
	¿Existe control de bienes revaluados?				
	¿Han arrendado bienes?				
	¿Se hace inventario físico periódicamente del activo fijo y se compara con los registros respectivos?				
	¿Tiene bienes en desuso?				
	¿Se lleva control del activo fijo totalmente depreciado y que aún se encuentra en uso, aun cuando se haya dado de baja en los libros?				
	¿Se registran las depreciaciones acumuladas por bienes que correspondan con la clasificación del activo fijo depreciable?				
	¿Utiliza bienes ajenos?				
	¿Han cedido bienes en usufructo o comodato?				
	¿Posee construcciones en propiedades ajenas?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Ha efectuado mejoras o modificaciones que alargue la vida útil o incremente el valor de algún activo fijo?				
	¿Posee alguna política para diferenciar entre las adiciones del activo fijo, mantenimiento y reparación del mismo?				
	<b>OTROS ACTIVOS</b>				
	¿Qué tipo de inversiones tienen? (con qué fecha de adquisición)				
	¿Cómo se contabilizan los intereses y dividendos provenientes de inversiones?				
	¿Qué clase de derechos tienen sobre intangibles?				
	¿Qué clase de cargos diferidos tienen?				
	¿Qué clase de bienes intangibles tienen?				
	¿Qué otra clase de derechos tienen?				
	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>				
	¿Qué clase de cuentas por pagar posee? Proveedores Nacionales Proveedores del Exterior				
	Dividendos por Pagar Impuesto por Pagar Gastos Acumulados Acreedores Diversos				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Principales acreedores nacionales?				
	¿Principales acreedores del exterior?				
	¿Con que frecuencia realiza operaciones con sus proveedores del exterior?				
	¿Tienen préstamos a corto plazo?				
	¿Tienen préstamos a largo plazo?				
	¿Mencione las fuentes de financiamiento? Bancos Compañías de Seguro Compañías afiliadas Socios Otros (especifique)				
	¿Qué tipo de préstamos? Hipotecarios Prendarios De avío Otros (especifique)				
	¿Se verifican manualmente los saldos de las cuentas y registros auxiliares, contra las cuentas de control correspondiente?				
	¿Tienen controles específicos para los préstamos?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Tiene pasivos diferidos? Ventas a futuro				
	Utilidades Intereses Otros (especifique)				
	¿Son aprobados los ajustes en las Cuentas por Pagar?				
	¿Están registradas las Cuentas por Pagar? Con el valor del documento La fecha de vencimiento Fecha vencimiento intereses Pagos a cuenta de capital Pagos de intereses				
	¿Se cotejan los registros contra la documentación o estados de cuentas?				
	¿Al existir diferencias son ajustadas? Se crea regularmente provisiones para: Impuestos Gratificaciones e indemnizaciones al personal				
	Comisiones Consumo de agua, energía eléctrica y servicio telefónico Intereses por pagar Primas de Seguros Honorarios Cuotas I.S.S.S. Otros				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	<b>INGRESOS</b>				
	¿Cuáles son sus fuentes? Transferencia de Bienes Prestación de servicios Venta de activos fijos Ventas a plazo Rentas no gravadas Productos financieros Otros( especifique)				
	¿Qué ingresos no son ordinarios? Frecuencia Base de cálculo o estimación Forma de cobro Otros (especifique)				
	¿Qué ingresos no son ordinarios? Frecuencia Base de cálculo o estimación				
	Forma de cobro Otros (especifique)				
	¿Cuáles han sido declarados no gravados?				
	¿Cuál es la relación de los ingresos? a) Crédito                    %            a) Nacionales                    % b) Contado                    %            b) Exportaciones                % 100 %                                    100 %				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	<p>Indique cuáles fórmulas utiliza:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Facturas</li> <li>Comprobantes de Crédito Fiscal</li> <li>Notas de Crédito</li> <li>Notas de Débito</li> <li>Notas de Remisión</li> <li>Comprobante de Liquidación</li> <li>Contratos</li> <li>Órdenes de Compra</li> <li>Otras (especifique)</li> </ul>				
	<p>¿Poseen numeración única correlativa para cada fórmula o por series correlativas utilizables por sucursal o establecimiento?</p>				
	<p>¿Poseen archivo correlativo para cada fórmula?</p>				
	<p>¿Efectúan ventas a plazos?</p>				
	<p>¿Llevan registros específicos de las ventas a plazo?</p>				
	<p>¿Difieren utilidades?</p>				
	<p>¿Explique el 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>				



N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Reciben anticipos sobre las ventas y como lo contabilizan?				
	¿Cómo registran la mercadería recuperada por mora en el pago?				
	¿Cómo registran las devoluciones recibidas de mercadería vencidas?				
	¿Sobre la mercadería vencida devuelta por los clientes, es reintegrado su valor por los proveedores?				
	¿Poseen política de fijación de precios?				
	<p>¿Qué tipos de ventas efectúan?</p> <p>Materia Prima</p> <p>Productos semielaborados</p> <p>Productos de segunda</p> <p>Averías</p>				
	<p>Desperdicios</p> <p>Productos obsoletos</p>				
	<p>¿Qué conceden como política de ventas?</p> <p>Comisiones</p> <p>Bonificaciones</p> <p>Promociones</p> <p>Sorteos o Rifas</p> <p>Otros (especifique)</p>				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Cómo son registrados?				
	¿Cómo son calculados?				
	¿Qué recibe de sus proveedores y como los contabiliza? Bonificaciones Rebajas Descuentos Otros (especifique)				
	¿Qué tipo de exportaciones realiza? Mercaderías Servicios Otros (especifique)				
	¿Cuáles son los medios de comercialización? Distribuidor Único Varios Distribuidores Mayorista				
	Comisionista Consignatarios Detallistas				
	¿Han celebrado contratos con terceros para la comercialización?				
	¿Es representante de casas extranjeras o locales?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Qué marcas o productos representan?				
	¿Emiten reportes de ventas?				
	¿Con que frecuencia los emiten?				
	¿Se controlan los intereses y dividendos devengados?				
	<b>DESCUENTOS, REBAJAS Y DEVOLUCIONES S/VENTAS</b>				
	<p>En los descuentos, rebajas y devoluciones sobre ventas, ¿qué políticas tienen definidas?</p> <p>Descuentos</p> <p>Rebajas</p> <p>Devoluciones</p>				
	<p>¿Qué documentos utilizan para el registro de:</p> <p>Descuentos</p> <p>Rebajas</p> <p>Devoluciones</p>				
	<p>¿Cuál es el período máximo de aceptar las devoluciones?</p> <p>¿Qué tratamiento dan las devoluciones recibidas después de tres meses?</p>				
	<p>¿Cómo son registrados?</p> <p>Descuentos</p> <p>Rebajas</p>				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	Devoluciones Mercadería recuperada				
	¿Qué reportes formulan?				
	¿Con qué frecuencia?				
<b>COSTOS DE PRODUCCIÓN</b>					
	¿Defina las etapas del proceso de producción?				
	¿Qué clase de controles llevan en cada etapa del proceso?				
	¿Qué tipo de reportes utilizan en cada etapa?				
	¿Cuál es la frecuencia en los reportes de producción?				
	¿Concilian los reportes de producción con inventarios?				
	¿Con qué frecuencia son conciliados?				
	¿Qué tratamiento les dan a los ajustes, si utilizan el sistema de costos históricos?				
	¿Qué tratamiento les dan a las variaciones, en caso de costos predeterminados?				
	¿Qué procedimientos utilizan en la producción en proceso? Al establecerla Al valuarla				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Cómo calculan la producción equivalente?				
	¿Efectúan procesos de producción?				
	¿Qué controles utilizan para el proceso?				
	¿Qué procedimientos usan para la obtención del costo unitario?				
	¿Prestan el servicio de maquilado?				
	¿A quiénes les maquilan?				
	¿Qué controles utilizan para el maquilado?				
	¿Qué procedimientos utilizan para el cálculo del costo unitario?				
	¿Qué tratamiento dan a los ajustes o variaciones?				
	<b>MATERIA PRIMA</b>				
	¿Cuál es el origen de las compras de materia prima? Nacionales                    % Importadas                    % 100    %				
	¿Elaboran retaceos por las importaciones?				
	¿Llevan registros de retaceos?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Quién o quiénes son sus agentes aduanales?				
	¿Son incluidos en las compras los gastos que generan?				
	¿Efectúan reclamos a Compañías Aseguradoras, por los faltantes o artículos dañados?				
	¿Cómo registran los valores no pagados?				
	¿Existen controles con proveedores?				
	¿Quiénes son sus principales proveedores?				
	¿Emiten reportes de compras?				
	¿Cuándo se registran las compras? Nacionales Importadas				
	¿Tienen como política registrar las compras efectuadas al crédito?				
	¿Qué documentos usan en el proceso de compras? Órdenes de compras Pedidos Informes de recepción Otros				
	¿Qué documentos utilizan para el control de recepción de artículos bonificados?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	Devolución sobre compras Rebajas sobre compras <b>Sobrantes en pedidos</b> Faltantes Artículos dañados				
	¿Cuáles son las principales materias primas o materiales usados en la producción?				
	<b>MANO DE OBRA DIRECTA</b>				
	¿Han suscrito contratos laborales con los trabajadores?				
	¿Cuántos trabajadores tienen la empresa? Administrativos Obreros Vendedores Otros (especifique)				
	¿Además de las prestaciones laborales legales, proporciona algunas adicionales?				
	¿Tiene mano de obra calificada?				
	¿Mediante qué clase de documentos comprueban el pago a los trabajadores?				
	¿Cuál es la forma de pago a los trabajadores? Por obra Por jornada Por salario fijo				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	Por pieza o destajo Otros (especifique)				
	¿Cuál es el período de pago a los trabajadores? Semanal Quincenal Mensual Otros (especifique)				
	¿Cuántos turnos de trabajo se efectúan?				
	¿Estiman el valor de la mano de obra, para establecer costos?				
	¿Qué procedimientos utilizan para la aplicación de la mano de obra directa?				
<b>GASTOS DE FABRICACION</b>					
	¿Tienen políticas definidas para la distribución proporcional de los gastos de fabricación y gastos generales?  ¿Qué procedimientos utilizan en el prorrateo?				
	¿En la producción especial o extraordinaria los gastos son registrados por separado?				
	¿Son considerados como gastos las variaciones y /o ajustes de otras cuentas?				
	¿Están definidos los procedimientos de clasificación de la mano de obra directa e indirecta?				



