

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



“METODOLOGÍA PARA EVALUAR LA CONTINUIDAD DEL GOCE DE INCENTIVOS FISCALES EN FAVOR DE ENTIDADES ACOGIDAS A LOS REGÍMENES DE ZONAS FRANCAS, SERVICIOS INTERNACIONALES, ENERGÍAS RENOVABLES Y TURISMO EN EL SALVADOR”

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

Campos Guevara, Ana Patricia
Ramírez Jorge, Joaquín Aurelio
Zuniga Menjivar, Brigitte Rocío

PARA OPTAR EL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

AGOSTO 2020
SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	: Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo.
Director de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Gilberto Díaz Alfaro
Coordinador general de Procesos de Graduación Facultad De Ciencias Económicas	: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente director	: Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla
Jurado Examinador	: Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla : Lic. Benito Miranda Beltrán : Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacón

Agosto 2020

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

Agradezco primeramente a Dios por estar siempre presente, a mi madre y padre por ser mi fortaleza y mi mayor inspiración, a mis hermanos, primo y amigos por su apoyo incondicional en toda circunstancia, al personal docente y administrativo de la Universidad de El Salvador, quienes han compartido sus conocimientos a lo largo de este proceso e intervenido directa e indirectamente con mucha dedicación en el desarrollo y culminación de mi carrera universitaria.

Ana Patricia Campos Guevara

En primer lugar agradezco a Dios por haberme guiado en cada etapa de mi carrera universitaria, a mi madre por ser mi mayor inspiración y mi motivación para seguir adelante, animándome, comprendiéndome y amándome incondicionalmente, a mi familia porque siempre me brindaron su apoyo en momentos oportunos, a mis estimados amigos que siempre me apoyaron y estuvieron ahí para mí. También mis agradecimientos se orientan a la Universidad de El Salvador y al docente director por guiarnos durante este proceso.

Brigitte Rocío Zuniga Menjivar

Doy gracias a Dios todo poderoso por haberme dado la paciencia, fortaleza y sabiduría para finalizar mi carrera con éxito, a mi familia por su apoyo moral y económico, así como también agradezco a los asesores por todos los conocimientos que nos brindaron durante el desarrollo del trabajo de graduación, a mi equipo de trabajo por apoyarnos mutuamente y amigos/as que de diversas maneras han contribuido a lograr éste triunfo y a todas las personas que nos colaboraron; así como también a la Universidad de El Salvador por inculcarme principios y valores durante toda mi formación profesional.

Joaquin Aurelio Ramirez Jorge

ÍNDICE

Contenido	N.º de pág.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1 LOS INCENTIVOS FISCALES Y LA PROBLEMÁTICA A LA QUE SE ENFRENTA EL AUDITOR AL REALIZAR ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO	1
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	2
1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	3
1.3.1 Novedoso	3
1.3.2 Factibilidad	4
1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	6
1.4.1 Objetivo general	6
1.4.2 Objetivos específicos	6
1.5 HIPÓTESIS	7
1.5.1 Hipótesis de trabajo	7
1.5.2 Determinación de variables	7
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL	9
2.1 ANTECEDENTES	9
2.1.1 Antecedentes de los incentivos fiscales en El Salvador	9
2.2 GASTO TRIBUTARIO Y SUS MÉTODOS DE EVALUACIÓN	10
2.2.1 Métodos de evaluación del gasto tributario	11
2.4 CLASIFICACIÓN DE LOS INCENTIVOS FISCALES	14
2.5 PRINCIPALES RÉGIMENES FAVORECIDOS CON INCENTIVOS FISCALES	16
2.5.1 Régimen de Zonas Francas	16
2.5.2 Régimen de Servicios Internacionales	17
2.5.3 Régimen de fomento de Energías Renovables	17
2.5.4 Régimen de Turismo	17
2.6 MARCO TÉCNICO Y LEGAL	17
2.6.1 Normativa Técnica	17
2.6.2 Normativa Aduanera	19

2.6.3 Normativa Tributaria	20
CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	27
3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	27
3.1.1 Enfoque	27
3.1.2 Tipo de investigación	27
3.2 DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	28
3.2.1 Espacial	28
3.2.1 Temporal	28
3.3 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO	29
3.3.1 Unidades de análisis	29
3.3.2 Universo	29
3.3.4 Muestra	30
3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN Y DE MEDICIÓN	31
3.4.1 Técnicas	31
3.4.2 Instrumentos de investigación	31
3.4.3 Instrumentos de medición	32
3.5 PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	32
3.6 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	32
3.7 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	34
3.7.1 Análisis e interpretación de los datos	34
3.7.2 Cruce de variables	34
3.8 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	39
3.8.1 Identificación del problema	40
3.8.2 Existencia de la problemática	41
3.8.3 Necesidad de una propuesta de solución	42
CAPÍTULO IV METODOLOGÍA PARA EVALUAR LA CONTINUIDAD DEL GOCE DE INCENTIVOS FISCALES EN FAVOR DE ENTIDADES ACOGIDAS A LOS REGÍMENES DE ZONAS FRANCAS, SERVICIOS INTERNACIONALES, ENERGÍAS RENOVABLES Y TURISMO EN EL SALVADOR	43
4.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO	43
4.2 ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN	43
4.3 BENEFICIOS Y LIMITANTES	45
4.3.1 Beneficios	45
4.3.2 Limitantes	45

4.4 DESARROLLO DE LA METODOLOGÍA	46
4.4.1 Fase Pre inicial	48
4.4.2 Fase de la planeación	49
4.4.3 Ejecución	82
4.4.4 Informe	83
CONCLUSIONES	86
RECOMENDACIONES	87
BIBLIOGRAFÍA	88
ANEXOS	90

ÍNDICE DE TABLAS

	N. ° de pág.
Tabla 1: Clasificación de los incentivos fiscales	15
Tabla 2: Incentivos fiscales en El Salvador y tipo de impuesto al que están exentas	23
Tabla 3: Relación de preguntas N.º 1	35
Tabla 4: Relación de preguntas N.º 2	35
Tabla 5: Relación de preguntas N.º 3	38
Tabla 6: Relación de preguntas N.º 4	39

ÍNDICE DE FIGURAS

	N. ° de pág.
Figura 1: Estructura de la metodología	44
Figura 2: Estructura organizativa	52

RESUMEN EJECUTIVO

El establecimiento de incentivos fiscales genera un detrimento de los ingresos del Estado, ya que causa una disminución en los recursos percibidos, lo cual implica que los mismos se tendrían que recuperar a través del establecimiento de cargas impositivas adicionales en otros puntos de la economía, lo que genera oportunidades de incumplimientos inclusive la evasión y/o elusión fiscal.

Por tanto, esta investigación está enfocada a una metodología para evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de entidades acogidas a los regímenes de zonas francas, servicios internacionales, energías renovables y turismo en El Salvador, recopilando información necesaria para la elaboración de procedimientos específicos que permitan a los auditores externos evaluar el cumplimiento de las leyes que rigen los regímenes antes mencionados e identificar situaciones o indicios de incumplimientos.

Cabe mencionar que dicha investigación se realizó a través del método hipotético deductivo, que permitió estudiar la problemática de forma general hasta llegar a lo específico; abordando los requerimientos del marco normativo de los sectores incentivados.

El proceso de investigación se divide en dos fases: en la información bibliográfica, que son fuentes técnicas y legales, que sirven para sustentar la investigación y la de campo en donde el objeto de estudio lo constituyen los auditores que evalúan el cumplimiento de Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo. En este apartado, se llevó a cabo la recolección de información mediante una encuesta realizada a 65 auditores enriqueciendo el estudio con entrevistas presenciales, posteriormente con la

información obtenida se realizó un análisis de los datos recabados, el cual contribuyó a profundizar en la problemática existente al momento de elaborar el diagnóstico sobre el tema.

Mediante los resultados obtenidos de las encuestas se determinó que el personal está capacitado, más no lo suficiente en materia de incentivos fiscales; que las entidades beneficiarias cumplen poco con las disposiciones del marco regulatorio que las rigen por lo cual están expuestas a riesgos de incumplimientos fiscales y finalmente se corroboró que la existencia de una herramienta será de utilidad para los auditores que realicen sus encargos sobre la evaluación de incentivos fiscales.

Por tanto, se diseñaron procedimientos específicos para cada uno de los sectores en estudio que le permitan al auditor evaluar el cumplimiento de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo. El marco normativo en estudio puede advertir sobre irregularidades o indicios que puedan originarse dentro de las entidades que gozan de incentivos fiscales, debido a la falta de aplicabilidad del marco normativo, técnico y legal, así como también por factores como un control interno poco eficiente, falta de políticas y procedimientos.

Se concluyó mediante la investigación que una de las principales dificultades para los auditores al momento de realizar una evaluación que permita garantizar la continuidad del goce de incentivos fiscales en las entidades acogidas al régimen de zona franca, servicios internacionales, fomento de las energías renovables y turismo es la carencia de una metodología que incluya procedimientos específicos.

INTRODUCCIÓN

Los incentivos fiscales a través del tiempo han dado paso a la inversión extranjera lo cual ha generado que muchos sectores poseen beneficios fiscales otorgados por el Estado, no obstante estas entidades beneficiadas deben cumplir con las obligaciones formales y sustantivas adquiridas, por lo que los profesionales que realizan encargos de auditoría no debe limitarse a la ejecución de auditorías tradicionales si no también fortalecer sus conocimientos en materia de incentivos fiscales para garantizar el cumplimiento de la normativa.

El presente trabajo persigue desarrollar una metodología que permita evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de entidades acogidas a los regímenes de zonas francas, servicios internacionales, energías renovables y turismo en El Salvador. La estructura del documento se divide en cuatro capítulos: el primer capítulo plantea la situación problemática de las empresas acogidas a sectores beneficiados, formulación del problema, justificación de la investigación, objetivos e hipótesis de la investigación.

El capítulo II presenta lo relacionado al marco teórico, conceptual y legal, además se incluyen aspectos referentes al gasto tributario en El Salvador, el cual ayuda a tener una mejor perspectiva de la investigación.

El capítulo III corresponde a la metodología utilizada y la presentación de la tabulación, análisis e interpretación de los datos procesados y el diagnóstico a partir de la investigación de campo.

Posteriormente el capítulo IV contiene la propuesta de solución que consiste en la elaboración de una metodología a través del diseño de programas específicos para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades beneficiadas, dado que dicha herramienta

permitiría a los profesionales ejecutar sus encargos de aseguramiento de forma más eficiente y eficaz, por lo cual se ha considerado realizar un caso práctico desarrollando un encargo de aseguramiento enfocado en la metodología que pueda guiar al auditor a la ejecución de procedimientos específicos diseñados para cada sector: zonas francas, servicios internacionales, energías renovables y turismo en El Salvador, cabe destacar la utilidad que obtendrían los mismos porque al cumplir con las obligaciones formales y sustantivas continuarán gozando de los beneficios que le fueron otorgados, además para las entidades públicas podría ser muy útil para mostrar a los inversionistas extranjeros y locales sobre las ventajas que brindan y posibles sanciones en las que pueden incurrir al incumplir algunas obligaciones.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones que se determinaron haciendo uso de la información recopilada a través de la investigación bibliográfica y de campo además una serie de anexos considerados necesarios para una mejor comprensión.

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 LOS INCENTIVOS FISCALES Y LA PROBLEMÁTICA A LA QUE SE ENFRENTA EL AUDITOR AL REALIZAR ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

Los incentivos fiscales han ejercido un papel fundamental en la economía de El Salvador, siendo considerados como beneficios de carácter económico concedidos mediante leyes al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de tener ciertos fines de interés social, la importancia de los beneficios radica en que han promovido mayor inversión extranjera y desarrollo de regiones atrasadas, mediante la promoción de exportaciones y generación de empleo.

Por otra parte, cabe mencionar que el establecimiento de incentivos fiscales genera un detrimento de los ingresos del Estado, ya que causa una disminución en los recursos percibidos, lo cual implica que los mismos se tendrían que recuperar a través del establecimiento de cargas impositivas adicionales en otros puntos de la economía.

Otra de las repercusiones es el hecho de que los inversionistas al promover la participación en el mercado de empresas ya instaladas en zonas del país que gozan de extraterritorialidad aduanera, disminuyen la recaudación proveniente de las mismas, lo que podría generar oportunidades de evasión y/o elusión debido a la deficiencia en los controles internos de los sectores incentivados, lo que conlleva a maximizar los riesgos para los auditores externos y entidades públicas al momento de evaluar el cumplimiento de las leyes que regulan los incentivos fiscales.

En la actualidad y con base en lo anterior, los auditores externos que se dedican a ejecutar procedimientos de evaluación, deben de poseer adicional a los tópicos técnicos y legales, una metodología que permita evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de entidades beneficiadas.

Así también, uno de los aspectos importantes en la ejecución de los encargos de aseguramiento y sobre todo en materia de evaluación y monitoreo de incentivos fiscales es que el auditor tenga conocimientos sobre las instituciones que tienen la potestad para concederlos, con la finalidad de identificar incumplimientos concernientes a las obligaciones contraídas.

La investigación está orientada en solventar la problemática referida a través del diseño de una metodología de procedimientos específicos que ayuden al profesional a realizar encargos de aseguramiento más eficientes, tomando en cuenta las disposiciones tributarias que contienen la sustentación legal de los incentivos fiscales otorgados y desarrollados en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, Ley de Turismo y reglamentos respectivos, aplicables a las entidades acogidas a estos tipos de sectores incentivados, puesto que, muchas de ellas no cuentan con un debido control interno o si lo tienen no lo aplican en su totalidad.

1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

El auditor externo primordialmente es el que debe corroborar que las entidades que gozan de incentivos fiscales cumplan los requerimientos legales y técnicos, de allí que la investigación se orienta con la siguiente interrogante:

¿En qué medida afecta al auditor externo la carencia de una metodología sistemática para desarrollar eficientemente sus encargos de aseguramiento y emitir el correcto análisis y conclusiones respectivas para garantizar la continuidad del goce de incentivos fiscales otorgados a entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo en El Salvador?

1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1 Novedoso

Esta investigación es novedosa debido a que no existe una metodología sistemática unificada que permita evaluar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los sectores mencionados, además se identificó que dicha temática no se encuentra abordada en el documento proporcionado por la Escuela de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, que se denomina temas actualizados desde 2009 hasta el ciclo II de 2018.

Se contemplan otros estudios referentes a “Incentivos fiscales aplicados al sector turismo en El Salvador y análisis comparativo regional”, considerando únicamente los beneficios otorgados a empresas del rubro turístico, comparando los mismos con países centroamericanos en el período 2013, “Métodos de costos bajo el régimen de Zonas Francas y Servicios Internacionales” en los períodos 2016 y 2018 respectivamente, enfocado a tratamientos tributarios y elaboración de dictamen, mostrando una perspectiva distinta; por tanto, la presente investigación se orienta a diseñar un metodología con procedimientos específicos que permita a los auditores externos y a las entidades públicas determinar indicios o irregularidades en cuanto a los compromisos legales adquiridos por entidades que se acogen a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo.

Los incentivos fiscales son un tema que en la actualidad genera muchas discusiones y controversias, ya que está en su auge por tal motivo es necesario realizar esta investigación.

1.3.2 Factibilidad

La factibilidad de la investigación se aborda en cinco dimensiones:

1.3.2.1 Bibliográfica

La investigación se ha considerado factible, dada la existencia de libros en formato físico y electrónico que tratan el tema de incentivos fiscales, así como las leyes especiales de cada régimen: Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo en El Salvador, por tanto orientan al pensamiento crítico y al desarrollo de métodos eficientes y sofisticados llevados a cabo en otras regiones.

1.3.2.2 Campo

Se tiene acceso al universo de estudio que son los auditores externos y que ejercen encargos de aseguramiento en entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo, en el departamento de San Salvador.

1.3.2.3 Recursos financieros y materiales

Para realizar la investigación se dispuso de recursos técnicos, como: computadoras, internet, teléfono, transporte y materiales (impresiones, fotocopias, anillados y otros) y a la vez con los recursos económicos necesarios para desarrollar la investigación.