N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Son registrados en esta cuenta los ajustes de materia prima o de mano de obra?				
	¿Son aplicables los ajustes de depreciación y /o amortización a esta cuenta?				
	¿Los egresos por investigación y experimentos son llevados a esta cuenta?				
	¿El consumo de materiales está debidamente comprobado y autorizado?				
	¿El tiempo ocioso es comprobado y tiene política de aplicación?				
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>					
	<p>¿Estos gastos son clasificados en las cuentas siguientes?</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos de ventas</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos de Administración</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos Financieros</p> <p style="padding-left: 40px;">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 de determinará por :</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos necesarios</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos capitalizados</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos comprobados</p> <p style="padding-left: 40px;">Gastos no deducibles</p>				
	¿Tienen registros por las distintas subcuentas?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Se da la sustentación de las operaciones registradas con documentación justificante?				
	¿Se controlan y autorizan los cargos a las subcuentas de gastos?				
	<p>¿Son autorizados por personas responsables, los ajustes?</p> <p>A manera de ejemplo se señalan las subcuentas que se estiman de mayor riesgo fiscal a efectos de desarrollar el proceso de la auditoría:</p>				
		<b>SUELDOS</b>			
	<p>¿Con qué 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 período de pago?</p> <p>Mensual</p> <p>Quincenal</p> <p>Semanal</p> <p>Por obra</p> <p>Otros</p>				
	¿Existen contratos de trabajo entre la empresa y el personal?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Contratan trabajadores eventuales o supernumerarios? Especifique condiciones:				
	¿Conceden bonificaciones? Periodicidad Valores				
	¿Tienen como política indemnizar al personal cada año?				
<b>HONORARIOS</b>					
	¿Qué clase de documentación utilizan en los pagos? Planillas Recibos Otros				
	¿Períodos de pago? Mensual Por servicio Otros				
	¿Son necesarios y comprobables los servicios pagados?				
	¿Reconocen honorarios a accionistas?				
	¿Tiene contratos permanentes con personas independientes?				
	¿Reconocen honorarios con sociedades afiliadas y/o relacionadas?				
<b>GASTOS DE VIAJE</b>					
	¿Liquidan los valores entregados por gastos de viaje?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Al liquidar, justifican adecuadamente los gastos incurridos?				
	¿Son comprobables los fines de los gastos?				
	¿Pagan por este concepto en forma fija y/o periódica?				
	¿Los viajes al exterior son justificables por objetivos y beneficios al liquidarse?				
<b>VIÁTICOS</b>					
	¿Conceden viáticos a ejecutivos en viajes al exterior?				
	¿Otorgan viáticos fijos a empleados y obreros?				
	¿Tienen reglamento o política escrita interna para el otorgamiento de viáticos?				
	¿Cómo liquidan los viáticos?				
<b>MANTENIMIENTO</b>					
	¿Existen contratos de mantenimiento?  ¿Están documentados los egresos?				
	¿Para la aplicación de los egresos son clasificados los capitalizables?				
	¿Los egresos por este concepto son clasificados para el fin específico?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	Terrenos Edificaciones Instalaciones Maquinaria Equipos Herramientas Mobiliario de oficina Equipo de oficina Otros				
<b>ALQUILERES</b>					
	¿Existen contratos?				
	¿Para qué son utilizados los bienes alquilados?				
	¿Cuáles documentos se comprueban los alquileres?				
<b>INTERESES</b>					
	¿Corresponden a créditos recibidos?				
	¿Se documentan los pagos realizados?				
	¿Son autorizados los pagos efectuados?				
<b>COMISIONES</b>					
	¿Pagan comisiones a? Ejecutivos				
	Jefes Empleados Vendedores Cobradores Otros				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Qué método utilizan para el cálculo? Sobre resultados prefijados Sobre valores de venta Sobre unidades vendidas				
	<b>DEPRECIACIONES</b>				
	¿Llevan registros detallados para el control de la depreciación?				
	¿Cómo determinan las tasas de depreciación reclamadas?				
	¿Efectúan ajustes entre la depreciación financiera y tributaria?				
	¿Deprecian los bienes revaluados?				
	¿Son propios los bienes que deprecian?				
	¿Están en uso permanente los bienes, sobre los que reclaman depreciación?				
	¿Los bienes depreciados son útiles para la fuente generadora de rentas gravadas?				
	¿Reclaman depreciación que corresponde a ejercicios anteriores?				
	¿Reclama depreciación por terrenos, mercaderías o bienes intangibles?				

## CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO CON ENFOQUE TRIBUTARIO

### LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y

### A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

**CONTRIBUYENTE: ABC, S.A. DE C.V.**

**NIT: 0000-000000-000-0**

**FECHA:**

**NRC: 000000-0**

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	<b>GENERALIDADES</b>				
	¿Cuál es su principal actividad económica?				
	¿Tiene sucursales, agencias, bodegas o salas de venta durante el ejercicio?				
	¿Efectúan transacciones entre empresas afiliadas?				
	¿Goza de beneficios o incentivos fiscales?				
	¿Han solicitado devolución de remanente de crédito fiscal I.V.A. relacionado con las exportaciones?				
	¿Tienen archivos mensuales de los comprobantes?				
	¿Los comprobantes anulados se invalidan con sus copias y en secuencia numérica?				
	¿Efectúan las retenciones? Especifique porque concepto se retiene:				
	¿Aplica proporcionalidad del crédito fiscal, por los ingresos exentos y gravados?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
<b>CUENTAS POR COBRAR</b>					
	¿Llevan registros auxiliares de clientes? Nacionales Del exterior				
	¿Registran las ventas por separado bajo los criterios de exentas, gravadas y exportaciones?				
	¿Concilian con contabilidad general el saldo de cuentas exentas y gravadas?				
	¿Cómo liquidan el saldo de la cuenta crédito fiscal I.V.A.?				
<b>INVENTARIOS</b>					
	¿Cuál es el tratamiento contable que le dan a los sobrantes y faltantes de inventarios, y como se documentan?				
	¿Se otorgan artículos a clientes con fines promocionales, publicidad, propaganda, rifas, sorteos?				
	¿Cuál es el tratamiento que le dan a ese tipo de operaciones y como se documentan?				
<b>ACTIVO FIJO</b>					
	¿Han realizado ampliaciones o construcciones de inmuebles nuevos en bienes propios?				
	¿Bajo qué modalidad contractual fueron realizadas las ampliaciones o construcciones de inmuebles?				
	¿Han vendido bienes de activo fijo antes de los dos años de estar afectados a dicho activos?  ¿Cuál es el tratamiento contable y como fue documentada la venta de activos fijos?				



N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿Han realizado construcciones o ampliaciones de inmuebles en bienes ajenos?				
	<b>INGRESOS-DÉBITO FISCAL</b>				
	¿Cuáles son las fuentes de ingreso gravadas con I.V.A.? Detalle:				
	¿Cuáles son las fuentes de ingreso exentas con I.V.A., y como se documentan? Detalle:				
	¿Cuáles son las fuentes de ingreso excluidas o no gravadas con I.V.A., y como se documentan? Detalle:				
	¿Cuáles son los tipos de operaciones que se catalogan como exportaciones, y como se controlan? Detalle:				
	¿Cuál es el tratamiento que se realizan con los ajustes a las operaciones de ingresos, originadas por descuentos, rebajas, devoluciones, anulaciones y rescisiones?				
	<b>COMPRAS-CRÉDITO FISCAL</b>				
	¿Cuáles son las fuentes de las compras gravadas con I.V.A.? Detalle: Importaciones de materia prima y otros insumos Importaciones de mercadería Compra local de materia prima y otros insumos Compra local de mercadería Compra de bienes y servicios para la realización de las operaciones de administración, venta y financieras.				
	¿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?				

N°	PREGUNTAS	N/A	SI	NO	OBS
	¿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?				
	¿Las retenciones efectuadas y documentadas mediante comprobante de retención, se han enterados al fisco en el mismo período de la retención?				
	¿Cuál es el procedimiento utilizado para determinar el crédito fiscal a deducirse del débito cuando las operaciones sean en parte gravada y en parte exentas según lo establece el Art. 66 de la Ley de la materia?				
	¿Ha solicitado devolución I.V.A. a exportador?				
	¿Cuál es el procedimiento que se ha aplicado para el cálculo de la devolución I.V.A. exportador?				

#### 4.10.9 Cédulas de Marcas de Auditoría

##### Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría son símbolos, caracteres o figuras que utiliza el auditor para dejar constancia de las pruebas y técnicas de auditoría que se aplicaron, generalmente se emplean en color rojo.

##### Propósitos de las marcas de auditoría

Las marcas de auditoría cumplen los siguientes propósitos:<sup>2</sup>

- Dejar constancia del trabajo realizado.
- Facilitar el trabajo y ayudar a que se aproveche al máximo el espacio de la cédula, pues evitan describir detalladamente las actividades efectuadas para revisión de varias partidas.
- Agilizar la supervisión, ya que permiten comprender de inmediato el trabajo realizado.

##### Cédula de marcas de auditoría

Significado	Marca
Autorización verificada	
Cotejado conciliación bancaria	□
Cotejado con declaraciones presentadas	
Cotejado al libro legal	□
Cotejado al libro de IVA	Ψ
Cotejado al libro auxiliar	□

<sup>2</sup> (Hernández y León, 2001)

Significado	Marca
Cotejado al comprobante	<input type="checkbox"/>
Conciliación verificada	<input type="checkbox"/>
Cálculo verificado	⌌
Obtenido de contratos originales	⋈
Sumado vertical	⌌
Sumado horizontal	<input type="checkbox"/>
Saldo confirmado	<input type="checkbox"/>
Pago verificado	μ
Cumple atributo fiscal	∧
Obtenido del libro auxiliar	⌌
Obtenido de los libros legalizados	≈
Obtenido de los Estados Financieros	⌌
Obtenido de los comprobantes	<input type="checkbox"/>
Obtenido de libros de IVA	<input type="checkbox"/>
Obtenido de las declaraciones presentadas	<input type="checkbox"/>
Comprobado físicamente	<input type="checkbox"/>
Obtenido de formularios presentados	<input type="checkbox"/>
Obtenido de estado de cuenta bancaria	<input type="checkbox"/>
Obtenido de documentos de la sociedad	⌌
Obtenido de documentos de expediente	⌌
Obtenido de documentos a terceros	<input type="checkbox"/>
Obtenido de cuadros de depreciación	₹
Obtenido de control de inventarios u otros reportes generados por el Sistema	<input type="checkbox"/>
Modificación aclarada	<input type="checkbox"/>

#### 4.10.10 Referenciación de los papeles de trabajo

En la auditoría se cruza información entre los papeles de trabajo resultantes, por medio de la referencia o índice, con el propósito de evitar la duplicidad de procedimientos, facilitar el trabajo de revisión y en algunos casos la consulta de terceros.


Los índices son necesarios para referenciar la información entre las cédulas, está compuesto por un sistema alfa-numérico, la letra representa el nombre del rubro o sección de los papeles de trabajo y el número representa la secuencia de las cédulas de detalle dentro de la sección.

Por ejemplo:

Descripción	Referencia
Planeación	P
Evaluación del control interno	CI
Matriz de riesgos	R
Programa de auditoría	C
Papeles de Trabajo	X
Cédulas de resultados	D
Cedula de análisis de resultados	A
Cédula de marcas	M


#### 4.10.11 Anexos Fiscales que Proporciona el Ministerio de Hacienda


##### Anexo 1

Referencia  X-9

Periodos	Retenciones de IVA efectuadas				Diferencias					Observaciones
	Contabilidad (1)	Libro de IVA (2)	F-07 (3)	F-930 (4)	1 y 2	1 y 3	2 y 3	1 y 4	2 y 4	
Enero	435.00	435.00	435.00	435.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Febrero	348.00	348.00	348.00	348.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Marzo	138.13	138.13	138.13	138.13	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Abril	315.25	315.25	315.25	315.25	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Mayo	215.36	215.36	215.36	215.36	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Junio	546.53	546.53	546.53	546.53	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Julio	631.15	631.15	631.15	631.15	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Agosto	313.23	313.23	313.23	313.23	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Septiembre	325.98	325.98	325.98	325.98	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Octubre	543.78	543.78	543.78	543.78	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Noviembre	348.48	348.48	348.48	348.48	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Diciembre	348.60	348.60	348.60	348.60	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Total	4,509.49	4,509.49	4,509.49	4,509.49	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

**Marcas**

 Obtenido de las declaraciones presentadas

 Obtenido de Libros IVA

## Anexo 2

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS CUENTAS Y SUBCUENTAS DE COSTOS Y GASTOS				
CONCEPTO	VALORES			
	2017	2016	Diferencia	%
<b>COSTO DE PRODUCCIÓN Y VENTA DE ARTÍCULOS FABRICADOS</b>				
Inventario inicial de materias primas				
<b>Más:</b>				
Costo de compra de Materia Prima Local				
Costo de compra de Materia Prima del Exterior				
Aranceles				
Otros Impuestos no Recuperables				
Transporte				
Manejo				
Otros Costos atribuibles				
Ajustes:				
Agregar concepto				
Agregar concepto				
<b>Menos:</b>				
Rebajas y descuentos				
Devoluciones				
Ajustes:				
Agregar concepto				
Agregar concepto				
<b>Total Materia Prima disponible</b>				
<b>Menos:</b>				
Inventario Final de materia prima				
<b>Total Materia Prima utilizada</b>				
<b>Mas:</b>				
Mano de obra				
Gastos de Fabricación:				
Materiales indirectos				
Mano de obra indirecta				
Agregar concepto				
Agregar concepto				
Agregar concepto				
<b>Sub-total</b>				
<b>Mas:</b>				
Inventario Inicial de productos en proceso				
<b>Menos:</b>				
Inventario Final de productos en proceso				
<b>COSTO DE PRODUCCION O MANUFACTURA</b>				
<b>Mas:</b>				
Inventario Inicial de productos terminados				
<b>Menos:</b>				
Inventario Final de productos terminados				
<b>TOTAL DEL COSTO DE VENTAS</b>				
<b>COSTO DE PRODUCCION Y VENTA POR ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LA AGROINDUSTRIA</b>				
Inventario inicial de materias primas				
<b>Más:</b>				
Costo de compra de Materia Prima Local				
Costo de compra de Materia Prima del Exterior				
Aranceles				
Otros Impuestos no Recuperables				
Transporte				
Manejo				
Otros Costos atribuibles				
Ajustes:				
Agregar concepto				
Agregar concepto				
<b>Menos:</b>				
Rebajas y descuentos				

RELACION DE TRIBUTOS DECLARADOS POR EL CONTRIBUYENTE E IMPUESTO POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO														
COD.	CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTALES
	<b>IVA (F-07)</b>													
01	Remanente Crédito del Periodo Anterior (Casilla 110)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
02	Reintegro Crédito Fisco IVA por Exportaciones ( En el periodo que se Notificó la Resolución) (Casilla 115)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
03	Remanente Crédito Próximo Periodo (Casilla 155)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
04	Impuesto Determinado (Casilla 160)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
05	Anticipo a Cuenta IVA del 2% efectuada al Deudante (Casilla 161)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
06	Retención IVA efectuada al Declarante (Casilla 162)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
07	Percepción IVA del 1% efectuada al Declarante (Casilla 163)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
08	Excedente de Impuesto Periodo Anterior (Casilla 164)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
09	Impuesto IVA por operaciones del periodo según declaración que modifica (Casilla 165)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
10	<b>Total Saldo a favor del Contribuyente (Casilla 166)</b>	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
11	Disminución de Saldo por Aplicación de Art.74-A (Casilla 202)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
12	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo a favor del Declarante (Casilla 167)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
13	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo (Casilla 168)</b>	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
14	Acreditación de Retención de Impuesto por Control de Liquidez conforme a Constancias de Retención. (Casilla 520)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

# Anexo 3

CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ARTÍCULOS 134, INC. PRIMERO DEL C. T. Y 67 LIT. C) DEL R.A.C.T. (EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)		
CONCEPTO	DETALLE	2017
Por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2017		
1 Utilidad (pérdida neta) antes de impuesto sobre la Renta y Reserva Legal		\$ -
2 (+) Ingresos gravados no registrados en contabilidad		\$ -
	Sueldos, salarios, gratificaciones, comisiones y otros. (para persona natural)	\$ -
	Cánones, arrendamiento de inmuebles o muebles (para persona natural)	\$ -
	Cánones devengados por el arrendador en contrato de arrendamiento financiero	\$ -
	Intereses por préstamos otorgados a terceros (persona natural)	\$ -
	Valor ajuste de renta gravada por aplicación de precios de transferencia (Art. 62-A CT)	\$ -
	Otros ingresos gravados no registrados en Contabilidad. (Detalle en Anexo 3.1)	\$ -
3 (-) Costos y Gastos no deducibles fiscalmente (no incluye por aplicación de NIIF u otros principios contables):		\$ -
	Costos y gastos relacionados con ingresos, productos o utilidades excluidos o que no constituyen renta. (Art. 28, LISR)	\$ -
	Costos y gastos relacionados con rentas no gravadas. (Art. 28, LISR)	\$ -
	Remuneraciones por servicios ajenos a la producción de ingresos computables. (Art. 29-A, Nral. 2, LISR)	\$ -
	Gastos de viaje o mátticos no indispensables o no necesarios. (Art. 29-A, Nral. 4, LISR)	\$ -
	Valor de los bienes adquiridos o valores invertidos en mejoras de carácter permanente que incrementen el valor de los bienes. (Art. 29-A, Nral. 5, LISR)	\$ -
	Valores invertidos en adquisición de inmuebles o arrendamiento de vivienda, etc., que no incidan en la generación de la renta. (Art. 29-A, Nral. 6, LISR)	\$ -
	Donaciones no deducibles por no cumplir con requisitos o exceder del límite legal. (Art. 29-A, Nral. 9, LISR)	\$ -
	Contribuciones no comprendidas en la Ley. (Art. 29-A, Nral. 9, LISR)	\$ -
	Pérdidas de capital por operaciones no habituales, pérdidas de capital por robos, siniestros u otros casos de fuerza mayor o casos fortuitos. (Art. 29-A, Nral. 10, LISR)	\$ -
	Pérdidas provenientes de actos u operaciones efectuadas entre los sujetos señalados en el Art. 29-A, Nral. 10, LISR)	\$ -
	Otros costos o gastos no indispensables para la producción de la renta computable o la conservación de la fuente. (Art. 29-A, Nral. 11, LISR)	\$ -
	Costos y gastos relacionados con ingresos no sujetos. (Art. 29-A, Nral. 11 y 16 LISR)	\$ -
	Costos y gastos sin efectuar retención de ISR o habiéndola efectuado no ha sido enterada. (Art. 29-A, Nral. 12, LISR)	\$ -
	Costos y gastos efectuados en paraisos fiscales por servicios utilizados en el país o intangibles, sin retención. (Art. 29-A, Nral. 12, LISR)	\$ -
	Costos y gastos sin efectuar retenciones de seguridad social o previsional, o efectuadas no han sido enteradas. (Art. 29-A, Nral. 13, y Art. 29 Nral. 2, LISR)	\$ -
	Intereses, comisiones u otros conceptos pagados por operaciones que se adecúan a lo establecido en el Art. 29-A, Nral. 14, Litis. a), b) y c), LISR.	\$ -
	Valor ajuste por exceso de costo o gasto al aplicar subcapitalización (Art. 29-A Num. 14) LISR)	\$ -
	Amortización o depreciación de derechos de llave, marcas y otros activos intangibles similares. (Art. 29-A, Nral. 19, LISR)	\$ -
	Sanciones, multas, recargos, intereses moratorios, cláusulas penales y otros, en los términos establecidos en el Art. 29-A, Nral. 20, LISR	\$ -
	Depreciaciones o amortizaciones por revaluaciones. (Art. 29-A, Nral. 24, 30 Nral. 4 y 30-A Lit.b), LISR)	\$ -
	Costos y gastos no contenidas expresamente en la Ley. (Art. 29-A, Nral. 24, LISR)	\$ -
	Gastos no deducibles por aplicación del Art. 127 de la LISR	\$ -
	Valor disminución al costo o gasto al aplicar precios de transferencia (Art. 62-A CT)	\$ -
	Otros costos o gastos no deducibles establecidos en el Art. 29-A LISR.	\$ -
	Valor deuda incoobrable por operaciones realizadas entre los sujetos señalados en el Art. 31 Nral. 2) LISR.	\$ -
	Valor constitución de reservas de saneamiento no deducibles (Art. 31 Nral. 3) LISR)	\$ -
	Otros Costos y Gastos no deducibles fiscalmente. (Detalle en Anexo 3.1)	\$ -