1.3.2.4 Apoyo institucional

Se contó con el apoyo del docente director y coordinadores del seminario, los cuales fueron designados por la Escuela de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, para orientar y auxiliar a los grupos comprendidos en el seminario de trabajo de graduación en el área de tributos - aduanas; con la finalidad de desarrollar los objetivos y metas planteados por la coordinación del proceso de graduación.

1.3.2.5 Utilidad social

La metodología diseñada, facilitará a los auditores externos que realizan encargos de aseguramiento: evaluar, monitorear y garantizar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo.

Asimismo, dicha herramienta reforzará los conocimientos previos del profesional independiente para contribuir con la efectividad en la realización de su trabajo.

Será de utilidad para los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública, puesto que esta investigación se realizará con el fin de propiciar el aprendizaje de conocimientos técnicos y tributarios sobre encargos de aseguramientos para garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales.

De igual manera será de apoyo para los docentes universitarios en la implementación de las respectivas cátedras de derecho tributario y auditoría.

1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1 Objetivo general

Fortalecer las competencias del auditor externo, a través de una metodología sistemática que permita evaluar, monitorear y garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales otorgados a entidades que se rigen bajo la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo en El Salvador.

1.4.2 Objetivos específicos

- Conocer, analizar y establecer la correcta aplicación de las leyes tributarias y mercantiles, así como tratados o acuerdos que rigen a las entidades acogidas a los sectores favorecidos con incentivos fiscales.
- Identificar los incentivos fiscales que se han otorgado a los regímenes en estudio y que se rigen mediante las leyes relativas a tales sectores.
- Adoptar los requerimientos que demandan la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento 3000 (NIEA), para la realización de los trabajos convenidos a fin de sustentar la metodología diseñada para evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales.

- Determinar los incentivos fiscales que carecen de procedimientos de verificación y que requieren de un mayor grado de atención y estudio por su vulnerabilidad, ante un posible incumplimiento.
- Diseñar procedimientos específicos para implementarse en la ejecución de encargos de aseguramiento centrados en la evaluación y monitoreo del goce de incentivos fiscales, primordialmente en los incentivos que carecen de procedimientos de evaluación.

1.5 HIPÓTESIS

1.5.1 Hipótesis de trabajo

La aplicación de una metodología sistemática de evaluación y monitoreo para garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo en El Salvador, contribuirá para que los auditores externos desarrollen eficientemente sus encargos de aseguramiento y a la emisión del correcto análisis y conclusiones respectivas.

1.5.2 Determinación de variables

- **Variable dependiente.**

Desarrollo eficientemente en sus encargos de aseguramiento y a la emisión del correcto análisis y conclusiones respectivas.

- **Variable independiente.**

La aplicación de una metodología sistemática de evaluación y monitoreo para garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo en El Salvador

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL

2.1 ANTECEDENTES

2.1.1 Antecedentes de los incentivos fiscales en El Salvador

En la década de los 90, el gobierno salvadoreño buscó la creación de mecanismos orientados a promover una mayor apertura comercial y la ampliación de mercados externos a través de la utilización y firma de acuerdos comerciales, en un contexto de búsqueda de la integración económica regional a partir de la reducción gradual de las barreras arancelarias y no arancelarias, así como el fomento de la reconversión industrial para aumentar la competitividad y las exportaciones.

En consecuencia, se comenzó a explorar alternativas para reducir la dependencia de las exportaciones tradicionales, destacando entre ellas la ampliación de las exoneraciones sectoriales en zonas francas y el turismo, además de promover exoneraciones totales no solo de aranceles sino también del Impuesto sobre la Renta (ISR) y de impuestos municipales, con el fin de promover las exportaciones y dejar a los sectores más dinámicos excluidos de la tributación directa por períodos determinados.

Lo anterior forma parte de un primer intento de lograr la atracción de Inversión Extranjera Directa (IED). Un segundo bloque de incentivos se da como consecuencia de la crisis económica global desencadenada a mediados de 2008, en donde el país anunció y comenzó a implementar medidas de diversa naturaleza, entre las que destacan aquellas relacionadas con la política fiscal que buscaban fundamentalmente estimular el consumo y la inversión.

Otra razón por la cual se ejecutaron diversos incentivos fiscales tiene que ver con la prohibición de la OMC a la exención del ISR a las exportaciones por considerarse equivalente a un subsidio. Estos esquemas se justificaron argumentando que persistía una fuerte protección de la producción para el mercado centroamericano, como resultado de la estrategia de sustitución de importaciones.

La protección se consideraba similar a un subsidio (equivalente a la diferencia entre el precio mayor de los bienes producidos localmente y los importados) y favorecía a los industriales que producían para el mercado local.

Para eliminar este sesgo y favorecer la producción orientada a mercados externos, correspondía entonces suprimir los impuestos aplicados a las exportaciones dirigidas al resto del mundo, especialmente en el caso de nuevas exportaciones no tradicionales e incluso favorecerlos con nuevos subsidios (ICEFI, 2007).

2.2 GASTO TRIBUTARIO Y SUS MÉTODOS DE EVALUACIÓN

Representa el monto de recursos que el Estado deja de percibir por la concesión de incentivos, exenciones y/o regímenes especiales que se otorgan a las empresas nacionales o extranjeras, con el objetivo de promover y desarrollar determinadas actividades o sectores económicos, zonas o consumos, que conlleven a la dinamización de la economía nacional (CIAT, 2011).

En consecuencia, es necesario cuestionar la eficiencia del gasto tributario por lo que se vuelve imperante el conocimiento de los métodos de evaluación y la construcción de una metodología que evalúen de manera sistemática el comportamiento de los incentivos fiscales

y en la medida en que se tenga un mejor conocimiento de los costos y beneficios que el gasto tributario representa, se identificará si en realidad se traduce en una mejora socioeconómica.

2.2.1 Métodos de evaluación del gasto tributario

Método de los ingresos fiscales no percibidos

Enfatizado en cuantificar la pérdida de recaudación que soporta el Estado producto de la aplicación de los gastos tributarios. Este método se basa en la suposición de que la introducción o supresión de los gastos fiscales no afecta el comportamiento de los contribuyentes y los ingresos procedentes de otros impuestos.

En general, los contribuyentes cambian su comportamiento en reacción a la introducción de un gasto tributario (aumentar su demanda por el impuesto subvencionado o aumentar/disminuir su demanda de ingreso); asimismo, este cambio de comportamiento se verá por parte del gobierno.

No obstante, cuando se utiliza el método de la pérdida inicial de ingresos, se supone que las rentas exentas se gravan a la misma tasa marginal como la base imponible restante, es decir a la misma tasa marginal que los contribuyentes se enfrentan después de la introducción del gasto tributario. Además, implica que el valor de los otros gastos tributarios no ha cambiado como resultado de la introducción de los nuevos gastos de impuestos.

Método de aumento de los ingresos fiscales

Busca cuantificar la ganancia de recaudación que se obtendría con la derogación de los gastos tributarios.

La medición debe considerar necesariamente los cambios de comportamiento de los contribuyentes y suponer un análisis de equilibrio general antes del equilibrio parcial. En ese

sentido, es más demandante de información, puesto que exige el conocimiento de sensibilidades de las bases imponibles a los cambios en la carga tributaria.

Además, proporciona una mejor aproximación del costo de los gastos tributarios en términos de impacto en los ingresos (haciéndolos más comparables con las estimaciones del impacto en los ingresos de las medidas de presupuesto). La aplicación de este método es bastante limitada, ya que plantea la dificultad de disponer de proyecciones de las elasticidades de oferta y demanda, también se deben considerar los cambios de comportamiento en relación con la evasión. Una parte del ingreso potencial derivado de la derogación de un gasto tributario terminará siendo evadido, al igual que como ocurre con una proporción de la recaudación de todos los impuestos.

Método del desembolso equivalente

Conocido también como gasto directo equivalente, estima el subsidio o la transferencia que dejaría a los contribuyentes con un ingreso neto de impuestos similar al que obtienen con la existencia del gasto tributario.

Asimismo, este método toma en consideración el hecho de que normalmente las transferencias forman parte de los ingresos tributarios. Por lo tanto, si se quiere estimar el gasto tributario sobre la misma base que una transferencia directa, se debe sumar el monto del impuesto que afectaría a dicha transferencia. En cambio, para aquellos gastos tributarios que califican como subsidios tributarios no es necesario hacer el ajuste anterior, puesto que en general los subsidios directos no incrementan el ingreso tributable de los contribuyentes.

En general, solo se diferencia de la pérdida inicial de ingresos en el caso de transferencias de impuestos (en oposición a los subsidios fiscales); por otra parte, ambos métodos solo se diferencian si la transferencia del gasto se grava.

2.2.2 Medición del gasto tributario en El Salvador

El gasto tributario en el país no forma parte del presupuesto general de la nación que se elabora anualmente, lo que conlleva en una falencia en el desarrollo de la política fiscal. Esto implica que no puede ser determinado el verdadero impacto que se está teniendo y la verificación del cumplimiento de los objetivos definidos en la concesión de los diversos incentivos.

Por otra parte, se encuentra la evasión y/o elusión tributaria que se define en términos generales como la disminución intencional u omisión del pago del impuesto que legalmente le corresponde pagar a un contribuyente.

Esta conducta es producto principalmente de dos prácticas generalizadas: el ocultamiento de ingresos y/o el abultamiento ficticio de las compras (FESPAD, 2013).

2.3 TÉCNICAS DE MEDICIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO

Los procedimientos de medición, pueden variar según la disponibilidad de la información y pueden ir desde agregaciones de la información contenida en declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros, hasta modelos de equilibrio general (CIAT, 2011).

a) Las agregaciones o simulaciones agregadas

Esta técnica consiste en cálculos matemáticos sencillos utilizando los valores parciales o totales de casillas específicas de las declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros.

Esta metodología consiste fundamentalmente en recalcular los impuestos que pagaría cada contribuyente, simulando cambios en la normativa tributaria. Las simulaciones requieren rehacer la declaración de impuesto de cada uno de los contribuyentes, agregando a su base imponible la renta exenta o la deducción bajo análisis, o revirtiendo el efecto de los diferimientos; por lo que se usa el impuesto a la renta en los regímenes especiales, para la mayor parte de las exenciones y deducciones en los diferimientos de los impuestos.

b) Modelo de estimación de las exenciones de IVA

Para evaluar el efecto de una exención sobre la recaudación se requiere información de los sujetos pasivos, que no se puede obtener a través de las declaraciones. Por tal razón, el gasto tributario que representa la mayor parte de las exenciones de IVA se estima a partir de un modelo no deducible basado en información de la Matriz Insumo Producto.

El gasto tributario de cada exención se estima recalculando el IVA no deducible del modelo, el resultado se extiende a todo el sistema, se utiliza una razón entre la recaudación total y la recaudación total efectiva del gravamen para el año en que se estima (CIAT, 2011).

2.4 CLASIFICACIÓN DE LOS INCENTIVOS FISCALES

Para conocer los estímulos fiscales se requiere establecer las diferentes clasificaciones a través de las cuales, se otorgan exenciones de diversos impuestos directos e indirectos.

Tabla 1:**Clasificación de los incentivos fiscales**

Clasificación	Tipo	Descripción
Según la naturaleza del beneficio	Objetivos	Se establecen en función de la actividad económica que se desea beneficiar.
	Subjetivos	Otorgados con base a cualidades y características del sujeto beneficiado.
Según su duración	Permanentes	Conciernen a un tiempo indefinido, es decir, persisten mientras no se modifique la ley que los otorga.
	Transitorios	Girados mediante disposiciones legales para un determinado período.
Según su cobertura	Relativos	No eliminan en su totalidad la carga tributaria, únicamente la reducción es porcentual, no obstante, no se suprimen las obligaciones fiscales.
Según su aplicación	Generales	Pueden ser acreditados contra cualquier impuesto o cargo al beneficiario
	Específicos	Se otorgan acreditarlos contra un tributo específico

Según su ámbito	Federales y locales	Enfocados en función a su ámbito de competencia.
	Interconstituidos	Son establecidos por disposiciones tributarias, para su aprovechamiento de parte del sujeto pasivo y no carecen de disposición adicional o reglamentaria.

Fuente: Elaboración con base a información de (Arriola Vizcaíno)

2.5 PRINCIPALES REGÍMENES FAVORECIDOS CON INCENTIVOS FISCALES

Los sectores incentivados, son áreas delimitadas consideradas fuera del territorio aduanero nacional, los cuales han sido favorecidos fiscalmente por disposiciones del Órgano Legislativo y de conformidad al artículo 131 ordinal 11 de la Constitución de la República, avocando los beneficios tributarios a cuerpos normativos, es decir, (Ley de Zona Franca Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, Ley de Turismo, entre otros).

2.5.1 Régimen de Zonas Francas

Es un área delimitada de un país, donde los derechos de exportación e importación de mercancías gozan de beneficios fiscales como la exoneración o reducción de pago de impuestos considerando las regulaciones respectivas en cuanto a las operaciones permitidas y desarrolladas en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización.

2.5.2 Régimen de Servicios Internacionales

Conciernen al área delimitada aislada y cercada, donde los bienes introducidos y los servicios que se presten se consideran fuera del territorio aduanero nacional, con respecto a los derechos e impuestos de importación dentro del cual y bajo responsabilidad del administrado autorizado se establezcan y operen empresas dedicadas a la prestación de servicios y sujetas a condiciones, (LSI).

2.5.3 Régimen de fomento de Energías Renovables

Las energías renovables han sido implantadas y consideradas como recursos limpios que no producen gases, ni otras sustancias nocivas para el medio ambiente, como lo son las energías no renovables que es el combustible fósil, este tipo de energía depende de los cambios climatológicos para producir, lo que resulta la dependencia de suministros externos.

2.5.4 Régimen de Turismo

Contiene actividades que generan gastos turísticos y está relacionado con el movimiento de las personas a lugares que se encuentran fuera de su lugar de residencia por motivos de índole personal, de negocio o profesionales a los que se les denomina visitantes; se considera un fenómeno social, cultural y económico, (OMT, 2007).

2.6 MARCO TÉCNICO Y LEGAL

2.6.1 Normativa Técnica

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

El artículo 1 de esta ley tiene como finalidad regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública y la función de la fe pública auditora, los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que la ejerzan. La referida ley conlleva a que tanto las personas

naturales y jurídicas que la ejerzan, den fe plena y pública de conformidad a la normativa contable y Normas Internacionales de Auditoría, adoptadas y legalizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Normas Internacionales de Auditoría

Con el objetivo de fortalecer al profesional contable, el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría desarrolló y emitió NIA'S a fin de mejorar el grado de uniformidad en la ejecución de auditorías, siendo estas obligatorias para los auditores externos.

A finales del año 2004 el CVPCPA inició el Programa de Control de Calidad de Práctica Profesional, con el objetivo de asegurar la aplicación de la Normas Internacionales de Auditoría.

Dentro de las principales regulaciones se tienen: la dirección de la entidad es responsable de la prevención y detección del fraude y el auditor de la obtención de una seguridad razonable en cuanto al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias; identificará y valorará los riesgos en que la entidad pueda incurrir en relación a incumplimientos formales y sustantivos; diseñará y aplicará procedimientos de auditoría posteriores.

Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3,000 (NIEA)

Los encargos de grado de seguridad son distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica, dichas normas fueron emitidas en diciembre de 2013, e incluidas por El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento IAASB, adscrito a la Federación Internacional de Contadores IFAC, con la finalidad de minimizar el

riesgo de un encargo hasta un nivel aceptable, bajo las circunstancias del compromiso, a fin de poder expresar una conclusión positiva por parte del profesional ejerciente.

2.6.2 Normativa Aduanera

Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su reglamento

Establecen las facultades del Servicio Aduanero, auxiliares de la función pública aduanera, obligaciones aduaneras, abandono y formas de disposición de mercancías, así como algunas disposiciones relativas a las infracciones y recursos aduaneros. También aborda la clasificación de los regímenes aduaneros, así como las condiciones que deben cumplir las entidades acogidas bajo dichos sectores para poder gozar de exenciones.

Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras

Las entidades acogidas a los regímenes aduaneros pueden incurrir en infracciones aduaneras dentro de las cuales se encuentran las administrativas, tributarias y penales. Las infracciones aduaneras administrativas no representan omisión en lo concerniente al pago de derechos e impuestos por lo cual no ocasionan un perjuicio fiscal, sin embargo, las infracciones tributarias si causan este tipo de perjuicio, pero estas no llegan a tipificarse como delito y para el caso son consideradas infracciones aduaneras penales.

Asimismo, describe el procedimiento que debe aplicarse cuando se determina la existencia de alguna infracción y la autoridad a quien le compete imponer la sanción; así como los medios de defensa a que tiene derecho de avocar el presunto infractor.

2.6.3 Normativa Tributaria

Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización

El objetivo es regular y ofrecer incentivos fiscales a empresas exportadoras de bienes, ya sea nacionales o extranjeras que utilizan las zonas francas (administrador, desarrollista y usuario) y depósitos para perfeccionamiento activo (DPA), además de establecer los instrumentos legales necesarios para propiciar la inversión, tanto nacional como extranjera.

(Ver tabla 2)

Ley de Servicios Internacionales

El objetivo de esta ley es brindar incentivos fiscales a empresas dedicadas a la prestación de servicios para clientes extranjeros, no obstante, para poder gozar de las exenciones de pago de Impuesto sobre la Renta., Impuestos Municipales, Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces y libre internación al parque de servicios, las empresas deben establecerse en parques o centros de servicios, cabe mencionar que los beneficios fiscales varían según la calidad que ejerzan.

(Ver tabla 2)

Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad

Según los estatutos de esta ley, el objetivo es promover la realización de inversiones en proyectos de fuentes de energía renovable, a partir del aprovechamiento de los recursos hidráulico, geotérmico, eólico y solar, así como de la biomasa, para ello exime a las personas naturales o jurídicas titulares de nuevas inversiones en proyectos de instalación de centrales para la generación de energía eléctrica, del pago Impuesto sobre la Renta, de los Derechos

Arancelarios de Importación de maquinaria, equipos, materiales e insumos destinados exclusivamente para labores de preinversión e inversión y exoneraciones de todo tipo de impuestos sobre los ingresos provenientes directamente de la venta de los "Certificados de Emisiones Reducidas" (CER).

(Ver tabla 2)

Ley de Turismo

La presente normativa cita que es obligación del Estado promover el desarrollo económico y social del país, propiciando el incremento de la productividad y la racional utilización de los recursos que contribuirán a mejorar y diversificar la oferta turística, a la creación de nuevos lugares de trabajo y con ello mayores niveles de ocupación y empleo, así como mejorar la calidad de vida de la población. Por lo tanto, una empresa con una inversión mínima de US\$ 25,000.00, puede calificar para ser declarada proyecto de interés turístico nacional y obtener exenciones totales de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, Impuesto sobre la Renta, Derechos Arancelarios a la Importación hasta la finalización del proyecto y exención parcial de Impuestos Municipales.

(Ver tabla 2)

Código Tributario

Las entidades acogidas a los regímenes aduaneros especiales, pese a las exenciones conferidas, no se eximen de las obligaciones formales y sustantivas, respecto a las actividades que desarrollen. Dentro de las cuales están:

- Registro de retaceos por las compras que realiza contabilidad formal.

- Registro de costos.
- Libros o registros que administra el IVA (Libro de compras y ventas relativas al impuesto del IVA).
- Pago de Impuesto a la Transferencias de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, e Impuesto sobre la Renta, cuando se realicen operaciones locales.
- Presentación de declaraciones e informes mensuales y anuales de índole informativos ante la administración tributaria.

Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR)

Establece la obligación del pago del impuesto del cual gozan de exenciones las entidades que se han amparado a las leyes siguientes: Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo.

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su reglamento (LIVA)

La referida normativa establece el impuesto causado por operaciones que una entidad realice tales como; compras locales, importaciones, internaciones, exportaciones, ventas locales y por consumo de bienes muebles corporales. Para los regímenes de fomento de Energías Renovables y Turismo se aplicará el artículo 54 de la presente ley, a excepción de Zona Francas y Servicios Internacionales que estarán afectas a una tasa del cero por ciento en cuanto a las operaciones antes mencionadas, no obstante, en el caso de compras y ventas locales aplicarán este mismo artículo.

Tabla 2

Incentivos Fiscales en El Salvador y tipo de impuesto al que están exentas

Ley	Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización				Ley de Servicios Internacionales	Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de Las Energías Renovables en la generación de Electricidad	Ley de Turismo
Impuesto sobre la renta	Administrador	Desarrollista Área	Usuario Área	DPA Área			
	Exención respecto a las utilidades o dividendos durante los 12 ejercicios fiscales desde la fecha de publicación del acuerdo	Metropolitana: exoneración los primeros 10 años Fuera del Área Metropolitana: Exoneración los primeros 15 años	Metropolitana exoneración los primeros 15 años. Ampliación 10 años al 18% 10 años al 12% Fuera del Área Metropolitana Exoneración los primeros 20 años. Ampliación 15 años al 18% 10 años al 12%	Metropolitana Exoneración los primeros 10 años. Ampliación 5 años al 18% 10 años al 12% Fuera del Área Metropolitana Exoneración los primeros 15 años. Ampliación: 10 años al 18% 10 años al 12%	Exoneración del pago del ISR, exclusivamente por los ingresos provenientes de la actividad incentivada, durante el período de sus operaciones.	Exención por 5 años para proyectos superiores a 10 MW. Exención por 10 años para proyectos que generen 10 o menos de 10 MW.	Exención del pago, por un período de 10 años, contados a partir del inicio de operaciones.

Ley	Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización	Ley de Servicios Internacionales	Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de Las Energías Renovables en la generación de Electricidad	Ley de Turismo		
Impuestos municipales	<p>Área Metropolitana: Exoneración los primeros 10 años</p> <p>Fuera del Área Metropolitana: Exoneración los primeros 15 años</p>	<p>Área Metropolitana: Exoneración los primeros 15 años</p> <p>Fuera del Área Metropolitana: Exoneración los primeros 20 años.</p> <p>Ampliación: 10 o 15 años al 90%</p> <p>Exento el 75% de por vida, una vez vencido los plazos originales + las extensiones</p>	<p>Área Metropolitana: Exoneración los primeros 10 años</p> <p>Fuera del Área Metropolitana: Exoneración los primeros 15 años.</p> <p>Ampliación: años + 10 o 15 años al 90%</p> <p>Exento el 75% de por vida, una vez vencido los plazos originales + las extensiones</p>	<p>Exoneración del pago de impuestos sobre el activo de la empresa, durante el período de sus operaciones.</p>	<p>No gozan de exención</p>	<p>Exención parcial del pago por un período de 5 años, contados a partir del inicio de operaciones, relativas a las actividades turísticas hasta por un 50 % de su valor.</p>

	Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización	Ley de Servicios Internacionales	Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de Las Energías Renovables en la generación de Electricidad	Ley de Turismo
Impuesto a la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios	Las ventas o transferencias de bienes y servicios para la actividad incentivada, realizadas por personas naturales o jurídicas a un usuario de zona franca o a un DPA, estarán afectas a una tasa del cero por ciento.	Las ventas o transferencias de bienes y servicios que se utilicen en la actividad beneficiada, a un usuario directo de parque de servicios o centro de servicios, estarán afectas a una tasa del cero por ciento.	No gozan de exención	No gozan de exención
Aranceles	Exoneración de aranceles a la importación de maquinaria, equipo, materias primas, catalizadores, lubricantes, reactivos y combustibles, entre otros, necesarios para la operación de la actividad autorizada	Libre internación de maquinaria, equipo, herramientas, repuestos, accesorios, mobiliario y equipo de oficina y demás bienes necesarios para las operaciones de la actividad incentivada.	Durante los 10 primeros años exención del pago sobre maquinaria, equipo, materiales e insumos destinados exclusivamente a las actividades de pre inversión e inversión, en construcción de obras de centrales para generación de energía eléctrica, incluyendo la construcción de línea de su transmisión	Exención de pago sobre bienes, equipos y accesorios, maquinaria, vehículos, aeronaves o embarcaciones para cabotaje y materiales de construcción para edificaciones hasta la finalización. El monto exonerado será el 100% del capital invertido

Otros	Exoneración a la adquisición de aquellos bienes raíces a ser utilizados en la actividad autorizada. Exoneración del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces en los 5 años el cual puede ampliarse en 5 años más	Exoneración total de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces en la adquisición de aquellos bienes a ser utilizados en la actividad autorizada	Exención del pago de todo tipo de impuesto sobre los ingresos provenientes directamente de la venta de "Certificaciones de Emisiones Reducida" (CER).	Exención del pago, que afecte la adquisición de bienes inmuebles que serán destinados al proyecto.
		Serán exentos por la adquisición de aquellos bienes raíces a ser utilizados en la actividad sujeta a dicho incentivo.		
Fecha de publicación	23 de septiembre de 1998	25 de octubre de 2007	20 de diciembre de 2007	20 de diciembre de 2005
Última fecha de Modificación	16 de septiembre de 2019	16 de septiembre de 2019	30 de octubre 2015	02 de septiembre de 2015

Fuente: Elaboración propia con la Ley de Zonas Francas Industriales y Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la generación de Electricidad y Ley de Turismo.

CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Dentro del desarrollo del capítulo se aborda el tipo de estudio, las estrategias, unidades de análisis y universo, las 65 muestras definidas; también se hace referencia a las técnicas e instrumentos que fueron aplicados para la recolección de datos y para el análisis e interpretación de los resultados obtenidos con la finalidad de concluir con el diagnóstico.

3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

3.1.1 Enfoque

La investigación se realizó bajo dos enfoques; cuantitativo, dado que se incurrió en una herramienta de cálculo para el análisis de la información obtenida a través de encuestas dirigidas a los auditores externos que realizan encargos de aseguramiento en los regímenes incentivados, no obstante, cualitativamente porque se utilizó una entrevista con la finalidad de aportar elementos útiles para formular la solución a la problemática.

3.1.2 Tipo de investigación

El desarrollo se ha basado bajo el método hipotético deductivo, el cual además de haber permitido el estudio sobre aspectos generales que han dado origen al fenómeno, también coadyuvó en la determinación de las deficiencias existentes en los procedimientos o técnicas utilizadas por los profesionales que realizan encargos de aseguramiento, debido a la carencia de una metodología que permita evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas bajo los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo. Adicionalmente la información sirvió como base para plantear una solución, asimismo para emitir conclusiones y recomendaciones.

3.2 DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL

3.2.1 Espacial

Se ha considerado centralizar el estudio en los profesionales que realizan encargos de aseguramiento en los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo del municipio de San Salvador, se eligió dicho municipio debido a que es allí donde se concentra la mayor parte de las entidades beneficiarias.

3.2.1 Temporal

Con el objetivo de identificar los alcances de un encargo de aseguramiento para evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales, se enfocó en estudiar los sectores favorecidos a partir de las últimas reformas efectuadas en las leyes siguientes a) Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, se tomó como punto de referencia la incorporaciones de sus últimas modificaciones en el año 2019, las que entraron en vigor el 16 de septiembre del 2019; b) Ley de Servicios Internacionales, se consideró la incorporación de sus últimas modificaciones publicadas en el diario oficial en fecha 16 de septiembre del 2019; c) Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, se tomó la incorporación de sus últimas modificaciones publicadas en el diario oficial en fecha 30 de octubre de 2015; d) Ley de Turismo, se parte de la incorporación de sus últimas modificaciones publicadas en el diario oficial en la fecha 02 de septiembre de 2015.

3.3 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO

Los sujetos de estudio son los profesionales debidamente inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, que evalúan la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo, a entidades acogidas bajo dichos sectores favorecidos con incentivos fiscales y que son avocados a los cuerpos normativos correspondientes del municipio de San Salvador.

3.3.1 Unidades de análisis

La unidad de análisis primaria considerada en la presente investigación fueron los auditores externos autorizados por el CVPCPA que realizan encargos de aseguramiento para expresar una conclusión, sobre la evaluación de cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas asumidas por sectores favorecidos fiscalmente y como unidad secundaria el Ministerio de Hacienda encargada de cuantificar el gasto tributario.

3.3.2 Universo

Estuvo conformado por 1399 auditores pertenecientes a la Zona Paracentral, los cuales prestan servicios de aseguramiento y se encuentran debidamente inscritos ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, según listado de profesionales e inscritos - zona paracentral, proporcionada por el referido Consejo.

Por otra parte, se consideró importante conocer la actuación del Ministerio de Hacienda por ser la entidad encargada de realizar el diagnóstico, previo a la inversión; por tanto, se entrevistó a una persona especialista en el otorgamiento de beneficios fiscales.

3.3.4 Muestra

Se estableció el uso de la fórmula estadística para poblaciones finitas en la cual se seleccionó a los auditores externos que se encuentran ubicados en el departamento de San Salvador, cabe mencionar que el proceso se realizó a través del método probabilístico aleatorio simple, el cual consiste en seleccionar cada elemento al azar.

Fórmula:

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

En donde:

n = Tamaño de la muestra

z = Coeficiente de confianza

p = Probabilidad de éxito en la confirmación de hipótesis

q = Probabilidad de fracaso

N = Tamaño de la población

e = Margen de error

Datos:

n = ?

z = 90% = 1.645

P = 50%

Q = 50%

N = 1,399

e = 10%

Sustituyendo:

$$n = \frac{(1.645)^2(0.5)(0.5)(1,399)}{(1.645)^2(0.5)(0.5) + (1,399 - 1) \cdot (0.10)^2}$$

$$n = 64.57$$

De acuerdo con el resultado obtenido se tomará como muestra 65 auditores externos que ejercen encargos de aseguramiento en el municipio de San Salvador.

3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN Y DE MEDICIÓN

3.4.1 Técnicas

Se utilizaron técnicas de investigación adecuadas para la recolección de información a través de distintos instrumentos; por lo que se realizaron encuestas, así como también entrevistas y además se obtuvo bibliografía especializada a partir de la recopilación de leyes en materia tributaria.

3.4.2 Instrumentos de investigación

- La información de campo ha sido obtenida mediante un cuestionario realizado a los auditores externos que evalúan el cumplimiento de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo, a entidades acogidas bajo dichos sectores favorecidos con incentivos fiscales y que son avocados a los cuerpos normativos correspondientes del municipio de San Salvador.

- Guía de preguntas que se utilizó para realizar la entrevista al Ministerio de Hacienda con la finalidad de conocer su rol ante el otorgamiento y posterior seguimiento de los incentivos fiscales.

3.4.3 Instrumentos de medición

Al identificar la técnica a utilizar para la obtención de información se procedió a determinar el tipo de instrumento que se utilizará, siendo este el cuestionario que cuenta con una serie de preguntas cerradas con opciones únicas y múltiples para que al encuestado le fuese más fácil responder las interrogantes permitiendo al grupo de investigación analizar y tabular los resultados en Microsoft Excel y/o mediante tablas dinámicas.

3.5 PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

Posterior al uso de las técnicas e instrumentos, se procedió a tabular la información recopilada por medio de la encuesta utilizando el programa Microsoft Excel, la cual es una herramienta que facilitó el diseño de gráficos para una mayor comprensión, interpretación y análisis de los resultados.

3.6 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Para el desarrollo de la investigación se estableció una serie de actividades y fechas que permitieron verificar el avance del trabajo, en virtud de ello se diseñó el siguiente cronograma.

3.7 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

3.7.1 Análisis e interpretación de los datos

El análisis de los datos se hace con base a las selecciones más representativas; ya sea la de mayor frecuencia o la que posee menos porcentajes, que ayuden a la conclusión de su respectiva interrogante, presentándolo en la forma siguiente:

- Interrogante establecida en el instrumento para la obtención de información.
- Objetivo de la pregunta.
- Cuadro resumen de los resultados obtenidos por medio de la encuesta.
- Elaboración de gráficos para la comprensión de los valores.
- Interpretación de los valores representado en los gráficos.

(Ver anexo 2)

3.7.2 Cruce de variables

Para el análisis de resultados de la información obtenida a través de encuestas se realizaron cruces de variables, la cual consiste en la comparación de interrogantes con el objeto de obtener información relevante que sirvió de insumo para la elaboración del diagnóstico de la investigación.