Anexo 4

Análisis comparativo de ingresos registrados en libros de ventas IVA, registros contables legales, declarados en IVA y pago a cuenta y declaración del impuesto sobre la renta Art. 67 Lit. d) R. A. C. T. Año que terminó al 31 de diciembre de XXXX (EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)									
PERÍODO XXX	INGRESOS				DIFERENCIAS				Análisis - Explicación de las Diferencias
	Declaración IVA	Registros IVA	Registros Contables	Declaración Pago a Cuenta	Declaración IVA vs. Registros IVA	Registro IVA vs. Registros Contables	Declaración Pago a Cuenta vs. Registros Contables	Declaración IVA vs. Declaración Pago a Cuenta	
Enero		-			-	-	-	-	
Febrero					-	-	-	-	
Marzo					-	-	-	-	
Abril					-	-	-	-	
Mayo					-	-	-	-	
Junio					-	-	-	-	
Julio					-	-	-	-	
Agosto					-	-	-	-	
Septiembre					-	-	-	-	
Octubre					-	-	-	-	
Noviembre					-	-	-	-	
Diciembre					-	-	-	-	
<b>Total</b>	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
<b>Ing. liq. Renta</b>									
<b>Diferencia</b>	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	

Observaciones:

Anexo 5

COMPARATIVO DE INVENTARIOS FÍSICOS SEGÚN AUDITORÍA Y REGISTROS DEL CONTRIBUYENTE, SEGÚN ART. 67 LITERAL F) DEL R.A.C.T.									
INVENTARIOS	VALORES				DIFERENCIAS			VALOR INVENTARIO AUDITORIA VRS. REGISTROS DE CONTROL	
	INVENTARIO SEGÚN AUDITORÍA	INVENTARIO FÍSICO AL 31/12/2XXX	INVENTARIO SEGÚN REGISTROS CONTABLES AL 31/12/2XXX	INVENTARIOS SEGÚN REGISTROS DE CONTROL DEL CONTRIBUYENTE AL 31/12/2XXX	VALOR INVENTARIO AUDITORIA VRS. INVENTARIO FÍSICO	VALOR INVENTARIO AUDITORIA VRS. REGISTROS CONTABLES	VALOR INVENTARIO AUDITORIA VRS. REGISTROS DE CONTROL		
MATERIAS PRIMAS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
PRODUCCIÓN EN PROCESO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
PRODUCTOS TERMINADOS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
MATERIAL DE EMPAQUE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
ACCESORIOS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
MERCANCIAS EN TRÁNSITO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
MERCADERÍAS PARA LA VENTA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
INVENTARIOS POR ACTIVOS BIOLÓGICOS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
ESTIMACIÓN PARA OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
DETERIORO DE INVENTARIOS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
AGOTAMIENTO DE INVENTARIOS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
<b>TOTAL</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ -</b>	
<b>OBSERVACIONES</b>									
COBERTURA DEL INVENTARIO FÍSICO OBSERVADO Y TRATAMIENTO FISCAL RESPECTO A LOS INVENTARIOS REGISTRADOS:									
MÉTODOS DE VALUACIÓN:									
EXPLICACIÓN DE DIFERENCIAS:									
El contenido de los Anexos Tributarios es responsabilidad del Contribuyente, y están conforme a los formatos proporcionados por la Administración Tributaria, los cuales han sido diseñados para propositos fiscales.									

Anexo 6

CUADRO DE ACTIVO FIJO, AJUQUES, RETROS Y DEPRECIACIÓN																			
CONCEPTOS	Saldo Inicial del Ejercicio	Depreciación II Admitida al Inicio del Ejercicio	Adquisición es por combinación de negocios	Revalúo	Debitro	Otros	Efecto de variaciones en tipo de cambio	Retros	Revaluaciones		Reversión		Ajuques		Depreciación Financiera	Saldo Final del Ejercicio	Depreciación II Admitida al Final del Ejercicio	Depreciación II Fiscal deducible en el ejercicio	
									Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber					Debe
<b>BIENES INMUEBLES</b>																			
Terrenos																			
(Digite Concepto)																			
(Digite Concepto)																			
Edificios																			
(Digite Concepto)																			
(Digite Concepto)																			
<b>BIENES MUEBLES</b>																			
Vehículos																			
De transporte																			
De carga																			
(Digite concepto)																			
<b>Mobiliario y equipo</b>																			
De oficina																			
De bodega																			
Equipos de computación																			
Equipo de comunicación																			
Equipo médico quirúrgico																			

## Anexo 7

RESUMEN DE ANTIGÜEDAD DE SALDOS DE CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR A CLIENTES. ART. 67 LIT. H) R.A.C.T.	
CONCEPTO	VALORES
<b>CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES</b>	
DE 1 A 90 DÍAS	
DE 91 A 180 DIAS	
DE 181 A 360 DIAS	
MAS DE 360 DIAS	
VALOR TOTAL CARTERA	
<b>DOCUMENTOS POR COBRAR COMERCIALES</b>	
DE 1 A 90 DÍAS	
DE 91 A 180 DIAS	
DE 181 A 360 DIAS	
MAS DE 360 DIAS	
VALOR TOTAL CARTERA	
<b>ESTIMACIÓN DE CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES, DE DUDOSO COBRO</b>	
DE 1 A 90 DÍAS	
DE 91 A 180 DIAS	
DE 181 A 360 DIAS	
MAS DE 360 DIAS	
VALORES TOTAL CARTERA	
TOTAL VALOR RECONOCIDO COMO GASTO DEDUCIBLE EN CONCEPTO DE INCOBRABILIDAD	
TOTAL VALOR RECONOCIDO COMO GASTO NO DEDUCIBLE EN CONCEPTO DE INCOBRABILIDAD	



**4.10.12 Carta a la Gerencia**

**Santa Ana, XX de XXXX de 20XX**

Sr. \_\_\_\_\_

**Representante Legal**

**ABC, S.A. DE C.V.**

**Presente**

Estimado Sr. \_\_\_\_\_ :

**He efectuado revisión de Auditoria Fiscal correspondiente al presente ejercicio, por el período comprendido del 1 de febrero al 30 de mayo de 20XX.**

**Cualquier consulta derivada de nuestras observaciones, estoy a su disposición.**

**Sin más por el momento, me suscribo,**

**Cordialmente,**

**Licdo. \_\_\_\_\_**

**Auditor Externo – Fiscal**

**Licdo. \_\_\_\_\_, Contador General**

**Licdo. \_\_\_\_\_, Gerente Administrativo**

**ALCANCE DEL TRABAJO**

**A continuación, se presenta el detalle de las áreas examinadas:**

- Revisión del cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas en materia tributaria.
- Inventarios
- Revisión de libros legales y auxiliares
- Conciliaciones Bancarias
- Vouchers por erogaciones realizadas
- Revisión de documentos fiscales
- Conciliaciones entre compañías relacionadas de cuentas por cobrar y por pagar
- Ingresos y Costos
- Revisión de Contratos de Trabajo

## **I – VERIFICACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES LEGALES Y FINANCIERAS**

Se ha cumplido de forma aceptable con las distintas obligaciones legales y tributarias.

## **II – CONCILIACIONES BANCARIAS**

Se revisaron las conciliaciones bancarias, donde se ésta manejando de manera adecuada.

## **III- REVISIÓN DE VOUCHERS**

Se examinaron los pagos efectuados mediante cheques, transferencias bancarias y pagos electrónicos, a través de la prueba selectiva de egresos realizados durante el período comprendido del 01 de febrero al 31 de mayo de 20XX, en algunos vouchers falta firma de recibido y aprobado, según detalle:

En las Tiendas de XXXX Santa Ana pago de viáticos – Capacitación, tomados de caja chica se están respaldando con factura comercial, también se pudo constatar que en los reintegros de caja chica no firman de elaborado, revisado Contabilidad.

Los valores recibidos por el trabajador ya sea en dinero o en especie del patrono en concepto de viáticos para transporte, alimentación y estadía en una cuantía razonable, herramientas de trabajo, uniformes, equipo de oficina, siempre que las actividades a las que se destinen dichos valores o bienes sean necesarios para la producción de la renta del patrono o para conservación de la fuente de dichas rentas Base Legal: (Art 3 LISR)

Se recomienda respaldar los gastos por viáticos con documentos que llenen los requisitos que establece el Art.119 del Código Tributario. Esta observación ya fue subsanada, se imprimieron comprobantes para ser distribuidos en las tiendas.

#### **IV- REVISIÓN DE DOCUMENTOS FISCALES, DECLARACIONES DE IMPUESTOS**

##### **a) Revisión de Créditos Fiscales por Compras**

Se revisaron los Comprobantes de Crédito Fiscal por las compras efectuadas. Además, se revisó que los Comprobantes de Retención estuviesen registrados en los libros de IVA respectivos.

Sólo se detectó que existe un IVA por aplicar por \$xxxx, el cual no se aplicó durante el mes de Abril/20XX; corresponde a una importación. ESTE IVA FUE APLICADO EN EL MES DE MAYO/20XX.

En conclusión, a excepción de lo antes mencionado, los Comprobantes de Crédito Fiscal se han registrado correctamente y las compras efectuadas son necesarias para el desarrollo económico de la empresa.

##### **b) Revisión de Comprobantes de Ventas**

Se revisaron las Facturas de Consumidor Final y Comprobantes de Crédito Fiscal, estableciendo que el manejo es adecuado en esta área; no obstante, es importante mencionar que se emiten muchos comprobantes sin fecha de emisión, además se encontraron facturas donde no aparece la cantidad de descuento, según el contador es problema en el sistema.

##### **c) Retenciones del 1% de IVA**

Se constató que efectivamente se están realizando las retenciones oportunamente y de conformidad con la ley.

##### **d) Retenciones de Impuesto sobre la Renta**

Se revisaron las retenciones efectuadas por servicios permanentes, sin dependencia laboral y a personas no domiciliadas, y se determinó efectivamente que se han efectuado y pagado al fisco las respectivas retenciones.



Se revisó recálculo al mes de Diciembre 20XX, habiendo corroborado que éste se realizó de manera aceptable, sin embargo, debe darse seguimiento al recalcu en Diciembre/20XX, para evitar retenerle a sujetos que no están sujetos.

#### **e) Revisión de Libros de IVA**

Se revisaron disposiciones legales relativas al manejo de Libros de IVA, habiendo comprobado que éstos se llevan adecuadamente.

#### **f) Declaraciones de IVA y Pago a Cuenta e Impuesto Retenido**

Se revisaron las Declaraciones de IVA y Pago a Cuenta e Impuesto Retenido, así como el Informe de Retenciones y Percepciones de Abril a julio 20XX, constatando que éstas fueron presentadas adecuadamente y dentro del plazo legal.

### **V – ÁREA DE RECURSOS HUMANOS**

#### **a) Contratos de Trabajo**

Se dio seguimiento a los hallazgos señalados en nuestro primer informe, verificando que ya existen los contratos de:

- \_\_\_\_\_ (Nombre de empleado) \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_ (Nombre de empleado) \_\_\_\_\_

Falta que se envíen al Ministerio de Trabajo el contrato que corresponde a:

- \_\_\_\_\_ (Nombre de empleado) \_\_\_\_\_ (No se encuentra nota de remisión)

Los contratos de las siguientes personas fueron enviados al Ministerio de trabajo donde se obtuvo resolución, señalando deficiencias según se detalla: datos generales, porcentaje de comisiones que ganara cada vendedor, los horarios de trabajo exceden del límite legal, remiten los contratos fuera del plazo establecido.

de comisiones que ganara cada vendedor, los horarios de trabajo exceden del límite legal, remiten los contratos fuera del plazo establecido.

- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_

**a) Comparación de Planillas Sueldos, ISSS y AFP**

Realicé una comparación entre los valores de Planillas de Sueldos respecto a lo informado al Ministerio de Hacienda (RENTA), así como lo reportado al ISSS y a las AFP's.

En cuanto a revisión de planillas, se detectaron variaciones, según detalle:

<b>EMPLEADO</b>	<b>ISR</b>	<b>ISSS</b>	<b>AFP</b>

Respecto al valor reportado de menos en la planilla de ISSS, comprobé que fue error del ISSS, ya que se hicieron correctamente las modificaciones en planillas.

Por lo demás, sí deben tener el cuidado de reportar los valores correctos, por lo que debe coordinarse RECURSOS HUMANOS, con PAGOS DE PLANILLAS y CONTABILIDAD, a efecto de hacer los cortes respectivos, acordes a las fechas en que deba informarse a las instituciones antes mencionada

## **VI- INGRESOS**

Se revisaron los ingresos durante el período de marzo a Junio de 20XX, mediante las Declaraciones de IVA, Pago a Cuenta y los saldos registrados contablemente.

## **VII- PRÉSTAMOS SUJETOS RELACIONADOS**

Se revisó el detalle de facturación a compañías relacionadas donde se pudo constatar que se están otorgando préstamos.

Esperando que mis observaciones sean tomadas en cuenta, me suscribo de ustedes,

Atentamente,

Licdo. \_\_\_\_\_.

Auditor Externo - Fiscal

**INFORME Y DICTAMEN FISCAL  
FORMATO SUGERIDO DE DICTAMEN FISCAL CON OPINIÓN DE  
CUMPLIMIENTO**

**(Membrete del Contador Público)**

**(Título)**

**DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPÓSITOS FISCALES POR EL  
EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE \_\_\_\_\_.**

**(Destinatario)**

Señores  
Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos:

**(Párrafo de introducción)**

1. Hemos examinado el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente), con Número de Identificación Tributaria \_\_\_\_\_, de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta, Código Tributario<sup>3</sup> y sus respectivos Reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_. La presentación razonable del balance general adjunto de (Nombre del contribuyente) al 31 de diciembre de 20\_\_ y los correspondientes estado de resultados, cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad a (marco de referencia de normas contables)<sup>4</sup> incluyendo los anexos del 1 al \_\_\_ que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas son responsabilidad de la administración de (Nombre del contribuyente). Nuestra responsabilidad consiste en expresar opinión sobre el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente), basados en nuestro examen.

**(Párrafo del alcance)**

2. Nuestro examen fue realizado de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) y Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador. Por

---

<sup>3</sup> Se deberán indicar otras leyes tributarias cuya competencia sea de la Dirección General de Impuestos Internos y que está obligado a cumplir el contribuyente, tales como: Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas, Ley de Turismo, Ley del Fondo de Conservación Vial u otras.

<sup>4</sup> Se deberá adaptar indicando el marco de referencia de normas contables adoptado por el contribuyente, por ejemplo: Normas Internacionales de Información Financiera completas o para Pequeñas y Medianas Empresas; normas contables para sociedades de seguros o bancos emitidas por la Superintendencia del Sistema Financiero de El Salvador u otras.

consiguiente incluyó el examen en base a pruebas selectivas de la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente), de las obligaciones antes indicadas. Además, efectuamos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias, incluyendo la verificación de existencia de operaciones realizadas con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.<sup>3</sup> Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para emitir nuestra opinión. Nuestro examen no proporciona una determinación o resolución legal sobre el cumplimiento de (Nombre del contribuyente) con las obligaciones tributarias especificadas en el primer párrafo de este dictamen.

### **(Párrafo de opinión)**

3. 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 20\_\_.

### **(Párrafos de énfasis o explicación)<sup>4</sup>**

4. Ver nota al pie número 4
5. Este dictamen es sólo para información del Ministerio de Hacienda, y de (Nombre del contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos.

---

<sup>3</sup>Se incluye en párrafo de alcance del examen la verificación sobre la existencia de operaciones con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, en razón de la obligación del auditor regulada en el Art. 135 literal f) del Código Tributario referente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en las operaciones mencionadas.

<sup>4</sup> En cumplimiento de la obligación del auditor de reflejar en el dictamen e informe fiscal el cumplimiento o no de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, de acuerdo a lo establecido en el Art. 130 Inc. 2° del Código Tributario, lo cual implica la divulgación de los incumplimientos. La disposición legal no limita a que sólo se divulguen los incumplimientos importantes o materiales, en consecuencia aunque técnicamente no afecte la opinión de cumplimiento, también deben divulgarse los incumplimientos no materiales, recomendando para dicho efecto un párrafo de énfasis después del párrafo de la opinión. Una posible redacción de dicho párrafo es el siguiente:

“Deseamos llamar la atención a que en el ejercicio dictaminado, el (Nombre del Contribuyente) incumplió obligaciones tributarias menores, que se describen en párrafos \_\_\_\_ de informe fiscal y anexo de hallazgos número \_\_ adjuntos al formulario de carta de presentación del dictamen fiscal, que podrían generar contingencia fiscal ante la Administración Tributaria. Nuestra opinión no incluye salvedad en relación con este asunto.”

Firma del auditor

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y Fecha

# **FORMATO SUGERIDO DE DICTAMEN FISCAL CON OPINIÓN DE INCUMPLIMIENTO**

## **(Membrete del Contador Público)**

### **(Título)**

El título es igual al formato sugerido de dictamen con opinión de cumplimiento.

### **(Destinatario)**

Los destinatarios son iguales al formato sugerido de dictamen con opinión de cumplimiento.

### **(Párrafo de introducción)**

El párrafo de introducción es igual al formato sugerido de dictamen con opinión de cumplimiento.

### **(Párrafo del alcance)**

El párrafo de alcance es igual al formato sugerido de dictamen con opinión de cumplimiento.

### ***(Párrafo explicativo de incumplimientos)***

3. Como resultado de nuestro examen, hemos identificado que (Nombre del Contribuyente) ha incurrido en incumplimientos a las obligaciones referidas en el primer párrafo, los cuales son detallados a continuación:<sup>5</sup>

### **Ejemplo:**

Incumplimientos sustantivos:

#### a) Ley de Impuesto sobre la Renta:

- I. EN OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS O CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS, CON REGÍMENES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES:
  - i. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_\_, se dedujo el costo de importación de mercancía a precios superiores al de mercado, en operaciones realizadas con su proveedor relacionado (XX), el exceso no deducible es por el valor de (\$\$),

---

<sup>5</sup> Describir en este párrafo los incumplimientos, separando los incumplimientos sustantivos de los incumplimientos formales, cuantificando monetariamente el impacto impositivo, relacionando al número del procedimiento en informe fiscal y anexo de hallazgos correspondiente, de acuerdo a lo dispuesto en Art. 132 Lit. a) del Código Tributario, en relación con Art. 58 Lit. d) de su Reglamento.

cuyo impacto impositivo es de (\$\$), de acuerdo a número \_\_ de procedimiento en informe fiscal y número \_\_ de anexo de hallazgos que se adjuntan.

- ii. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_, se dedujo intereses por préstamos a una tasa superior que la tasa promedio activa del Sistema Financiero publicada por el Banco Central de Reserva de El Salvador más cuatro puntos adicionales, en operación realizada con compañía relacionada (XX), siendo el exceso no deducible por el monto de (\$\$) y su impacto impositivo de (\$\$), según número \_\_ de procedimiento en informe fiscal y número \_\_ de anexo de hallazgos que se adjuntan.
- iii. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_, se dedujo primas de seguros, cuya suma contratada excedió en tres veces al patrimonio o capital contable de (Nombre de Contribuyente), en operación realizada con compañía de seguros relacionada (XX), siendo el exceso no deducible por el monto de (\$\$), cuyo impacto impositivo es de (\$\$), de acuerdo a número \_\_ de procedimiento en informe fiscal y número \_\_ de anexo de hallazgos que se adjuntan.

Incumplimientos formales:

a) Código Tributario:

I. EN OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS O CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON RÉGIMENES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES:

- i. No se presentó a la Administración Tributaria el informe regulado en el artículo 124-A para el ejercicio impositivo de 20\_\_, habiendo realizado operaciones con sujetos relacionados, de acuerdo a número \_\_ de procedimiento en informe fiscal y número \_\_ de anexo de hallazgos que se adjuntan.