Relación de Preguntas N° 1

(Ver tabla 3)

Con la pregunta 5 se pretende establecer cuál es la causa que no permite evaluar el cumplimiento de las leyes en estudio y el 52% de los encuestados indican que, en efecto es la falta de una metodología sistemática y procedimientos específicos; por ello se relaciona con la interrogante 16 en donde se determina que el mayor beneficio que obtendría el auditor, en la creación e implementación de dicha metodología enfocada en evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales, es el poder emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal y realizar encargos más eficientes, por lo que la elaboración de esta herramienta se vuelve indispensable.

Relación de preguntas N°2

(Ver tabla 4)

Se consultó a los encuestados como consideran el apoyo del estado en la divulgación de las leyes respectivas a los incentivos fiscales y el 59% de ellos consideran que es poco; pero a su vez el 66% de los auditores reconocen que de ser superado este problema, el mismo Estado se vería beneficiado porque dichos encargos se realizarían de forma más eficientes, por lo tanto emitirían conclusiones más acertadas y se podría detectar con mucha más facilidad actividades u operaciones que conlleven a la evasión y/o elusión fiscal; por lo que podría adoptar medidas pertinentes que contribuyan a la eficiencia en sus procesos sancionatorios.

Tabla 3

Preguntas		16.¿Qué beneficios obtendría implementar una metodología enfocada a evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas a los regímenes de Zona Franca, Servicios Internacionales, Energía Renovable y Turismo?				
		Detalle de procedimientos específicos a ejecutar	Realizar encargos más eficientes	Evitar procedimientos innecesarios	Emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal	Otra
5. En base a su juicio profesional, ¿Cuál de las siguientes causas no ha permitido evaluar el cumplimiento de las leyes que rigen las Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables, y Turismo para que el usuario pueda seguir gozando de los incentivos fiscales?	Falta de planificación en los encargos de esta índole	6 9%	5 8%	6 9%	8 12%	1 2%
	Falta de una metodología sistemática y procedimientos específicos	5 8%	10 15%	6 9%	13 20%	0 0%
	Poco conocimiento de la Ley	1 2%	6 9%	5 8%	5 8%	0 0%
	Otra	0 0%	0 0%	1 2%	0 0%	0 0%

Tabla 4

Preguntas		8. ¿Cómo calificaría el apoyo que brinda el Estado en la divulgación y cumplimiento de las leyes relacionadas con los incentivos fiscales?			
		Suficiente	Moderado	Poco	Nulo
16. ¿Qué beneficios obtendría el implementar una metodología enfocada en evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo ?	Detalle de procedimientos específicos a ejecutar	0 0%	1 2%	7 11%	3 5%
	Realizar encargos mas eficientes	0 0%	6 9%	11 17%	4 6%
	Evitar procedimientos innecesarios	2 3%	3 5%	8 12%	5 8%
	Emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal	1 2%	2 3%	11 17%	8 12%
	Otra	0 0%	0 0%	1 2%	0 0%

Relación de preguntas N°3

Tabla 5

Preguntas		11. En base a su experiencia, ¿Cuál de los siguientes incentivos fiscales no está siendo cumplido de manera precisa por sus beneficiarios a pesar de constituir gasto tributario para el Estado?				
		Zonas Francas	Servicios Internacionales	Fomento de Energías Renovables	Turismo	Ninguno se incumple
1. ¿En qué regímenes ha realizado encargos de aseguramiento y/o revisiones especiales para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades beneficiadas?	Zonas Francas	8 12%	3 5%	3 5%	1 2%	2 3%
	Servicios Internacionales	3 5%	2 3%	2 3%	2 3%	0 0%
	Fomento de Energías Renovables	1 2%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%
	Turismo	1 2%	0 0%	0 0%	1 2%	0 0%
	Otra (especifique)	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%	0 0%
	No he realizado en ningún régimen	2 3%	1 2%	0 0%	1 2%	0 0%

De los 65 encuestados el 27% han realizado encargos de aseguramiento en Zonas Francas, debido a la experiencia adquirida en este sector, tienen las facultades para afirmar de forma segura y confiable acerca de los incentivos fiscales que no están siendo cumplidos de manera precisa, que mayormente este es el más vulnerable en el cumplimiento de las obligaciones adquiridas; motivo por el cual se determina la relación directa de porque los usuarios no las estén cumpliendo para poder continuar con este beneficio.

Relación de preguntas N°4

Tabla 6

Preguntas		7. ¿Con qué periodicidad recibe capacitaciones relacionadas con el tema de los incentivos fiscales?				
		Trimestralmente	Semestralmente	Anualmente	Otra	No he recibido capacitación
6. ¿Dispone de los elementos y herramientas técnicas y legales para garantizar la realización efectiva de encargos de aseguramiento enfocados a la evaluación de la continuidad del goce de los incentivos fiscales?	Sí	2 3%	6 9%	16 25%	0 0%	12 18%
	No	0 0%	0 0%	10 10%	0 0%	19 19%

Se pretende conocer a través de la pregunta 6 si los profesionales encuestados disponen de los elementos, herramientas y técnicas necesarias sobre los procesos a implementarse para garantizar la realización efectiva de encargos de aseguramiento enfocados a la evaluación de la continuidad del goce de los incentivos fiscales, el 29% indica que ellos consideran que no poseen los elementos necesarios, por ello se relaciona con la interrogante 7 en donde se determina que los auditores externos no han recibido capacitaciones por lo que, aunque algunos posean conocimiento y experiencia, no es la suficiente y adecuada para realizar el encargo de aseguramiento de manera eficiente.

3.8 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Mediante los resultados obtenidos se determinó la carencia de una guía de procedimientos específicos para los 65 auditores externos tomados en la muestra, esto permitió establecer un diagnóstico en el cual se consideran elementos importantes para la elaboración de una metodología y evaluar el goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas a los regímenes de Zona Franca, Servicios Internacionales, Energía Renovable y Turismo en El Salvador.

3.8.1 Identificación del problema

Para identificar el problema primordialmente es necesario determinar el conocimiento que los auditores externos poseen al momento de realizar sus encargos de aseguramiento sobre la continuidad del goce de incentivos fiscales en sectores favorecidos. A través de las encuestas, se evidenció lo siguiente:

- a) Las causas que se presentan para realizar una evaluación de cumplimiento a las leyes que rigen las Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables, y Turismo para que el usuario pueda seguir gozando de los incentivos fiscales son, la carencia de una metodología sistemática y procedimientos específicos, falta de planificación de esta índole, poco conocimiento de la ley; manifestado por el 44.62%, 33.85% y 33.85% de los encuestados respectivamente.
- b) Los sectores en estudio se ven vulnerables en cuanto a la elusión y/o evasión fiscal por la falta de procedimientos específicos que evalúen el comportamiento de estas y el que se considera más vulnerable es el sector de Zonas Francas y es donde se realizan mayormente este tipo de encargos.
- c) El apoyo de parte del Estado hacia los auditores externos es poco en cuanto a la divulgación de las leyes en estudio y se considera necesario las capacitaciones constantes para la realización de encargos, ya que este también se ve afectado al no implementar una guía de procedimientos específicos para determinar el incumplimiento de las leyes en estos sectores, ya que estas representan gasto tributario.
- d) El poco conocimiento en materia de incentivos fiscales, es consecuencia de no recibir capacitaciones, por lo que el nivel de preparación en cuanto a la realización de encargos de

aseguramiento es considerado bajo y por lo tanto carecen de elementos, herramientas y técnicas para la ejecución.

3.8.2 Existencia de la problemática

Con base en la investigación se pudo demostrar lo siguiente:

Las entidades que gozan de incentivos fiscales, se encuentran expuestas a posibles incumplimientos formales y sustantivos, por tal razón el auditor debe contar con una herramienta que le permita evaluar el control interno, políticas y procedimientos que son actividades cualitativas y que generalmente se evalúan a través de una auditoría especial, ejemplos de aspectos importantes que deben de verificar son que al momento de obtener la autorización como entidad beneficiaria fiscalmente, se debe dar seguimiento a las obligaciones contraídas con la finalidad de evitar infracciones y/o sanciones que conllevan a la pérdida total o parcial de los beneficios otorgados, así mismo los profesionales se deben capacitar de forma recurrente sobre los procesos o técnicas a implementarse para garantizar la continuidad del goce de incentivos fiscales.

Es importante destacar que las entidades públicas tienen relación interinstitucional entre quienes fiscalizan y otorgan incentivos, (Ministerio de Hacienda, Ministerio de Economía y Dirección General de Aduanas) con el cual analizan el impacto del gasto tributario capacitándose en el extranjero por ser temas poco conocidos.

Asimismo, los entes fiscalizadores del funcionamiento y seguimiento sobre los beneficios fiscales otorgados a estos sectores, no poseen una metodología para suprimir o minimizar el riesgo del uso indebido de los mismos.

3.8.3 Necesidad de una propuesta de solución

Con base en las respuestas obtenidas, el 89.23% de los encuestados consideran de gran utilidad la elaboración de programas específicos para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades beneficiadas, dado que dicha herramienta permitiría a los profesionales ejecutar sus encargos de aseguramiento de forma más eficiente y eficaz , además de contribuir con los sectores beneficiados en cuanto al cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas para continuar gozando de los beneficios que le fueron otorgados, además las entidades públicas argumentan que sería muy útil para los inversionistas extranjeros y locales puesto que podrían consultar sobre los beneficios y posibles sanciones en las que pueden incurrir al incumplir algunas obligaciones.

CAPÍTULO IV METODOLOGÍA PARA EVALUAR LA CONTINUIDAD DEL GOCE DE INCENTIVOS FISCALES EN FAVOR DE ENTIDADES ACOGIDAS A LOS REGÍMENES DE ZONAS FRANCAS, SERVICIOS INTERNACIONALES, ENERGÍAS RENOVABLES Y TURISMO EN EL SALVADOR

4.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO

La propuesta consiste en realizar un encargo de aseguramiento y presentar la metodología para evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Fomento de Energías Renovables y Turismo en El Salvador, con la finalidad de proporcionar una herramienta que facilite al auditor la ejecución de procedimientos orientados al cumplimiento de las leyes y normativas técnicas y que regulan y orientan a los regímenes antes mencionados.

Las entidades incentivadas se encuentran propensas a incurrir voluntaria o involuntariamente en evasión y/o elusión fiscal y es por ello que el profesional debe aplicar procedimientos rigurosos que le permita realizar el encargo de aseguramiento con mayor grado de fiabilidad.

4.2 ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN

La estructura de la solución propuesta se enfoca en las etapas del proceso de encargos de aseguramiento, mediante la segregación de elementos claves que lo conforman y que permiten ejecutar la evaluación de los controles internos, en materia de incentivos fiscales mediante la identificación y la respuesta a riesgos, que se ven expuestas las entidades beneficiadas. Por lo concerniente, se presenta el esquema del plan de encargo de aseguramiento desarrollado.

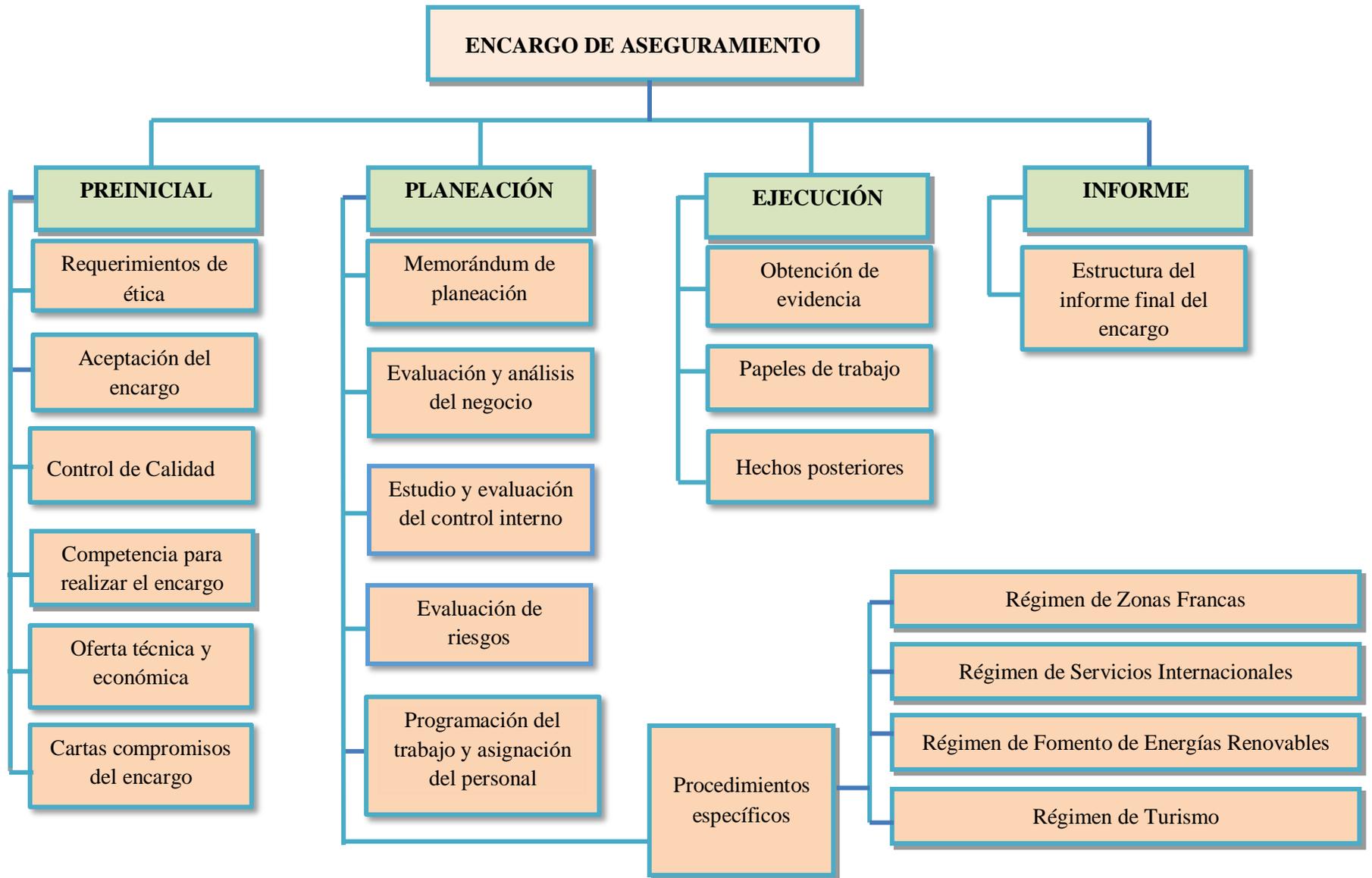


Figura 1: Estructura de la metodología

4.3 BENEFICIOS Y LIMITANTES

4.3.1 Beneficios

La presente propuesta coadyuvará a que el auditor externo disponga de una herramienta práctica que facilite la realización de sus encargos de aseguramiento, mediante la implementación de procedimientos específicos que permitan evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales y de esta manera propiciar una mayor calidad en la ejecución de su auditoría, con la finalidad de aportar conclusiones oportunas y acertadas, orientadas a mitigar el riesgo de incumplimientos de las obligaciones establecidas en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, Ley de Turismo y demás disposiciones legales relacionadas.

4.3.2 Limitantes

- El dinamismo de la economía del país podría provocar cambios al marco regulatorio lo cual dejaría desactualizado el presente trabajo.
- La propuesta ha sido elaborada para las entidades acogidas regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Fomento de Energías Renovables y Turismo, por ello su aplicación para otras entidades de distintos regímenes implicaría hacer las adecuaciones respectivas.

4.4 DESARROLLO DE LA METODOLOGÍA

Introducción

El Banco Interamericano de Desarrollo (BID) durante el período 2019, ha efectuado donaciones de capital al Estado Salvadoreño, destinados a proyectos que aumenten las exportaciones y la generación de empleo con la condición que se desarrolle un estudio previo a las entidades que serán beneficiadas con la finalidad de determinar el cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas asimismo verificar que se esté haciendo el uso correcto de los incentivos otorgados.

El Estado optó por invertir en beneficios fiscales en distintos sectores económicos dentro de los cuales se encuentra el régimen de Zona Franca. Se realizó un estudio y evaluación de las entidades acogidas a este régimen, en el cual se seleccionó a la sociedad “Textil S.A de C.V.”, para realizar el encargo de aseguramiento.

Para realizar dicho encargo a la entidad antes mencionada se han contratado los servicios profesionales de un auditor independiente. Por lo que en el presente trabajo se desarrollan las respectivas etapas del encargo, el cual podrá ser utilizado como una herramienta de apoyo y orientación para los auditores externos.

El encargo de aseguramiento inicia con los requerimientos de la fase pre-inicial en la cual, se plasma la aceptación del cliente, en exigencia de la NICC 1, se incluye la revisión y documentación del cumplimiento de los requerimientos éticos de la persona que ejecutará el encargo, además se documenta la aceptación de ambas partes por medio de la carta compromiso. En esta fase solo se realizará una descripción de cada apartado.

Asimismo, se presenta la fase de la planeación la cual se desarrolla bajo un enfoque detallado por la naturaleza, oportunidad y alcance esperado del encargo. El profesional planifica el desempeño de sus encargos de manera eficiente y oportuna. Esta fase se simulará para la entidad “Textil S.A de C.V.” amparada bajo el régimen de Zona Franca, sin embargo, los procedimientos específicos se presentan para cada uno de los sectores en estudio, enfocados a los usuarios.

Por otra parte, en la fase de ejecución se hará una descripción de cómo se desarrolla, dado que este trabajo concluye con la elaboración de programas que contienen procedimientos específicos y posteriormente se elabora una narrativa de la estructura del informe, en el cual deben incluirse aspectos significativos, por lo que se consideró necesario informar al Estado, el cual trasladará estos datos al Banco Interamericano de Desarrollo (BID).

Objetivo general

Elaborar procedimientos específicos para que el auditor cuente con una herramienta que le permita evaluar, monitorear y garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales otorgados a entidades que se rigen bajo la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo en EL Salvador.

Objetivos específicos

- Analizar las obligaciones establecidas en las leyes que regulan los sectores beneficiarios de incentivos fiscales.
- Determinar la importancia y el alcance de los procesos específicos para determinar indicios de incumplimientos formales y sustantivos en las entidades incentivadas en estudio.

- Diseñar un modelo de encargo de aseguramiento con procedimientos específicos que permita eficiencia en la ejecución del mismo

Alcance

Definir los procedimientos a realizarse por el auditor externo, a través de la evaluación del control interno y políticas que contribuyan a detectar indicios o situaciones de incumplimiento.

4.4.1 Fase Pre inicial

Requerimientos de ética

Ayudan a identificar si el profesional está empleando los requerimientos del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA), al momento de desarrollar encargos de aseguramiento.

Aceptación del encargo

La entidad da por aceptada la propuesta establecida por la firma de auditoría, con respecto a los lineamientos acordados para realizar el encargo, autorizando la asignación del personal competente (Anexo 5).

Control de Calidad

Permite al profesional tener las competencias suficientes en relación con la materia objeto de análisis y estudio, para asumir la responsabilidad en la emisión de conclusiones de aseguramiento.

Competencias para realizar el encargo

Se utiliza para evaluar el nivel de preparación que posee el profesional independiente y si disponen de los recursos y herramientas necesarias para llevar a cabo el encargo.

Ofertas técnica y económica

En la oferta técnica se incorpora la estrategia a desarrollarse para solucionar el problema propuesto y en la oferta económica se incorpora el monto de los honorarios por los servicios profesionales convenidos por la realización del encargo.

Cartas compromisos del encargo

Documento mediante el cual, el profesional expresa el alcance del encargo y dentro del cual también se responsabiliza de salvaguardar la información suministrada y no divulgarla. (Anexo 7).

4.4.2 Fase de la planeación

Memorándum de planeación

MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN DE AUDITORÍA		
Cliente:	Textil, Sociedad Anónima de Capital Variable	Archivo Corriente
Tipo de Auditoría:	Encargo de Aseguramiento	
Período de Auditoría:	01 de enero al 31 de diciembre de 2019	
Socio a cargo:	Jesús Eduardo López	

Términos del compromiso

He sido contratado por el Estado Salvadoreño a petición del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), para realizar un encargo de aseguramiento para el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, para determinar conclusiones acerca del cumplimiento de las

obligaciones establecidas en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización sobre los beneficios que goza la entidad; por las cuales se emitirá un informe final.

Objetivos del encargo

Objetivo General

Analizar el cumplimiento de las obligaciones conferidas a la entidad acogida a la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, además de otras disposiciones legales relacionadas, para el período correspondiente del uno de enero al treinta y uno de diciembre del año dos mil diecinueve.

Objetivo Específicos

- Verificar que los costos, gastos y deducciones sean destinados al uso del incentivo fiscal conferido.
- Verificar si la entidad está proporcionando los informes requeridos por el Ministerio de Economía, la Dirección General de Aduanas y la Dirección General de Impuestos Internos, en el tiempo previamente establecido.
- Identificar que la entidad este cumpliendo con el pago de impuestos por las ventas efectuadas al mercado local y/o cuando se presente una eventualidad que lo requiera como pérdida o destrucción de mercadería.

Evaluación y análisis del negocio

Conocimiento del cliente

a) Datos Generales

Plazo de la sociedad: Tiempo indefinido.

Capital Social de Constitución: \$ 4,000.00

NIT: 0614 - 050213 - 000 - 8

NRC: 324567 - 1

Dirección de la empresa: Col. Escalón #01, San Salvador, San Salvador.

b) Finalidad

Es la producción de hilaza cruda, de algodón tejido y acabados de materiales textiles.

c) Antecedentes

Textil S.A de C.V., se constituyó el día 5 de febrero de 2013 con un capital social de U\$ 4,000.00 bajo el régimen de capital variable con 2,000 acciones comunes y nominativas de U\$ 2.00 cada una. La administración y representación legal de la sociedad está confiada a un administrador único propietario y suplente para un período de 5 años. La escritura de constitución fue inscrita en el Registro de Comercio al número 07 del libro 1120 del Registro de Sociedades, del folio 111 al 116 en fecha 09 de marzo de 2013.

d) Misión y Visión

Misión

Somos una empresa textil con líneas de negocio diversificadas, en la cual trabajamos para satisfacer los estándares de calidad de nuestros clientes, basados en capacidad innovadora, flexibilidad y vocación de servicio.

Visión

Ser una empresa textil, innovadora, con productos diversificados y de calidad; cuya flexibilidad le permita atender a mercados de segmento alto, con diseños y colecciones.

Estructura Organizativa

En la siguiente figura se puede observar la forma organizacional de Textil, S.A. de C.V.

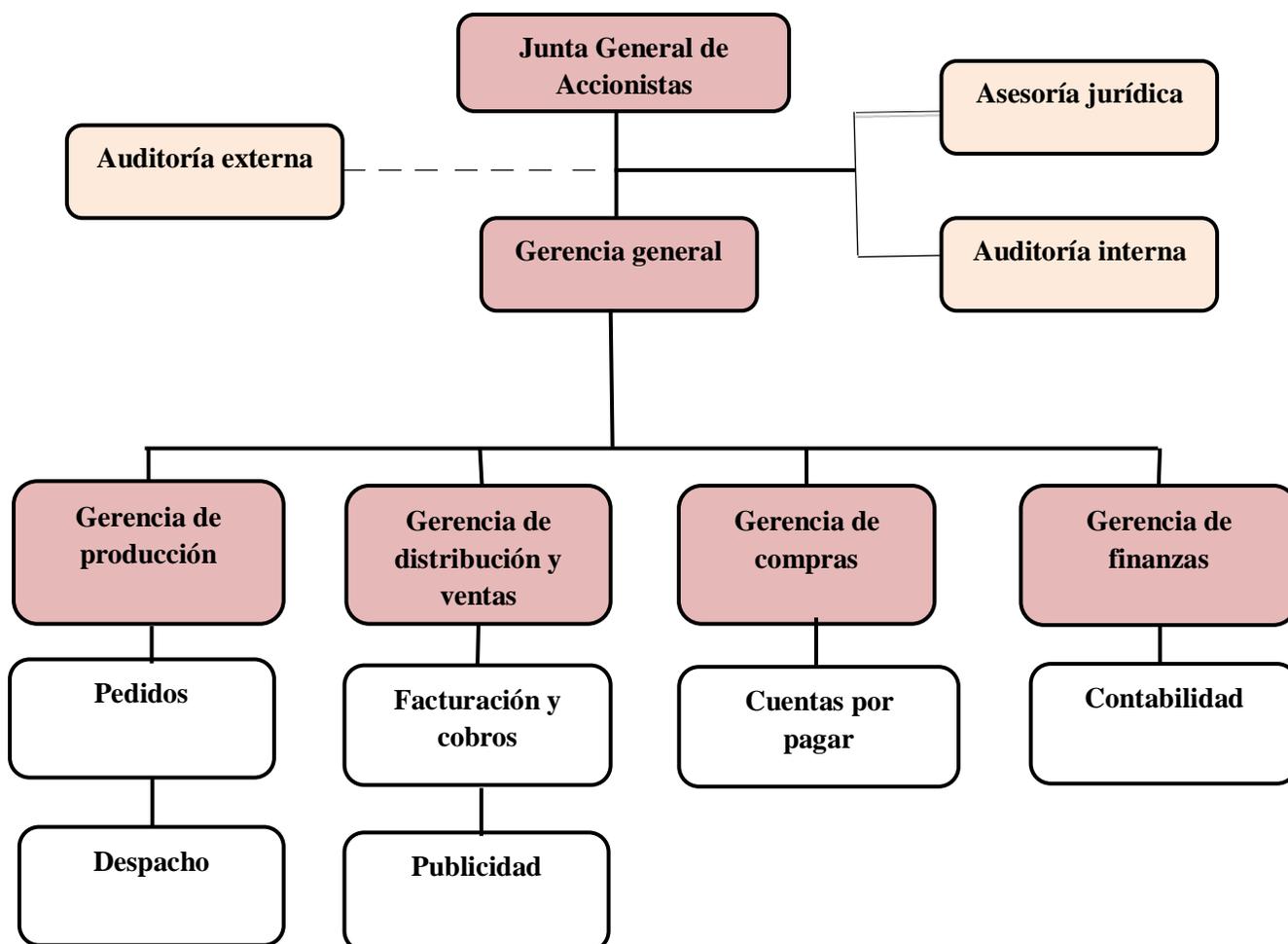


Figura 2: Estructura organizativa

Personal de la compañía

Integración del personal clave

Nombre	Cargo
Xiomara Arévalo Guzmán	Gerente general
Juan Alberto Cañas Guardado	Encargado de contabilidad
Santos Cabrera	Gerente de producción
Rocío Marisol Benítez	Gerente de compras
Jessica Jazmín Gutiérrez	Gerente de distribución y ventas
Alicia del Carmen Márquez	Encargado de tesorería
Josué Antonio Figueroa	Encargado de despacho

Principales clientes

Textil S.A de C.V., realiza operaciones de venta al mercado exterior y al mercado local.

Clientes
Trading Works, Inc.
Central America Intex, LLC
Inversiones Textutil, S.A. de C.V.
Texlee USA, LLC.
Vestuario Velázquez Ltda. de C.V.
Indus de hilos S.A. de C.V.
Westex International, Inc.

Principales proveedores

Textil S.A. de C.V. realiza operaciones de compra al mercado internacional y al mercado nacional.

Proveedores
Apparel Expo, Inc.
Comercializadora Textiles S.A de C.V.
Exportaciones Nentex, S.A. de C.V.
Intradeco Swisstex, LLC.

Análisis del cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas de la empresa

Se verificó la presentación de los informes y formularios de Textil, S.A. de C.V., constatando lo siguiente:

Se ha determinado que Textil, S.A. de C.V., ha cumplido sus obligaciones formales con respecto a la presentación de los informes y formularios dentro de los plazos establecidos, en el artículo 28 de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, además los documentos que respaldan sus ingresos cumplen con los requisitos del artículo 114 del Código Tributario, de estos se posee la autorización de la solicitud de correlativos mediante el formulario Solicitud de Asignación y Autorización de Correlativos para la Emisión de Documentos Legales (F-940 v3), para cada tipo de documento. Asimismo, se constató que la presentación y el pago de la Declaración y Pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (F07 v9), Declaración Mensual de Pago a Cuenta, e Impuestos Retenidos de Renta, Operaciones Financieras y Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia (F-14 v13) y la declaración de Impuesto sobre la Renta y Contribución Especial (F-11 v14), se realizó dentro del plazo legal, conforme a las disposiciones de los artículos 151 y 94 del Código Tributario, respectivamente.

Características de las operaciones que el cliente realiza

Compras

Al verificar el monto total de las compras efectuadas de enero a diciembre de 2019, se determinó que ascendieron a US\$ 37, 856,329.34, de las cuales el 97.22% lo conforman importaciones y el 2.78% restante concierne a compras locales.

Ventas

Al cotejar el monto total de las ventas efectuadas por Textil S.A. de C.V., de enero a diciembre del 2019, se determinó que ascendieron a US\$ 51, 916,006.68, de las cuales el 94.33% lo integran las exportaciones y el 5.67% es el resultado por las operaciones realizadas al mercado local.

Indicadores Económicos

Los indicadores económicos del período terminado se detallan a continuación:

Indicadores	Valores	Resultado	Observaciones
Impuesto pagado/ventas totales	$\frac{\$ 404,785.88}{\$ 51,916,006.68}$	0.0077	Indica que se cumple uno de requisitos por los cuales goza del incentivo conferido, dado que los bienes producidos en el país se comercializan fuera del territorio aduanero nacional
Gastos totales / % de las exportaciones	$\frac{\$ 9,473,702.20}{94.33\%}$	\$ 8,936,872.81	Monto máximo que la empresa se puede deducir de gastos correspondiente a las exportaciones realizadas.

Análisis de las tendencias financieras

Estado de Situación Financiera

Al efectuar el análisis comparativo de los valores que componen los rubros del Estado de Situación Financiera de 2019 respecto de 2018, se estableció lo siguiente:

Rubro	2019	2018	Variación	%
Activo	12,632,949.29	11,846,400.00	786,549.29	6.64%
Pasivo	5,116,578.96	5,061,000.00	55,578.96	1.10%
Patrimonio	7,516,370.33	6,785,400.00	730,970.33	10.77%

Al relacionar ambos ejercicios, se aprecia una tendencia al incremento del 6.64% en el activo, lo cual se genera principalmente por el aumento en las cuentas: inversiones financieras y préstamos; de igual forma se observa incremento del 1.10% en el pasivo, dicho incremento se experimenta en mayor medida en el rubro de: provisiones por pasivo laboral. Asimismo, en el patrimonio se presenta un incremento del 10.77%, lo cual básicamente se debe a incrementos ocasionados en las utilidades acumuladas.

Estudio del control interno

Procedimientos y Políticas Contables Administrativas

Estados financieros básicos

Los estados financieros básicos de Textil, S.A de C.V., son: Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y otros Resultados Integrales, Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Flujo de Efectivo.

Reconocimiento de ingresos, costos y gastos

Textil, S.A. de C.V., aplica la base contable de acumulación o devengo, para el registro de sus ingresos, costos y gastos.

Propiedad, planta y equipo

La propiedad, planta y equipo está valuado al costo de adquisición o construcción, sin embargo, cuando se realiza una medición posterior, se presentan a su valor de revalúo.

La depreciación se calcula por el método de línea recta sobre la vida útil estimada de los activos. Las ganancias y pérdidas provenientes del retiro o venta, se incluyen en resultados del ejercicio; también los gastos por reparaciones y mantenimiento, que no extienden la vida útil de los activos.

Uso de estimaciones

La preparación de los estados financieros requiere que la administración de Textil S.A. de C.V., realice ciertas estimaciones y supuestos que inciden en los saldos de activos y pasivos, así como de los pasivos contingentes a la fecha de los estados financieros y de los montos de los ingresos y gastos reportados durante el período, sin embargo, podrían diferir por razón de estas estimaciones.