**(Párrafo de Opinión)**

- 4. En nuestra opinión, (Nombre del contribuyente) cumplió en todos los aspectos importantes, con las obligaciones referidas en el primer párrafo, por el año terminado el \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de 20\_\_, excepto por los incumplimientos expresados en el párrafo precedente, correspondientes al ejercicio dictaminado.
- 5. Este dictamen es sólo para información del Ministerio de Hacienda, y de (Nombre del contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos

Firma del auditor

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y Fecha



**FORMATO SUGERIDO DE INFORME FISCAL CON APARTADO SOBRE  
EXAMEN DE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS Y PARAÍOS  
FISCALES CON RESULTADOS DE CUMPLIMIENTO**

**(Membrete del Contador Público)**

**(Título)**

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPÓSITOS FISCALES POR EL  
EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE \_\_\_\_\_.**

**(Destinatario)**

Señores  
Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos:

**(Párrafo de afirmación legal y técnica)**

1. Emito el presente informe con base a lo dispuesto en el Título III, sección séptima, Arts. del 129 al 138 del Código Tributario y disposiciones aplicables de su Reglamento, y en relación con la auditoría que practicamos, conforme a Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) y Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, con el objeto de expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta y el Código Tributario y sus respectivos Reglamentos vigentes<sup>6</sup>, correspondientes al ejercicio impositivo que finalizó el 31 de diciembre de 20\_\_, inclusive el balance general, el estado de resultados, cambios en el patrimonio y flujos de efectivo que se acompañan de (Nombre del Contribuyente) que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones efectuadas en el referido año, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes mencionadas y la información contenida en los anexos del 1 al \_\_, que se adjuntan.

**(Párrafo de alcance y procedimientos)**

2. Como parte de nuestro examen, planificamos la auditoría y evaluamos la estructura de control interno, a fin de determinar las áreas de riesgo fiscal, revisamos la información y documentación adicional sobre una base selectiva preparada por (Nombre del Contribuyente), que se adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal; verificamos esa información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias,

---

<sup>6</sup> Idem nota al pie número 1, respecto de indicar otras leyes tributarias cuya competencia sea de la Dirección General de Impuestos Internos y que está obligado a cumplir el contribuyente.

dentro de los alcances que juzgamos técnicamente necesarios para poder expresar nuestra opinión, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) y Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador.

Dentro de los procedimientos que llevamos a cabo están los siguientes:

- 2.1 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos de las cuentas incluidas en los anexos del 1 al 4, 6 y 7 adjunto al formulario carta presentación del dictamen fiscal. El anexo 6 contiene un resumen de las adiciones, bajas y retiros de activos fijos y su correspondiente cálculo de su depreciación acumulada y gastos por depreciación anual, este último gasto se encuentra incorporado en las subcuentas de gastos correspondientes detallados en el anexo 1 referido; comprobando que son necesarias para la conservación o producción de las fuente generadora de rentas gravadas de acuerdo a lo establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta y por tanto son deducibles.
- 2.2 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la contribuyente como agente de retención del Impuesto sobre la Renta, agente de retención y percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios<sup>7</sup>, las cuales están contenidas en el anexo 2 agregada al formulario carta presentación del dictamen fiscal, no determinándose incumplimientos a las obligaciones que tiene el contribuyente.
- 2.3 **Evaluamos la estructura organizativa, la relación de socios, accionistas, familiares y proveedores, y realizamos los procedimientos necesarios sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia proporcionada por (Nombre del Contribuyente), para determinar la existencia de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; comprobando que existen operaciones de dicha naturaleza, las cuales han sido informadas a la Administración Tributaria en el plazo legal de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario.<sup>8</sup>**
- 2.4 **Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, que los bienes y servicios adquiridos o utilizados por el contribuyente, así como los transados o prestados por éste, estuvieren debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos, utilizados y prestados respectivamente. Además, examinamos la evidencia proporcionada por el contribuyente sobre los precios transados**

---

<sup>7</sup> En caso de no estar obligado a ser agente de percepción de IVA por no ostentar categoría de Gran Contribuyente, deberá adecuarse párrafo e indicarse tal hecho, ejemplo: “*El (Nombre del Contribuyente) no ha sido clasificado por la Administración Tributaria como Gran Contribuyente, por lo que no está obligado a cumplir las obligaciones de agente de percepción*”

<sup>8</sup> Se introduce párrafo en virtud de reformas a Código Tributario Arts. 135 Lit. f) y 199-C.

**por los bienes y servicios, en las operaciones realizadas con los sujetos referidos en el párrafo 2.3., y su razonabilidad de acuerdo a precios de mercado según lo establecido en el Código Tributario; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.<sup>9</sup>**

- 2.5 Revisamos en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación, sobre la base de pruebas selectivas las partidas que integran: a) la conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta; y b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, anexos 3 y 4 respectivamente adjuntos al formulario carta de presentación del dictamen fiscal.
- 2.6 Revisamos sobre base de pruebas selectivas, las declaraciones tributarias presentadas durante el período dictaminado, inclusive aquéllas modificatorias por diferencias de impuesto, y verificamos que las mismas cumplen, en todos sus aspectos significativos las disposiciones fiscales.<sup>10</sup>
- 2.7 Durante el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 200\_, la empresa no obtuvo incentivos fiscales, ni recibió resoluciones de las autoridades fiscales por reintegro I.V.A. a exportador o pago indebido I.V.A.<sup>11</sup>
- 2.8 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en la Notas \_\_\_ y \_\_\_ a los estados financieros, adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal, y las demás operaciones realizadas con los sujetos referidos en el párrafo 2.3 de este informe; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.<sup>12</sup>**
- 2.9 Durante el período dictaminado la contribuyente realizó operaciones exentas y no sujetas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, aplicando la proporcionalidad del crédito fiscal de acuerdo al artículo 66

---

<sup>9</sup> Se modifica párrafo en virtud de reformas a Código Tributario Arts. 62-A, 135 Lit. f) y 199-A y sigtes.

<sup>10</sup> En caso de no haber declaraciones modificatorias, se recomienda incluir el texto siguiente: “Durante el ejercicio o período dictaminado no se presentaron declaraciones modificatorias”. Art. 132 Lit. a) Código Tributario en relación con Art. 68 Lit. f) de su Reglamento de Aplicación.

<sup>11</sup> En caso de haber recibido incentivo o devoluciones debe adecuarse el párrafo indicando que se verificaron los cálculos de las devoluciones recibidas, adjuntando los datos requeridos en anexo 11. En este anexo se asume que los créditos fiscales no pueden identificarse en forma directa, en caso que la empresa registre separadamente los créditos fiscales debe evaluarse los cálculos conforme lo dispuesto en el Art. 77 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en relación con el artículo 30 de su Reglamento, considerando el límite máximo del 13% de valor FOB de las exportaciones.

<sup>12</sup> Se introduce párrafo en virtud de reformas a Arts. 135 Lit. f), 199-A y sigtes. Código Tributario y Art. 29-A Ley de Impuesto sobre la Renta.

inciso primero de la Ley del Impuesto referido, por lo que se presenta el anexo 10 adjunto al formulario carta de presentación del dictamen fiscal<sup>13</sup>.

- 2.10 La contribuyente no está sujeto a ninguna de las leyes de Impuestos Ad- valorem y Específicos que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas o productos del tabaco.<sup>14</sup>
- 2.11 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas el inventario físico al 31 de diciembre de 200\_, los cálculos de su valoración conforme al método de valuación legal utilizado o autorizado, su registro en libros de registros de control y libros contables del contribuyente; comprobando que a las diferencias por faltantes o sobrantes de inventarios, se les dio el tratamiento tributario regulado en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y la Ley de Impuesto sobre la Renta. Los valores examinados se relacionan en Nota \_\_\_ a los estados financieros y en anexo 5 adjunto al formulario de carta de presentación del dictamen fiscal.<sup>15 16</sup>
- 2.12 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, la antigüedad de cuentas por cobrar a clientes, la provisión por incobrabilidad y los valores llevados a gasto por dicho concepto; comprobando su apego a las disposiciones de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Las cifras examinadas se describen en Nota \_\_ a los estados financieros y anexo 7 adjunto al formulario de carta de presentación del dictamen fiscal.<sup>17</sup>
- 2.13 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus respectivos Reglamentos vigentes.<sup>18</sup>
- 2.14 No existen contingencias fiscales por litigios o recursos pendientes, ni por criterios fiscales utilizados diferentes a los emanados por la Administración Tributaria, de acuerdo a pruebas selectivas sobre evidencia proporcionada por el contribuyente.<sup>19</sup>

---

de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; por lo tanto, no aplicó la proporcionalidad del crédito fiscal de acuerdo al artículo 66 inciso primero de la Ley del Impuesto referido, por lo que no se presenta el anexo 10.”

<sup>14</sup> Si la contribuyente estuviere sujeta a dichos impuestos se redactaría procedimiento utilizado para su verificación y se debe relacionar el anexo 9.

<sup>15</sup> Si el contribuyente no posee inventarios, recomendamos el siguiente párrafo: “Verificamos que la contribuyente no realiza operaciones de comercialización de productos terminados y no posee inventarios para la venta, por lo que no se presenta el anexo 5.”

---

<sup>13</sup> Si el contribuyente no realizó operaciones exentas y no sujetas, se recomienda el párrafo siguiente: “Durante el período dictaminado el contribuyente no efectuó operaciones exentas o no sujetas del Impuesto a la Transferencia

<sup>16</sup> Se relaciona nota a estados financieros según lo dispuesto en Art.132 Lit. a) de Código Tributario en relación con Art. 68 lit. h) de su Reglamento.

<sup>17</sup> Si el contribuyente no tiene cuentas por cobrar, se recomienda adaptar párrafo sugerido en nota al pie número 15.

<sup>18</sup> Idem nota al pie número 1, respecto de indicar otras leyes tributarias cuya competencia sea de la Dirección General de Impuestos Internos y que está obligado a cumplir el contribuyente.

<sup>19</sup> Se introduce párrafo en virtud de lo dispuesto en Art. 132 Lit. a) de Código Tributario y Art. 68 Lit. j) de su Reglamento de Aplicación.

2.15 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas que las operaciones durante el ejercicio dictaminado, se hayan registrado de conformidad a (marco de referencia de normas contables)<sup>14</sup>, según Nota \_\_\_ a los estados financieros adjuntos a formulario de carta de presentación de dictamen fiscal.

### **(Párrafo de resultados)**

3. Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, hemos identificado, que (Nombre del Contribuyente) cumplió en todos sus aspectos importantes con las disposiciones del Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios<sup>15</sup> y sus respectivos Reglamentos vigentes durante el ejercicio dictaminado.

### **(Párrafos de explicación)<sup>16</sup>**

4. La presentación razonable del balance general adjunto de (Nombre del Contribuyente), al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20\_\_\_, y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de conformidad a (marco de referencia contable), incluyendo los anexos del 1 al \_\_\_ que se adjuntan al formulario carta de presentación del dictamen fiscal, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en el Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus respectivos Reglamentos vigentes durante el período dictaminado, son responsabilidad de la Gerencia de (Nombre del Contribuyente).