Leyes y regulaciones aplicables a la empresa

La empresa Textil, S.A. de C.V., está regulada principalmente por las leyes y sus reglamentos siguientes:

a) *Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización.*

Promueve los instrumentos legales necesarios que propicien la inversión tanto nacional como extranjera, asimismo establece los derechos, obligaciones, beneficios y responsabilidades de los titulares de las empresas acogidas a este régimen.

b) *Código Tributario y su Reglamento.*

Regula el marco jurídico tributario unificado de la relación entre el Fisco y los Contribuyentes que permite garantizar los derechos y obligaciones recíprocos, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios y normas jurídicas aplicables.

c) *Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento de Aplicación*

Establece las obligaciones formales y sustantivas que debe cumplir el sujeto pasivo ante la Administración Tributaria.

d) *Ley de Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Reglamento de Aplicación.*

Establece el impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación y exportación de bienes muebles corporales y de prestación de servicios.

Evaluación del control interno

Componentes del Control Interno

- a) *Ambiente de Control:* tomando como base los elementos requeridos por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 300 “Planeación de Auditoría), se ha evaluado el ambiente de control de la compañía.
- b) *Sistema contable:* la entidad posee un sistema contable autorizado, debido a que está en la obligación de dar cumplimiento a las leyes mercantiles como el Código de Comercio, el cual regula obligaciones tales como la mencionada anteriormente, por lo que, la entidad presenta las siguientes políticas y sistema contable:

Base de presentación

Los estados financieros se presentan de acuerdo a prácticas contables aplicadas en El Salvador.

Unidad monetaria

Los registros contables de la compañía, se llevan en US \$ dólares estadounidenses, según el tipo de cambio establecido de la Ley de Integración Monetaria (¢8.75 por un dólar).

Descripción del método de codificación y software contable

El sistema está conformado por categorías y códigos, la estructura del código contable está conformada por 8 niveles y 8 dígitos, como se presenta a continuación:

1. Un (1) dígito representa el grupo de los elementos de los estados financieros.
2. Dos (2) dígitos representan la clasificación.
3. Tres (3) dígitos representan cuentas de mayor.
4. Cuatro (4) dígitos representan las sub-cuentas de mayor.
5. Cinco (5) dígitos representan las sub-sub-cuentas de mayor.
6. Seis, ocho y diez (6, 8 ,10) dígitos representan las cuentas de detalle.

Ejemplo de la estructura del código contable:

Nivel	Código	Descripción
1	1	Activo
2	11	Activo corriente
3	111	Disponible
4	1111	Caja y bancos
5	11111	Fondo fijo

Adicionalmente, cada cuenta está asociada a una categoría compuesta por 1 dígito; cuyo propósito es agrupar los saldos de las cuentas de acuerdo a la presentación que se dará en los estados financieros de uso general, presentados bajo la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES), la estructura de la categoría contable se explica a continuación:

Primer dígito: representa el grupo de los elementos de los estados financieros.

Siguientes dos dígitos: Representan el correlativo de las categorías en la presentación en los estados financieros.

Ejemplo de la estructura de la categoría es el siguiente:

Dígitos	Código	Descripción
1	1	Activo
2	11	Activo corriente
3	111	Disponible

Fuente de información contable

Ingresos – Egresos – Diario

Los documentos justificantes de las ventas e ingresos, son comprobantes de crédito fiscal, facturas de consumidor final y exportación, comprobantes de depósito en cuentas bancarias, reportes auxiliares de cobros y ventas, recibos de caja o cualquier otro documento equivalente que ampare el ingreso de efectivo.

Los documentos justificantes de los desembolsos de efectivo, son los comprobantes de crédito fiscal, facturas, DUCA, planillas de salarios, ISSS y AFP, notas de depósito bancario, recibos de caja chica, que realiza la empresa en concepto de compra de mercadería, gastos y servicios que le prestan a la entidad; complementados con los vouchers de cheques para su respectivo pago.

Evaluación de Riesgos

Ítem	Descripción del cumplimiento	Cumple	No cumple	Riesgos		
				RI	RC	RD
	<u>Obligaciones Formales</u>					
1	La inversión inicial en activo fijo es igual o mayor a \$500,000.00	X		B	A	B
2	Posee un número igual o mayor a cincuenta 50 puestos de trabajo permanentes.	X		B	A	B
3	Comprueban a las autoridades aduaneras, la solvencia en el pago de cotizaciones y aportaciones de seguridad social y fondo de pensiones, con la finalidad de facilitar la verificación de cumplimiento a dichas autoridades.	X		A	A	A
4	Comunican al administrador de la zona franca las modificaciones que realizan en los planes y proyectos de su empresa, dentro del plazo de diez días hábiles.	X		B	M	B
5	Posee un registro electrónico de entradas, salidas y saldos de inventarios y cuadro demostrativo de descargo por las importaciones, operaciones de importación, exportaciones, tránsitos y traslados, así como toda la información relativa que realice, para el control fiscal respectivo de la Dirección General de Aduanas, dentro de los veinte días hábiles.	X		B	A	B
6	Presentan al Ministerio de Economía un informe semestral, relacionado con sus operaciones, detallando la información sobre el valor y origen de las importaciones, valor y destino de las exportaciones, generación de empleo, ventas al mercado nacional y monto de la inversión realizada.	X		B	M	B
7	Permite las inspecciones por parte de los delegados del Ministerio de Economía y Ministerio de Hacienda.	X		B	A	B
8	Informa al Ministerio de Economía y a la Dirección General de Aduanas, con 30 días de anticipación el cambio de domicilio.	X		B	A	M
9	Dispone de las instalaciones adecuadas e identificadas para el almacenamiento, custodia y conservación de las mercancías según la actividad incentivada	X		B	M	B

10	Tener los medios que aseguren la custodia y conservación de las mercancías, de acuerdo a la actividad económica y de acuerdo con las condiciones de ubicación e infraestructura establecidas	X		B	M	B
11	Cumplen con el destino autorizado de los bienes relacionados a la actividad incentivada.	X		A	A	A
12	Llevar un registro pormenorizado de los insumos utilizados en el proceso productivo, en relación a los productos compensadores y exhibir dicho registro, a requerimiento de la Dirección General de Aduanas, en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, en relación con las operaciones objeto de investigación	X		B	A	M
<u>Obligaciones Sustantivas</u>						
13	Responde ante el fisco por el pago de las obligaciones tributarias y aduaneras relacionadas con las mercancías perdidas, dañadas o destruidas que hayan sido destinadas al mercado nacional, salvo que exista causa fortuita o fuerza mayor debidamente comprobadas por el beneficiario ante la dirección general de aduana	X		A	M	B
14	Generan los traslados regidos en los arts. 23 y 26, cumpliendo con los requisitos establecidos en los mismos y los plazos estipulados en el artículo 22	X		M	A	B
15	Comunican por los medios establecidos a la Dirección General de Aduanas, las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos recibidos y las cantidades manifestadas y cualquier otra circunstancia relacionada con las mercancías.	X		B	A	M
16	Llevan registros de costos por las mercancías que vendan al mercado nacional, cuando esté debidamente autorizado para tal efecto y además cumplen con el pago de los tributos correspondientes.	X		B	A	B
17	Informan al servicio aduanero, dentro de los veinte días hábiles siguientes al vencimiento del ejercicio fiscal, sobre los bienes pendientes de cancelar.	X		B	A	B
18	Presentación y pago de la declaración del Impuesto sobre la Renta (ISR), del año anterior por operaciones locales	X		B	B	M
19	Presentación y pago de las declaraciones de IVA por ventas locales	X		B	B	M

20	Presentación y pago de las declaraciones de retenciones de ISR y pago a cuenta del ISR por operaciones locales	X		B	B	M
21	Presentación de informe anual de retenciones de ISR (formulario F-910)	X		B	B	M
<u>Obligaciones formales ISSS y AFP</u>						
24	Recepción de planillas con o sin cambios al ISSS	X		B	B	B
25	Liquidación o pago de cotización de planilla ISSS	X		B	B	M
26	Recepción y pago de planillas provisionales AFP	X		B	B	B
27	Presentación y pago de otras planillas previsionales.	X		B	B	M
<u>Obligaciones Municipales</u>						
28	Presentación de declaración jurada anual a la Alcaldía de la localidad y a otros Municipios aplicables	X		B	B	B
<u>Obligaciones laborales</u>						
29	Actualización de datos en el Ministerio de Trabajo	X		B	M	A
30	Aprobación de Reglamento interno de trabajo de la compañía, cuando pase los 10 empleados	X		B	M	B
31	Suscripción de contratos de trabajo empleado-patrono y envío de uno de los mismos al Ministerio de Trabajo	X		B	M	A
32	Cotización y pago obligatorio hasta del 1% pagado por los patronos del sector privado, por empresas que empleen a 10 o más empleados, calculadas sobre el monto mensual de planillas de sueldos y salarios al INSAFORP	X		B	M	A

N/A: No Aplica
RI: Riesgo Inherente
RC: Riesgo de Control
RD: Riesgo de Detección

Criterios del Riesgo

Bajo : B
Medio : M
Alto : A

Programación del trabajo y asignación del personal

Presupuesto de tiempos

Componente	Tiempo	
	Auditor	Supervisor
1.- Gestiones preliminares.	12	5
2.- Procedimientos generales (Inicio de la investigación.)	12	5
3.- Procedimientos específicos:		
a) Área de generalidades	32	5
b) Presentación y pago de formularios e informes	175	25
c) Área de ingresos	110	8
d) Área de costo de ventas, gastos y deducciones	100	5
e) Movimiento de inventarios	160	20
f) Conclusiones	39	7
Subtotal	640	80
Total	720	

Asignación de personal y presupuesto de tiempos

Personal Asignado	Cargo
Juan Carlos Ramos Guzmán	Auditor asignado
María de Jesús Villalta	Auditor junior
Ana de Jesús Sandoval	Supervisor de auditoría

Cronograma de actividades

Actividad	Auditor asignado	Auditor junior	Supervisor	Total
Conocimiento del cliente	8	4	5	17
Revisión si hay modificaciones en planes y proyectos	12		3	15
Revisión de información sobre movimiento de inventario	35	8	5	43
Revisión del informe de existencias al cierre del ejercicio	40	5	6	50
Verificar el reporte de operaciones semestrales	35	7	4	48
Revisar informe sobre inspecciones realizadas	8		4	12
Verificar si se ha informado cambios de domicilio (si existe)	12			16
Inspeccionar instalaciones de resguardo de la mercadería	18			18
Revisión que los medios de seguridad de la mercadería sean acordes a la naturaleza de la actividad	45			45
Verificar pagos de impuestos por medio del formulario IM4	35	5	10	50
Revisión de reporte de las diferencias de bultos recibidos y los manifestados	25		4	29
Revisar los traslados de mercadería por medio del Anexo II DACG N°.DGA-008-2014	44		5	49
Verificar existencia del informe sobre la mercadería vendida al mercado local	110		14	124
Revisión de informe sobre cuentas por pagar	40		5	45
Verificación de cumplimiento de obligaciones laborales y seguridad social	20	25		45
Verificar el destino final de la mercadería adquirida	40	8	5	53
Elaboración de cédula de conclusiones	19		5	24
Preparación del informe a la gerencia	20			20

Comunicación

Al finalizar la ejecución de los procedimientos se emitirán conclusiones dirigidas al Estado Salvadoreño, que será remitido al Organismo Internacional solicitante del encargo, el cual será discutido con el cliente a requerimiento de ellos, posteriormente se emitirá el informe.

Aprobación del memorándum de planeación de la auditoría

Aprobado por _____ Fecha: 25/07/2019

Supervisado por _____ Fecha: 23/07/2019

Elaborado por _____ Fecha: 18/07/2019

Procedimientos específicos para el régimen de Zonas Francas

Empresa: Textil, S.A. de C.V. Período evaluado: del 1 de enero al 31 de diciembre 2019

Preparado por: Juan Carlos Ramos Guzmán Fecha: 25/07/2019 Referencia:

Objetivo

Proporcionar una guía para la evaluación del cumplimiento de las obligaciones por parte de las entidades que se encuentran acogidas bajo el régimen de Zonas Francas y tomando de base la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, vigente en el país.

Objetivos del encargo

- a. Garantizar el cumplimiento de las obligaciones contraídas por Textil, S.A de C.V., e indagar si se ha presentado toda la información requerida por el Ministerio de Economía y el Ministerio de Hacienda bajo las dependencias de la DGII y DGA.

- b. Verificar si Textil, S.A. de C.V., está cumpliendo las obligaciones generales que se requieren según la ley.

N°	Procedimientos específicos	Hecho por	Fecha	Ref. PTS
1	En caso que se hayan realizado modificaciones a los planes y proyectos; indagar si se ha informado en el plazo de 10 días hábiles mediante una revisión del punto de acta para determinar el acuerdo de la junta directiva sobre la modificación del proyecto, así como verificar si poseen la resolución modificatoria emitida por el Ministerio de Economía e información relacionada.			
2	Verifique si el control de inventario y el cuadro demostrativo de las importaciones en línea, así como toda la información relativa a las operaciones de importación, exportación, tránsitos y traslados se mantienen de forma electrónica, magnéticos o en línea ante la DGA según las políticas de control de inventarios implementadas mediante una verificación digital en los equipos informáticos constatando que posean y remitan la información respectiva, en los plazos establecidos.			
3	Verifique que se esté informando dentro de los 20 días hábiles al cierre del ejercicio fiscal las existencias al final del período; mediante la revisión de los medios proporcionados por la DGA; ya sean estos de forma electrónicos, magnéticos o en línea, solicitados al encargado de contabilidad.			
4	Verifique que se esté remitiendo al Ministerio de Economía el reporte semestral de las operaciones de importaciones y exportaciones, generación de empleo, ventas al mercado nacional y monto de la inversión			

	realizada por medio de documentación física o respaldo de la información entregada.			
5	Solicitar el archivo administrativo de la empresa y verificar por medio de los informes emitidos sobre las inspecciones realizadas recientemente por los delegados del Ministerio de Economía y Ministerio de Hacienda.			
6	En caso que existiera cambio de domicilio; verificar que se haya informado a la dependencia del Ministerio de Economía y a la Dirección General de Aduanas, con 30 días de anticipación, por medio del formulario correspondiente.			
7	Solicitar el detalle de los espacios que se disponen para el resguardo de las mercancías e inspeccionar que las instalaciones se encuentren debidamente identificadas y adecuadas de acuerdo con la actividad incentivada y concluya si cada bodega posee su propio control de existencia de inventario.			
8	Inspeccionar que los medios utilizados que aseguren la custodia y conservación de las mercancías, sean acordes a la naturaleza de la actividad incentivada; solicitando contratos de prestación de servicios, ya sea de vigilancia o monitoreo de alarma y pólizas de seguro. Posteriormente verificar de manera presencial que los medios se encuentren en el lugar adecuado, así como la ubicación e infraestructura estén en condiciones idóneas para la realización de sus operaciones.			
9	En caso que existiera mercancía perdida, dañada o destruida; destinada indebidamente o por falta de controles al territorio aduanero nacional. Verificar que se hayan pagado los impuestos tributarios correspondientes a través del formulario IM4.			

10	Indagar si se está comunicando a la DGA las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos recibidos y los manifestados; por medio de la revisión del detalle realizado y emitido a la entidad, ya sea éste de manera físico o electrónico.			
11	Verificar que los traslados de mercadería, se encuentren bajo los plazos establecidos en el artículo 22 de la LZFIC e informados a la DGA mediante el formulario ANEXO II DACG No. DGA-008-2014.			
12	Verificar si se lleva un registro detallado de las mercancías que venden al mercado nacional por medio de la revisión de un detalle; ya sea de forma física o virtual y que además esté cumpliendo con el pago de los tributos por medio de los mandamientos emitidos de las declaraciones de impuestos respectivas.			
13	En caso de poseer bienes pendientes de cancelar al cierre del ejercicio fiscal, solicitar un reporte de este y corroborar que haya sido informado al servicio aduanero, dentro de 20 días hábiles siguientes al vencimiento.			
14	<p>Verificar que se esté cumpliendo con las obligaciones laborales y de seguridad social para sus empleados tales como:</p> <p>Derecho de sindicalización, indagando dentro de la entidad si existe sindicato de empleados;</p> <p>Así mismo constatar que no exista trabajo forzoso, por medio de consultas a los empleados a cerca de las actividades que realizan y los horarios laborales;</p> <p>Realizar un muestreo aleatorio para la revisión de manera física de las planillas de ISSS, AFP y salarios, a fin de corroborar que estén elaboradas de forma correcta y que se encuentren debidamente firmadas y canceladas.</p>			

15	Verificar la liquidación de las importaciones, ante las delegaciones de aduana, mediante las declaraciones de mercancías con la finalidad de comprobar el destino de la mercadería.			
16	Elabore cédula de conclusión sobre la revisión realizada, y concluya si la entidad guarda el cumplimiento y/o si se determinaron situaciones de incumplimientos			

Nota aclaratoria: de los procedimientos citados anteriormente se deberá elaborar cédulas analíticas o narrativas en los casos que traten de la verificación de cumplimientos y para los que sean cuantificables se deberá elaborar cédulas de detalle, adicionando los comentarios y conclusiones respectivas; en caso de encontrar incumplimientos se deberá dejar la evidencia en una cédula resumen de hallazgos.