---

<sup>14</sup> Idem nota al pie número 2. Se incluye el párrafo debido a reforma a Art. 135 Lit. c) de Código Tributario.

<sup>15</sup> Idem nota al pie número 1 respecto de indicar otras leyes tributarias cuya competencia sea de la Dirección General de Impuestos Internos y que está obligado a cumplir el contribuyente.

<sup>16</sup> En caso de existir incumplimientos no materiales o menores, éstos deben divulgarse en razón de la obligación establecida en el Art. 130 Inc. 2° del Código Tributario, agregándose un párrafo de explicación. Se recomienda adaptar en lo pertinente el párrafo de nota al pie número 4.

5. La información adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal, se presenta de acuerdo a las bases de agrupación y revelación establecidas por la Dirección General de Impuestos Internos, y se incluye exclusivamente para efectos fiscales y no para efectos financieros, por consiguiente no constituyen información necesaria para interpretar la presentación razonable de la situación financiera, resultados de operación, cambios en el patrimonio y de los flujos de efectivo.

Firma del auditor nombrado

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y fecha

**FORMATO SUGERIDO DE INFORME FISCAL CUANDO EL CONTRIBUYENTE  
NO TIENE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS Y PARAÍDOS  
FISCALES Y EXISTE OPINIÓN DE CUMPLIMIENTO**

**(Membrete del Contador Público)**

**(Título)**

El título es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

**(Destinatario)**

Los destinatarios son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

**(Párrafo de afirmación legal y técnica)**

El párrafo es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

**(Párrafo de alcance y procedimientos)**

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento, salvo por las modificaciones siguientes:

- 2.3 Evaluamos la estructura organizativa, la relación de socios, accionistas, familiares y proveedores, y realizamos los procedimientos necesarios sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia proporcionada por (Nombre del Contribuyente), para determinar la existencia de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; comprobando que no existen operaciones de dicha naturaleza.<sup>17</sup>
- 2.4 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, que los bienes y servicios adquiridos o utilizados por el contribuyente, así como los transados o prestados por éste, estuvieren debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos, utilizados y prestados respectivamente.
- 2.8 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en la Notas \_\_\_ y \_\_\_ a los estados financieros, adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Se introduce párrafo en virtud de reformas a Código Tributario Arts. 135 Lit. f) y 199-C.

<sup>18</sup> Se introduce párrafo en virtud de reformas a Arts. 135 Lit. f), 199-A y sgtes. Código Tributario y Art. 29-A Ley de Impuesto sobre la Renta.

***(Párrafo de resultados)***

El párrafo es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

***(Párrafos de explicación)***

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

Firma del auditor nombrado

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y fecha



## **FORMATO SUGERIDO DE INFORME FISCAL CUANDO EL CONTRIBUYENTE TIENE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS Y PARAÍSO FISCAL Y EXISTE OPINIÓN DE INCUMPLIMIENTO**

### **(Membrete del Contador Público)**

#### **(Título)**

El título es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

#### **(Destinatario)**

Los destinatarios son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

#### **(Párrafo de afirmación legal y técnica)**

El párrafo es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

#### **(Párrafo de alcance y procedimientos)**

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento, salvo por las modificaciones a los párrafos por incumplimientos tributarios en operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales. A continuación, se muestran **ejemplos de párrafos** modificados de procedimientos:

#### **Ejemplos:**

- 2.3 Evaluamos la estructura organizativa, la relación de socios, accionistas, familiares y proveedores, y realizamos los procedimientos necesarios sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia proporcionada por (Nombre del Contribuyente), para determinar la existencia de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; comprobando que existen operaciones de dicha naturaleza, pero éstas no fueron informadas a la Administración Tributaria en el plazo legal de acuerdo a lo establecido en el Art. 124-A del Código Tributario.<sup>19</sup>
- 2.4 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, que los bienes y servicios adquiridos o utilizados por el contribuyente, así como los transados o prestados por éste, estuvieren debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos, utilizados y prestados respectivamente. Además examinamos la evidencia proporcionada por el contribuyente sobre los precios transados por los bienes y servicios, en las operaciones

---

<sup>19</sup> Se introduce párrafo en virtud de reformas a Código Tributario Arts. 135 Lit. f) y 199-C.

realizadas con los sujetos referidos en el párrafo 2.3., y su razonabilidad de acuerdo a precios de mercado según lo establecido en el Código Tributario; comprobando que:

- i. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_\_, los precios de importación de mercancías se transaron a precios superiores al de mercado, en operaciones realizadas con su proveedor relacionado (XX), el exceso del precio es costo no deducible para efectos del Impuesto sobre la Renta por el valor de (\$\$), cuyo impacto impositivo es de (\$\$), según número\_\_\_ de anexo de hallazgos que se adjunta. Incumplimiento a Art. 62-A del Código Tributario.
  - ii. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_\_, se transfirieron bienes a matriz (XX) domiciliada en el exterior, cuyos precios de transacción fueron inferiores al de mercado, la diferencia de precios es renta gravable para efectos del Impuesto sobre la Renta por el valor de (\$\$), con impacto impositivo de (\$\$), según número \_\_\_de anexo de hallazgos que se adjunta. Incumplimiento a Art. 62-A del Código Tributario.
- 2.8 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en la Notas \_\_\_ y \_\_\_ a los estados financieros, adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal, y las demás operaciones realizadas con los sujetos referidos en el párrafo 2.3. de este informe; comprobando que:<sup>20</sup>

- i. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_\_, se dedujo intereses por préstamos a una tasa superior que la tasa promedio activa del Sistema Financiero publicada por el Banco Central de Reserva de El Salvador más cuatro puntos adicionales, en operación realizada con compañía relacionada (XX), siendo el exceso no deducible por el monto de (\$\$) y su impacto impositivo de (\$\$), según número \_\_ de anexo de hallazgos que se adjuntan. Incumplimiento a Art. 29-A, numeral 14, literal c) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.
- ii. Durante el ejercicio impositivo de 20\_\_\_, se dedujo primas de seguros, cuya suma contratada excedió en tres veces al patrimonio o capital contable de (Nombre de Contribuyente), en operación realizada con compañía de seguros relacionada (XX), siendo el exceso no deducible por el monto de (\$\$), cuyo impacto impositivo es de (\$\$), de acuerdo a número \_\_ de anexo de hallazgos que se adjunta. Incumplimiento a Art. 29-A, numeral 14, literal d) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

***(Párrafo de resultados)***

3. Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, hemos identificado, que (Nombre del Contribuyente), cumplió en todos sus aspectos importantes con las disposiciones del Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la

---

<sup>20</sup> Se introduce párrafo en virtud de reformas a Arts. 135 Lit. f), 199-A y sgtes. Código Tributario y Art. 29-A Ley de Impuesto sobre la Renta.

Renta y la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios<sup>21</sup> y sus respectivos Reglamentos vigentes durante el ejercicio dictaminado, con excepción de los incumplimientos tributarios establecidos en los párrafos 2.3, 2.4 y 2.8 que anteceden.<sup>22</sup>

**(Párrafos de explicación)**

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

Firma del auditor nombrado

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y fecha

---

<sup>21</sup> Idem nota al pie número 1 respecto de indicar otras leyes tributarias cuya competencia sea de la Dirección General de Impuestos Internos y que está obligado a cumplir el contribuyente.

<sup>22</sup> Ver nota al pie número 22, en el caso de existir incumplimientos menores.

#### **4.10.13 Carta de Salvaguarda**

San Salvador, XX de Mayo de 20XX.

Señores

**ABC, S.A. DE C.V.**

Auditor Fiscales

Presente.

Con relación a la auditoría fiscal sobre las operaciones de la empresa ABC, S.A. DE C.V. por el año terminado el 31 de diciembre de 2019 con el fin de emitir un informe y dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de 2019, por medio de esta carta de representación, expresamos que:

Reconocemos nuestra responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias comprendidas en las leyes y reglamentos antes mencionados.

Basados en esa responsabilidad, confirmamos que:

- a) Reconocemos que es nuestra responsabilidad el establecer y mantener un efectivo control interno orientado al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- b) Hasta donde nos ha sido posible hemos evaluado el cumplimiento de obligaciones tributarias específicas y controles internos que den seguridad del cumplimiento o detección oportuna de incumplimientos.
- c) Aceptamos la responsabilidad de los incumplimientos que pudieran resultar. A la vez, nos responsabilizamos de la divulgación de los incumplimientos en los que se incurrió durante el ejercicio impositivo, y reconocemos que auditoría entregó carta de gerencia señalando observaciones con incidencia fiscal, al 31 de diciembre de 2019.
- d) Hemos proporcionado toda la información y documentación necesaria relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas de las cuales disponemos.
- e) Hemos proporcionado información sobre las interpretaciones de los requisitos de cumplimiento que tienen o pudieran tener varias formas de interpretación.

f) Hemos informado sobre la existencia o inexistencia de fiscalizaciones, revisiones o auditorias de tipo fiscal que se encuentren en proceso o concluidas por parte del Ministerio de Hacienda.

g) Hemos informado sobre la existencia o inexistencia de operaciones y/o transacciones realizadas con sujetos relacionados para efectos tributarios, sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales. Sin embargo, no realizamos y por lo tanto no presentamos estudio de precios de mercado.

h) Aceptamos la responsabilidad de los incumplimientos que pudieran resultar derivados de la realización o no realización de la determinación de los precios y montos de las contraprestaciones de las operaciones y/o transacciones realizadas con sujetos relacionados para efectos tributarios, sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

. xxxxxxxxxxxxxxxx  
Representante Legal  
ABC, S.A. DE C.V.

Lic. xxxxxxxxxxxxxxxx  
Contador General  
ABC, S.A. DE C.V.

## **Capítulo V: Conclusiones Y Recomendaciones**

### **5.1 Conclusiones**

- Según el estudio realizado a los estudiantes de la asignatura de auditoría de la carrera de Contaduría Pública se pudo comprobar que desconocen en gran manera la auditoría fiscal porque no se da la oportunidad de realizar prácticas relacionadas al ámbito de estudio o no toman el interés necesario para aprender, motivo por el cual existe deficiencia en el conocimiento, comprensión y manejo de dicho tema.
- Se concluye que los estudiantes de contaduría de quinto año de auditoría carecen del conocimiento de las Normas y leyes tributarias aplicables a la auditoría fiscal.
- Se comprobó que la mayoría de los estudiantes encuestados demuestran que poseen poco conocimiento sobre el proceso que se aplica a una auditoría fiscal.
- La propuesta de un manual teórico y práctico de auditoría fiscal para estudiantes de quinto año de la Universidad De El Salvador Facultad Multidisciplinaria De Occidente será de apoyo para que los estudiantes puedan identificar las normas, leyes que se aplican además el procedimiento a seguir cuando se realiza una auditoría fiscal y convertirlos en una herramienta útil al momento de cursar la asignatura de auditoría.

## 5.2 Recomendaciones

- Se le recomienda a las autoridades de la facultad que en la nueva modalidad de pasantillas, crear convenios con empresas donde se puedan realizar auditorías, para que el estudiante al momento de salir al campo tenga un conocimiento claro sobre dicho tema, ya que este es un tema muy amplio y que se vuelve complejo debido a que en su preparación se deben cumplir con normas y leyes tributarias las cuales son la base de una Auditoría Fiscal para que esta sea ejecutada correctamente.
- Se les sugiere a los estudiantes que realicen investigaciones periódicas sobre el tema de Auditoría Fiscal para que de esta forma mantenga información actualizada en lo relacionado a este tema.
- Se les recomienda a los estudiantes crear un hábito de lectura y leer este manual para que conozcan definiciones, procesos y documentos de cómo hacer una Auditoría Fiscal respecto a las responsabilidades con las que debe cumplir el Auditor, las leyes y normas que rigen a las auditorías para saber en qué momento deben ser aplicables

## Referencias Bibliográficas

### LIBROS

Roberto Hernández Sampieri; Carlos, Fernández Callado; Baptista Lucio, María del Pilar.

(2015) “Metodología de la Investigación.” (6° Edición). México. Mc Graw-Hill/  
Interamericana Editores, S.A. de C.V.

Sandoval Morales, H. (2012). *introducción a la auditoría*. Ciudad de México: Red Tercer  
Milenio S.C.

Cerros Echeverría, K. A., & Palacios Saravia, J. A. (2014). Los ingresos Públicos como parte  
de la Actividad Financiera del Estado. (*Tesis de Licenciatura*). Universidad de El  
Salvador, San Salvador.

### LEYES, NORMAS Y MANUALES

Asamblea Legislativa (1991) “Ley de Impuesto Sobre la Renta” Publicado en el Diario Oficial  
No. 242, Tomo N° 313, 21 de diciembre de 1991.

Asamblea Legislativa (1992) “Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la  
Prestación de Servicios” Publicado en el Diario Oficial N°143, Tomo N° 316, 31 de  
Julio de 1992.

Asamblea Legislativa (2000) “Código Tributario” Publicado en el Diario Oficial N°241, Tomo  
N° 349, 22 de diciembre del 2000.

Federación Internacional de Contadores (IFAC) Actualmente (IAASB) “Normas  
Internacionales de Auditoría (NIAs) Diciembre de 2016.

Mena Iglesias, Marcos de Jesús; Miranda Barrera, Elmer Israel y Pérez Menjívar, Jorge  
Alberto (2003) “Manual de técnicas y procedimientos de auditoría interna preventiva  
para la evaluación del cumplimiento de obligaciones tributarias relativas a las leyes de



impuestos internos”. Universidad de El Salvador.

## SITIOS WEB

Anónimo. (s.f.). *¿Qué es un impuesto?* Obtenido de Debitoor:

<https://debitoor.es/glosario/definicion-impuesto>

Anónimo. (septiembre de 2018). *Leyes*. Obtenido de Ministerio de Hacienda:

[https://www.mh.gob.sv/pmh/es/Temas/Ley\\_de\\_Acceso\\_a\\_la\\_Informacion\\_Publica/Marco\\_Normativo/Administracion\\_Tributaria.html#nxt:nxtAP702](https://www.mh.gob.sv/pmh/es/Temas/Ley_de_Acceso_a_la_Informacion_Publica/Marco_Normativo/Administracion_Tributaria.html#nxt:nxtAP702)

Anónimo. (08 de febrero de 2020). *Características de los Tributos*. Obtenido de EconLink:

<https://www.econlink.com.ar/eficiencia-equidad/caracteristicas-tributos>

Anónimo. (s.f.). *Características y Elementos de los Impuestos*. Obtenido de

Definicionlegal:<https://definicionlegal.blogspot.com/2016/02/caracteristicas-y-elementos-de-los.html>

Anónimo. (s.f.). *LEXICO*. Obtenido de LEXICO:

<https://www.lexico.com/es/definicion/auditoria>

Anónimo. (s.f.). *Tributo*. Obtenido de Etimología de Tributo:

<http://etimologias.dechile.net/?tributo>

Argudo, C. (20 de abril de 2017). *Tipos de auditoría*. Obtenido de emprende pyme.net:

<https://www.emprendepyme.net/tipos-de-auditoria.html>

Cartategui Pérez, M. d. (s.f.). *Manual del auditor*. Obtenido de Monografias:

<https://www.monografias.com/trabajos13/ponenca/ponenca.shtml>

Rivero Caro, A. (s.f.). *Cronología de la historia del impuesto*. Obtenido de En defensa del neoliberalismo: <https://www.neoliberalismo.com/impuestos.html>

# ANEXOS



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

**Objetivo:** realizar un estudio del nivel de conocimientos sobre la Auditoría Fiscal que poseen los estudiantes de quinto año que cursan la asignatura de Auditoría.

**Indicación:** Marque con un “X” la respuesta que considere correcta.

1. ¿Qué nivel de conocimiento posee usted sobre la Auditoría Fiscal?  
Bajo \_\_\_\_\_ Medio \_\_\_\_\_ Alto \_\_\_\_\_
2. ¿Posee un conocimiento sólido de cómo aplicar las leyes en una Auditoría Fiscal?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ Poco \_\_\_\_\_
3. ¿Está satisfecho con la aplicación de Leyes Fiscales vistas en la asignatura de Auditoría?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ Poco \_\_\_\_\_
4. ¿Posee conocimientos claros de lo que se realiza en una Auditoría Fiscal?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ Poco \_\_\_\_\_
5. ¿Conoce cuáles Normas Internacionales de Auditoría se utilizan para la ejecución de un trabajo de Auditoría Fiscal?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ Algunas \_\_\_\_\_
6. ¿Ha realizado usted procesos de llenado de formularios en línea de la Auditoría Fiscal?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_
7. ¿Sabe usted cuáles son las técnicas que existen para que un Auditor obtenga material de evidencia al momento de realizar una Auditoría Fiscal?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ Algunas \_\_\_\_\_
8. ¿Conoce cuál es el objetivo de que el Auditor realice un programa de Auditoría?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_
9. ¿Conoce cuáles con los argumentos que un auditor debe tener al momento de emitir una opinión?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_
10. ¿Ha realizado usted alguna Auditoría Fiscal?  
Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

## Glosario

### A

**AUDITORÍA:** un proceso sistemático, practicado por los auditores de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en los actos jurídicos o eventos de carácter técnico, económico, administrativo y otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.

### D

**DOCUMENTACION DE AUDITORÍA:** Registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el término "papeles de trabajo").

### E

**ÉTICA PROFESIONAL:** es el conjunto de los mejores criterios, conceptos y actitudes que debe guiar la conducta de un sujeto por razón de los más elevados fines que puedan atribuirse a la profesión que ejerce.

**ESCEPTICISMO PROFESIONAL:** Es una actitud que implica una mente inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones, debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.

**ERROR:** Es una incorrección no intencionada contenida en los estados financieros, incluyendo la omisión de una cantidad o de una información a revelar.

## **F**

**FIRMA DE AUDITORIA:** Es un profesional, ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales en la contabilidad.

**FRAUDE:** Es un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

## **H**

**HALLAZGOS:** Son el resultado de un proceso de recopilación y síntesis de información: la suma y la organización lógica de información relacionada con la entidad, actividad, situación o asunto que se haya revisado o evaluado para llegar a conclusiones al respecto o para cumplir alguno de los objetivos de la auditoría. Sirven de fundamento a las conclusiones del auditor y a las recomendaciones que formula para que se adopten las medidas correctivas.

**HOJA DE TRABAJO:** Una hoja grande de columnas diseñada para colocar en forma conveniente todos los datos contables que se necesitan en un momento determinado. Facilita la preparación de los estados financieros y el trabajo de ajuste y cierre de las cuentas. Igualmente se utiliza como Papel de Trabajo cuando sea necesario en el transcurso de una auditoría.

## **I**

**INFORME DE AUDITORÍA:** Es aquella expresión escrita por el auditor respecto a los resultados de las verificaciones realizadas durante la ejecución de la auditoría, manifestando sus criterios y comentarios respecto a los estados financieros y otros hechos económicos.

**INDAGACIÓN:** Consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad.

## N

**NORMAS DE AUDITORÍA:** Constituyen el conjunto de reglas que deben cumplirse para realizar una auditoría con la calidad y eficiencias indispensables.

## O

**OPINIÓN FAVORABLE:** (También llamada limpia o sin salvedades) Es aquella que significa que el auditor está de acuerdo, sin reservas, sobre la presentación y contenido de los estados financieros.

**OPINIÓN CON SALVEDADEDES:** Es aquella cuando el auditor concluye que no puede emitir una opinión limpia o no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo, incertidumbre o limitación al alcance, no es tan importante que requiera una opinión negativa o una abstención de opinión.

**OPINION DENEGADA:** Es cuando el auditor no ha obtenido la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en su conjunto, debe manifestar en su informe que no le es posible expresar una opinión sobre las mismas.

**OPINION DESFAVORABLE:** Es aquella que supone manifestarse en el sentido de que las cuentas anuales tomadas en su conjunto no presentan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado de las operaciones o de los cambios en la situación financiera de la entidad auditada, de conformidad con los principios y normas generalmente aceptados.

## **S**

**SUJETO PASIVO:** Es la persona física o jurídica sobre la que recaen las obligaciones tributarias, bien como responsable último del impuesto o como contribuyente. Se trata del deudor frente Hacienda por haber generado el hecho económico por el que se ve obligado al pago del impuesto según la ley.

**SUJETO ACTIVO:** Es la parte que dispone de legitimidad para exigir que la otra parte cumpla con la obligación que contrajo.

## **T**

**TÉCNICAS DE AUDITORÍA.** Métodos que el auditor emplea para realizar las verificaciones planteadas en los programas de auditoría, que tienen como objetivo la obtención de evidencia.