Aprobado por: _____

Fecha: _____

Examinado por: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

Procedimientos específicos para el régimen de Servicios Internacionales

Empresa: _____ Período evaluado _____

Preparado por: _____ Fecha: _____ Referencia: _____

Objetivo

Proporcionar una guía para la evaluación del cumplimiento de las obligaciones por parte de las entidades que se encuentran acogidas bajo el régimen de Servicios Internacionales y tomando de base la Ley de Servicios Internacionales, vigente en el país.

Objetivos del encargo

- a. Garantizar el cumplimiento de las obligaciones contraídas por la compañía e indagar si se ha presentado toda la información requerida por los organismos que regulan la legislación de la entidad en el tiempo indicado.
- b. Verificar si el usuario está cumpliendo con las obligaciones generales que se requieren dentro de esta ley.

N°	Procedimientos específicos	Hecho por	Fecha	Ref. PTS
1	Verificar que los usuarios informen al administrador de parque de servicios y al Ministerio de Economía los planes y proyectos, así como las modificaciones (si existe) y operaciones de su empresa dentro del plazo establecido por la ley, por medio de la existencia de un punto de acta sobre la modificación del proyecto e indagar si posee la resolución emitida por el Ministerio de Economía; concluya sobre la veracidad de lo presentado.			
2	Solicite la resolución emitida por Ministerio de Economía y verifique que la extensión del inmueble donde se realiza la actividad económica posea como mínimo 500 metros cuadrados.			
3	Revisar si la empresa está dentro de un caso excepcional, en que el Ministerio de Economía y el Ministerio de Hacienda han otorgado al beneficiario a petición del mismo, menor cantidad de metros cuadrados, según la naturaleza de la actividad que realizan, mediante documentación presentada a ambos ministerios e identificar a través de la resolución que ampara la menor cantidad de metros cuadrados.			

4	<p>Constatar que el usuario resguarda de forma física o digital las copias de los Manifiestos de Carga Consolidada de las operaciones que ha realizado en los últimos 5 años y elabore una cédula analítica de lo presentado.</p>			
5	<p>Comprobar que el beneficiario disponga de los medios necesarios que aseguren la efectiva custodia y conservación de mercancías haciendo énfasis en las condiciones necesarias como la ubicación, infraestructura y demás necesidades establecidas por el servicio aduanero, por medio de revisión de contratos de servicios de seguridad o pólizas de seguro en caso de siniestros, así también visitas presenciales a las instalaciones para verificar las condiciones donde se resguarda la mercancía.</p>			
6	<p>Indagar si el usuario ha remitido informe al servicio aduanero sobre las pérdidas, destrucción, daño o abandono e irregularidades respecto a las mercancías, verificar que haya sido presentado mediante sello o firma de recepción y realice cédula narrativa sobre su cumplimiento.</p>			
7	<p>Verificar que se tengan de manera temporal espacios que se destinen para la verificación inmediata de las mercancías depositadas; así como también las caídas en abandono o retenidas y constatar que estén debidamente calificados por el servicio aduanero.</p>			
8	<p>Verificar que toda la información relativa a las operaciones, inventarios, sus movimientos y cualquier otra información que se considere necesaria para el control fiscal y administrativo, sea registrada en medios electrónicos y magnéticos y que esta sea remitida anualmente o cuando las instituciones responsables la soliciten de forma electrónica, magnética o en línea ante la DGA, según las políticas de control de inventarios implementadas mediante una verificación digital en los equipos informáticos constatando que posean y remitan en los plazos establecidos la información respectiva.</p>			

9	En caso que haya cambios de domicilio o cierre de operaciones; verificar que se haya informado a los Ministerios de Economía y Hacienda a través de la DGA, con treinta días de anticipación y para el caso del cierre; que se haya señalado si es temporal o definitivo, así como las razones y justificaciones respectivas; por medio de la revisión de los formularios correspondientes debidamente sellados.			
10	Constatar que la empresa tenga establecidos los controles y registros contables de sus operaciones, mediante una revisión en su sistema contable por medio de un muestreo aleatorio y concluir con una cédula de detalle.			
11	Para el caso de los distribuidores y operadores logísticos; verificar que lleven un control del inventario físico de las mercancías en su custodia y responsabilidad. Realizar un muestreo aleatorio en cuanto al registro de inventario en su sistema informático especializado; realice una cédula de detalle.			
12	Verificar que la empresa cuente con el servicio de una firma independiente de auditoría debidamente autorizada por la DGII; y cotejar si existe contrato o convenio por prestación de servicios y dictámenes semestrales que contengan pronunciamientos de cumplimiento o incumplimiento de obligaciones citadas en esta ley, así como información acerca de las ventas realizadas; y que esta los remita a la DGII y al Ministerio de Economía.			
13	Indagar si el usuario de la empresa desarrolla actividades fuera de las instalaciones del parque de servicios autorizado, por medio de un muestreo aleatorio en los movimientos bancarios y realice una cédula de detalle.			

14	<p>Verificar que se esté cumpliendo con las obligaciones laborales y de seguridad social para sus empleados tales como:</p> <p>Derecho de sindicalización, indagando dentro de la entidad si existe sindicato de empleados;</p> <p>Constatar que no exista trabajo forzoso, por medio de consultas a los empleados a cerca de las actividades que realizan y los horarios laborales;</p> <p>Realizar un muestreo aleatorio para la revisión de manera física de las planillas de ISSS, AFP y salarios, elaboradas de forma correcta y debidamente firmadas y canceladas. Realice una cédula de detalle y concluya con lo presentado.</p>			
15	<p>Constatar que del personal activo en la empresa sea por lo menos el 90% de salvadoreños mediante la revisión de expedientes de cada empleado.</p>			
16	<p>Elabore cédula de conclusión sobre la revisión realizada, y concluya si la compañía guardo el cumplimiento y/o si se determinaron situaciones de incumplimientos.</p>			

Nota aclaratoria: de los procedimientos citados anteriormente se deberá elaborar cédulas analíticas o narrativas en los casos que traten de la verificación de cumplimientos y para los que sean cuantificables se deberá elaborar cédulas de detalle, adicionando los comentarios y conclusiones respectivas; en caso de encontrar incumplimientos se deberá dejar la evidencia en una cédula resumen de hallazgos.

Aprobado por: _____

Fecha: _____

Examinado por: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

Procedimientos específicos para el régimen de fomento de Energías Renovables

Empresa: _____ Período evaluado _____

Preparado por: _____ Fecha: _____ Referencia: _____

Objetivo

Proporcionar una guía para la evaluación del cumplimiento de las obligaciones por parte de las entidades que se encuentran acogidas bajo el régimen del Fomento de las Energías Renovables y tomando de base la Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad vigente en el país.

Objetivos del encargo

- a. Garantizar el cumplimiento de las obligaciones contraídas por la compañía e indagar si se ha presentado toda la información requerida por los organismos que regulan la legislación de la entidad en el tiempo indicado.
- b. Verificar si el usuario está cumpliendo con las obligaciones generales que se requieren dentro de esta ley.

N°	Procedimientos específicos	Hecho por	Fecha	Ref. PTS
1	Verificar que la maquinaria, equipos, materiales e insumos que gozan de exención total de pago de derechos arancelarios se encuentran dentro del plazo estipulado (10 años) y que exclusivamente está siendo destinado para labores de preinversión y de inversión en la construcción y ampliación de las obras de las centrales para la generación de energía eléctrica.			

2	<p>Verificar que la exención del pago de los derechos arancelarios de importación, haya sido solicitada al Ministerio de Hacienda con al menos 15 días antes de la importación de maquinaria, equipos, materiales e insumos necesarios y destinados exclusivamente a desarrollar proyectos de energías renovables en concordancia con la documentación del proyecto avalada en la certificación emitida por la SIGET.</p>			
3	<p>Examinar que la adquisición de los bienes que incluyen muebles y enseres del hogar así como vehículos para transporte de personas, sea este individual o colectivo, y que se están pagando los derechos arancelarios correspondientes.</p>			
4	<p>Verificar que los ingresos derivados de la generación de energía con base de energía renovable gocen de exención del pago del impuesto sobre la renta por un período de 5 años en el caso de los proyectos mayores a 10 megavatios y 10 años en el caso de los proyectos de 10 a menos megavatios.</p>			
5	<p>Indagar que los ingresos provenientes de los certificados de emisiones reducidas gocen de exención total del pago de todo tipo de impuesto</p>			
6	<p>Revisar que los proyectos se encuentren debidamente registrados y certificados de conformidad con el Protocolo de Kyoto o mercados de carbono similares.</p>			
7	<p>Confirmar que los titulares de los proyectos calificados agreguen en su declaración de Impuesto sobre la Renta un detalle de los CER expedidas e ingresos obtenidos producto de su venta.</p>			

8	<p>Constatar que el beneficiario presente copia certificada del contrato de compra de los certificados de emisiones reducidas en donde se detalle la cantidad de los CER vendidos y el precio de su venta; asimismo que presente constancia del Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales sobre la cantidad expedida.</p>			
9	<p>Verificar que las centrales geotérmicas se estén deduciendo del Impuesto sobre la Renta únicamente los costos y gastos vinculados al proceso de reinyección del recurso geotérmico en el tiempo establecido (período de 10 años) y según los porcentajes estipulados (20% de ingresos brutos generados en el año anterior y se llevará a cabo por medio de cuotas anuales que no superen el 25% de la renta obtenida en cada ejercicio hasta su amortización)</p>			
10	<p>Verificar en proyectos de instalación o ampliación de centrales; si las deducciones de los créditos fiscales se están aplicando únicamente por las adquisiciones de pre-inversión e inversión en la construcción de obras necesarias e integrantes del proceso de generación de energía eléctrica incluyendo inmuebles ya sea por adherencia o destinación</p>			
11	<p>Indagar que los beneficios fiscales de los que gozan estas entidades sean aplicados únicamente a los proyectos de instalación o ampliación de centrales para la generación de energía eléctrica, que impliquen una nueva inversión.</p>			
12	<p>Verificar que los proyectos que amplien centrales para la generación de energía eléctrica en la adquisición de activos para la optimización, repotenciación y rehabilitación únicamente se apliquen el beneficio fiscal e identificar y comprobar que con esta nueva inversión se logra la generación adicional de energía eléctrica, a través de equipos de medición.</p>			

13	Verificar que los beneficiarios posean equipos de medición que sean suficientes para que la SIGET evalúe la solicitud de certificación de cada proyecto y que permita identificar y corroborar la ampliación de las nuevas inversiones.			
14	Verificar mediante la autorización del sistema contable, cuales son las operaciones que permite identificar y relacionar con las inversiones sujetas a los beneficios establecidos en la ley			
15	Verificar que los beneficiarios hagan uso de los incentivos fiscales para fines exclusivos de la actividad incentivada; entiéndase esto, a los proyectos beneficiados por la ley, como ejemplo los bienes importados mediante amparo y si se tienen identificados cada uno de estos			
16	Comprobar si se ha informado a las entidades reguladoras (SIGET, DGII y DGA) las modificaciones en planes y proyectos realizados; así como también de las ventas o traspaso de sus activos o acciones para efectos de liquidar los impuestos respectivos y que esta información sea real y correcta sobre el giro de la empresa en el plazo estipulado por la ley.			
17	Verificar en informes de inspecciones y fiscalizaciones realizadas a la entidad si se ha proporcionado la información suficiente y necesaria solicitada por parte de los delegados para sus funciones.			
18	Comprobar si la entidad lleva un registro de la información relativa a las operaciones realizadas y cualquier otra necesaria para el control fiscal respectivo, en medios electrónicos y magnéticos.			

19	Elabore cédula de conclusión sobre la revisión realizada, y concluya si la compañía guardo el cumplimiento y/o si se determinaron situaciones de incumplimientos.			
----	---	--	--	--

Nota aclaratoria: de los procedimientos citados anteriormente se deberá elaborar cédulas analíticas o narrativas en los casos que traten de la verificación de cumplimientos y para los que sean cuantificables se deberá elaborar cédulas de detalle, adicionando los comentarios y conclusiones respectivas; en caso de encontrar incumplimientos se deberá dejar la evidencia en una cédula resumen de hallazgos.

Aprobado por: _____

Fecha: _____

Examinado por: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

Procedimientos específicos para el régimen de Turismo

Empresa: _____ Período evaluado _____

Preparado por: _____ Fecha: _____ Referencia: _____

Objetivo

Proporcionar una guía para la evaluación del cumplimiento de las obligaciones por parte de las entidades que se encuentran acogidas bajo el régimen de Turismo, tomando de base la Ley de Turismo vigente en el país.

Objetivos del encargo

- a. Garantizar el cumplimiento de las obligaciones contraídas por la compañía e indagar si se ha presentado toda la información requerida por los organismos que regulan la legislación de la entidad en el tiempo indicado.
- b. Verificar si la entidad ha cumplido con las obligaciones generales que se requieren.

N°	Procedimientos específicos	Hecho por	Fecha	Ref. PTS
1	Verificar la autenticidad de la Inscripción en el Registro Nacional de Turismo mediante la certificación otorgada por la Secretaría de Estado.			
2	Verificar mediante resoluciones emitidas por delegados de la Secretaría de Estado o el Ministerio de Hacienda, si se les proporcionó la información y documentos suficientes y necesarios para el desarrollo de sus actividades.			
3	Verificar que dentro de los primeros diez días hábiles de cada mes, la empresa responsable de la captación de la contribución especial para la promoción de desarrollo turístico (5% y \$7) según sea el caso, esté reportando los recursos recaudados del mes anterior al Fondo General del Estado, mediante la revisión de declaración del formulario f-06.			
4	Revisar por medio de las declaraciones de mercancía y cuadro de activo fijo los bienes que hayan sido importados exentos de derechos arancelarios a la importación y del IVA, que no esten siendo transferidos a terceros antes del plazo establecido; cuatro años si son vehículos, aeronaves o embarcaciones para cabotaje; cinco años cuando se trate de maquinaria y dos años para			

	equipos y accesorios u otros bienes, contados desde la fecha de introducción al país, en caso contrario por los referidos bienes se deben pagar los impuestos que existían al momento en que se otorgó su libre introducción.			
5	En el caso de ampliación, mejora o remodelación del proyecto; verificar que posean toda la documentación mediante la revisión de planos del proyecto, Permisos Ambientales, Municipales, OPAMSS (si aplica), Vice Ministerio de Vivienda y Desarrollo Urbano y cualquier otro que sea necesario, factibilidades aprobadas de agua potable, aguas negras y energía eléctrica.			
6	Verificar que la deducción del Impuesto sobre la Renta cumpla con las condiciones establecidas en el literal c y sus numerales del artículo 36 de la presente ley, mediante la respectiva revisión física la declaración.			
7	En el caso de los bienes importados al amparo de incentivos fiscales podrán ser transferidos antes de sus correspondientes plazos si el tercero es otra empresa que se encuentre acogida al mismo régimen, con las debidas calificaciones de PITN y para el goce de incentivos fiscales o en el caso de que dichos bienes, siendo objeto de un contrato de seguro, sufran un siniestro de pérdida total y como consecuencia de éste deba el asegurado transferir la propiedad del salvamento a la entidad aseguradora.			
8	Elabore cédula de conclusión sobre la revisión realizada, y concluya si la compañía guardó el cumplimiento y/o si se determinaron situaciones de incumplimientos.			

Nota aclaratoria: de los procedimientos citados anteriormente se deberá elaborar cédulas analíticas o narrativas en los casos que traten de la verificación de cumplimientos y para los que sean cuantificables se deberá elaborar cédulas de detalle, adicionando los comentarios y conclusiones respectivas; en caso de encontrar incumplimientos se deberá dejar la evidencia en una cédula resumen de hallazgos.

Aprobado por: _____

Fecha: _____

Examinado por: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

4.4.3 Ejecución

Obtención de evidencia

La obtención de la evidencia debe ser apropiada y suficiente, es decir se deben incluir y/o dejar detallado lo siguiente:

- ✓ Procedimientos realizados
- ✓ Resultados de los procedimientos realizados
- ✓ Documentos fuente (en formato electrónico o impresos en papel)
- ✓ Asuntos que llamaron la atención y que fueron informados a la administración de la sociedad
- ✓ Documentación de que el trabajo fue realizado y cumple con las leyes, regulaciones y políticas aplicables.

Hechos posteriores

Posterior a la realización del cierre fiscal de la entidad, indague si se realizaron cambios materiales en las cifras a los estados financieros, para ello corrobore las cuentas que fueron ajustadas, solicite la documentación que ocasionó dicho ajuste y evalúe si este tuvo incidencias fiscales con respecto a los beneficios que le han sido conferidos.

Papeles de trabajo

Al realizar un encargo de aseguramiento el auditor deberá preparar la documentación de soporte para tener información y pruebas que respalden los procedimientos efectuados, los cuales servirán y serán de utilidad para planificar, ejecutar, supervisar y revisar el trabajo. Cabe mencionar que se deben resguardar en formato físico o electrónico y estos deben cumplir con los requisitos establecidos en la Norma Internacional de Auditoría (NIA 230).

Así mismo la documentación debe responder a los objetivos planteados y quedar referenciada con las cédulas sumarias, de detalle, analítica o narrativa que contendrán el objetivo, procedimiento, resultados obtenidos y conclusiones respectivas.

Los legajos o carpetas por lo general se clasificarán en archivo administrativo, archivo permanente y archivo corriente.

4.4.4 Informe

Posterior a la fase de planeación y ejecución se debe comunicar al solicitante de la auditoría ya sea el Estado Salvadoreño a petición de un organismo internacional o los responsables del gobierno de la entidad según sea el caso, por medio escrito o electrónico las deficiencias significativas y debilidades materiales determinadas en los controles internos.

La estructura y contenido estará compuesto por los siguientes apartados:

a) Título

Indicará con claridad que se trata el informe de un auditor independiente.

b) Destinatario

En este ítem se debe especificar a quien se remitirá el informe de auditoría y la jurisdicción correspondiente.

Normalmente los informes de encargos de aseguramiento se dirigen a los accionistas o a los responsables del gobierno de la entidad o al Estado Salvadoreño a petición de un organismo internacional, según sea el caso

c) Descripción del grado de seguridad

Párrafo que se agrega detallando la seguridad alcanzable que el profesional ejerciente ha obtenido y que por lo general se obtiene a través de la aplicación del juicio profesional y en función de las circunstancias.

d) Criterios aplicables

Se mencionan los criterios que se aplicaron para evaluar o medir la materia subyacente y con la finalidad de que el usuario pueda obtener los resultados de la información

e) Responsabilidades del beneficiario

Se debe indicar mediante un párrafo aclaratorio que los controles internos, así como el cumplimiento de las obligaciones son responsabilidad de la administración, así mismo es necesario expresar que la parte responsable manifiesta comprender y asumir las respectivas responsabilidades.

f) Responsabilidades del auditor por el encargo de aseguramiento

En este apartado se debe mencionar que el objeto de análisis se realizó de conformidad con la Norma Internacional Encargo de Aseguramiento (NIEA - 3000), así mismo se debe citar la independencia que establece el Código de Ética y los objetivos que se pretenden lograr.

g) Conclusión

El profesional ejerciente debe analizar los procedimientos aplicados sobre la materia objeto de análisis y expresar las conclusiones respectivas.

h) Fecha

La inclusión de la fecha de emisión del informe de aseguramiento, se basará en el día en que se remite a la administración o al usuario según sea el caso, el referido documento. Cabe mencionar que también permite al profesional ejerciente argumentar que ha tenido en cuenta el efecto de los acontecimientos ocurridos hasta esa fecha.

i) Dirección

Se colocará la dirección del auditor externo para que pueda recibir notificaciones y/o cualquier comunicado de parte del cliente durante el proceso de la revisión.

j) Firma

El referido reporte contendrá la rúbrica del auditor externo o de la persona quien realizó el respectivo encargo, así mismo para los casos que posea una acreditación local o internacional puede estampar el respectivo número que lo representa.

CONCLUSIONES

- a) Las limitantes que presentan los auditores externos para ampliar el alcance de sus procedimientos, es la carencia de información requerida y no proporcionada además de la falta de controles internos en las entidades no son eficientes y adecuados.

- b) Los profesionales no incorporan en sus encargos de aseguramiento procedimientos específicos para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales a consecuencia de la carencia de capacitaciones constantes, falta de interés del profesional, falta de interés de la administración a la cual presta los servicios y la realización del trabajo de forma tradicional.

- c) La principal consecuencia del incumplimiento de las leyes que rigen estas entidades es la pérdida parcial de los incentivos, las multas y las infracciones.

- d) La principal causa que no ha permitido la evaluación del cumplimiento de las leyes relacionadas a entidades beneficiarias de incentivos fiscales es la falta de una metodología sistemática y procedimientos específicos y el poco conocimiento en áreas específicas de cada rubro.

RECOMENDACIONES

- a) Implementar sistemas de controles internos eficientes y adecuados, además de brindar información requerida que permita al auditor externo ampliar sus procedimientos, con la finalidad de garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales.
- b) Capacitarse constantemente en materia de legislaciones sobre regímenes especiales y estar actualizado sobre las nuevas técnicas de incentivos fiscales para que realicen los encargos de aseguramientos con procedimientos enfocados a la detección de incumplimientos formales o sustantivos.
- c) Aplicar procedimientos específicos que permitan verificar y evaluar si las obligaciones contraídas están siendo cumplidas con el fin de detectar oportunamente riesgos que puedan conllevar a la pérdida parcial o total de los beneficios fiscales concedidos.
- d) Implementar una metodología enfocada a evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales a entidades beneficiarias, mediante procedimientos específicos a ejecutar; con la finalidad de emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal y realizar encargos más eficientes.

BIBLIOGRAFÍA

Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, obtenida de

<https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/C4CD43A4-C12B-4DAA-A703-06C4640333AE.pdf>

Ley de Servicios Internacionales, obtenida de

https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/171117_072913514_archivo_documento_legislativo.pdf

Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de Energías Renovables en la Generación de Electricidad, obtenida de

https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/171117_072950093_archivo_documento_legislativo.pdf

Ley de Turismo, obtenida de

https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/171117_072940004_archivo_documento_legislativo.pdf

Reglamento de la Ley de Turismo, obtenida de [https://tramites.gob.sv/media/Reglamento General Ley Turismo.pdf](https://tramites.gob.sv/media/Reglamento%20General%20Ley%20Turismo.pdf)

Reglamento de la ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, obtenido de

<http://energiasrenovables.cne.gob.sv/downloads/Biblioteca/22.reglamentodelaleydeincentivosfiscales.pdf>

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, obtenida de

http://www.transparenciafiscal.gob.sv/downloads/pdf/DC9226_Ley_del_Impuesto_a_la_Transferencia_de_Bienes_Muebles_y_a_la_Prestacion_de_Servicios.pdf

Ley de Impuesto sobre la Renta, obtenida de

https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/171117_072931808_archivo_documento_legislativo.pdf

Consultoría para cuantificar la eficiencia de los incentivos fiscales de El Salvador, obtenido de

<https://www.mh.gob.sv/downloads/pdf/700-DPEF-IF-2018-10077.pdf>

Incentivos Fiscales y Gasto Tributario en El Salvador, obtenido de

<http://www.uca.edu.sv/economia/wp-content/uploads/behvol.8no.76feb2017.pdf>

Atractivos incentivos fiscales, obtenido de

<http://www.proesa.gob.sv/inversiones/ipor-que-invertir-en-el-salvador/attractivos-incentivos-fiscales>.

Listado de usuarios de Zonas Francas, obtenido de

<https://www.mh.gob.sv/downloads/pdf/PMHDC9227.pdf>

Empresas de energías renovables en El Salvador, obtenida de

https://www.google.com/search?client=firefox-d&sxsrf=ACYBGNS0n8dcW1uaNCWgX_cbm0xyjRKQvQ:1575833886756&q=empresas+de+energia+renovable+en+el+salvador&saX&ved=2ahUKEwib0K3Y5qbmAhUJxVkkHYgBDLwQ1QIoAXoECAwQAg&biw=1252&

ANEXOS

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. Glosario

Anexo 2. Encuesta

Anexo 3. Tabulación de los resultados

Anexo 4. Entrevista

Anexo 5. Aceptación del encargo

Anexo 6. Formatos de cédula

Anexo 7. Carta compromiso

Anexo 1. Glosario

Agregados macroeconómicos: componen la vida económica de un país, en la que se hace referencia a un gran número de acciones y decisiones individuales tomadas por personas, empresas, consumidores, productores, trabajadores y el estado (Campbell R. y BRUE 2007).

Administrador de zona franca: es el responsable de la dirección, administración y manejo de la Zona Franca sea esta persona natural o jurídica (LZF).

CIF (Costo, Seguro y Flete): valor de transacciones de los bienes y servicios suministrados para entregarlos en la frontera del país exportador, el cual debe incluir el costo de la mercancía, el flete internacional y el monto de la prima del seguro (Dane, 2017).

Centros de Servicios: se considera a la zona que goza de extraterritorialidad aduanera donde los bienes que en ellas se introduzcan y los servicios que se presten se consideran como si no estuviesen en el territorio nacional aduanero con respecto a los derechos e impuestos de importación dentro de la cual se autoriza el establecimiento de una empresa dedicada a la prestación de servicios (LSI).

Desarrollista: se refiere a la persona natural o jurídica que se dedica al establecimiento y desarrollo de Zonas Francas, donde se dota de servicios e infraestructura pública - privada, y techo industrial necesarios para su adecuado funcionamiento, con previa autorización del Ministerio de Economía, así como el cumplimiento de las etapas de pre calificación y autorización (LZF).

Evasión Fiscal: es una figura jurídica que implica un acto voluntario de impago que por la ley es considerado un delito o infracción administrativa significando esta una acción de eludir el pago de tributos que la ley fija (Porto & Gardey, 2014).

Exención tributaria: dispensar el cumplimiento de obligación de pagar impuestos, es decir una ganancia, un privilegio que se concede a determinados sujetos liberándolos del pago de tributos (Zavala, 2009).

Elusión Fiscal: se considera un recurso para minimizar costos tributarios que posibilita alejar, reducir o postergar la materialización del hecho imponible, que se relaciona como una figura que parte del ejercicio de una acción lícita (Díaz, 2010).

Incentivo fiscal: impulsa las exenciones de pago de impuestos total o parcialmente otorgados a sectores que están estrechamente relacionado con fomentar determinadas actividades que el estado considera de interés nacional (GEE).

Indicio: es una cosa material, señal o circunstancial que permite deducir la existencia de algo o la realización de una acción de la que no se tiene un conocimiento directo (Auditoría Forense.com, 2013, pág.1).

Importación definitiva o nacionalización: previo cumplimiento de todas las formalidades aduaneras y pago de los derechos e impuestos de importación que se refiere al ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero nacional (LZF).

Ficción de extraterritorialidad: se conoce como una ficción legal, debido a que las mercancías, son consideradas como si no estuvieran en territorio aduanero, a efectos de no hacer recaer sobre este ámbito geográfico, el control aduanero típico que implica el nacimiento de una obligación tributaria-aduanera (Cossío Jara, 2012).

Recursos fiscales: conforman el gasto público, el cual está financiado por las erogaciones relativas a las exigencias administrativas o de índole económica por medio de ingresos que el estado percibe de los individuos particulares en dinero, en especie o crédito. (DJM, 1994).

Anexo 2. Encuesta



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



“METODOLOGÍA PARA EVALUAR LA CONTINUIDAD DEL GOCE DE INCENTIVOS FISCALES EN FAVOR DE ENTIDADES ACOGIDAS A LOS REGÍMENES DE ZONAS FRANCAS, SERVICIOS INTERNACIONALES, ENERGÍAS RENOVABLES Y TURISMO EN EL SALVADOR”

DIRIGIDO A: Profesionales que ejercen encargos de aseguramiento en entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo del municipio de San Salvador.

OBJETIVO: Obtener conocimiento sobre las formalidades aplicadas en los encargos de aseguramiento en relación con la problemática de incentivos fiscales.

Cabe mencionar que la información obtenida será confidencial y se empleará únicamente para fines académicos relacionados con la preparación del trabajo de graduación de la Escuela de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador. De antemano se le agradece su valiosa colaboración.

INSTRUCCIONES: Marque con una “X” solamente una respuesta, excepto cuando se le indique la posibilidad de seleccionar más de una opción.

1. ¿En qué regímenes ha realizado encargos de aseguramiento y/o revisiones especiales para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades beneficiadas?

<input type="checkbox"/>	a) Zonas Francas
<input type="checkbox"/>	b) Servicios Internacionales
<input type="checkbox"/>	c) Fomento de Energías Renovables
<input type="checkbox"/>	d) Turismo
<input type="checkbox"/>	e) Otra (especifique) _____
<input type="checkbox"/>	f) No he realizado en ningún régimen

2. ¿En los últimos 5 años cuántos encargos de aseguramiento ha realizado en entidades acogidas a los sectores incentivados?

<input type="checkbox"/>	a) 1 vez
<input type="checkbox"/>	b) 2 a 3 veces
<input type="checkbox"/>	c) 5 veces o más
<input type="checkbox"/>	d) No he realizado

3. ¿Cuánto tiempo lleva realizando encargos de aseguramiento enfocados a examinar los incentivos fiscales otorgados a entidades amparadas bajo zonas catalogadas fuera del territorio aduanero nacional?

<input type="checkbox"/>	a) Hasta 1 año
<input type="checkbox"/>	b) Más de 1 hasta 3 años
<input type="checkbox"/>	c) Más de 3 hasta 5 años
<input type="checkbox"/>	d) Más 5 años

4. ¿Ha evaluado el cumplimiento de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo, en los encargos de aseguramiento realizados a entidades acogidas a sectores incentivados para establecer la continuidad del goce de dichos incentivos?

<input type="checkbox"/>	Si
<input type="checkbox"/>	No

5. En base a su juicio profesional, ¿Cuál de las siguientes causas no ha permitido evaluar el cumplimiento de las leyes que rigen las Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo para que el usuario pueda seguir gozando de los incentivos fiscales? (Puede seleccionar más de una opción).

<input type="checkbox"/>	a) Falta de planificación en los encargos de esta índole
<input type="checkbox"/>	b) Falta de una metodología sistemática y procedimientos específicos
<input type="checkbox"/>	c) Poco conocimiento de la Ley
<input type="checkbox"/>	d) Otra (especifique)_____

6. ¿Dispone de los elementos y herramientas técnicas y legales para garantizar la realización efectiva de encargos de aseguramiento enfocados a la evaluación de la continuidad del goce de los incentivos fiscales?

<input type="checkbox"/>	Sí
<input type="checkbox"/>	No

7. ¿Con qué periodicidad recibe capacitaciones relacionadas con el tema de los incentivos fiscales?

- | | |
|--------------------------|--------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | a) Trimestralmente |
| <input type="checkbox"/> | b) Semestralmente |
| <input type="checkbox"/> | c) Anualmente |
| <input type="checkbox"/> | d) Otra (especifique) _____ |
| <input type="checkbox"/> | e) No he recibido capacitación |

8. ¿Cómo calificaría el apoyo que brinda el Estado en la divulgación y cumplimiento de las leyes relacionadas con los incentivos fiscales?

- | | |
|--------------------------|---------------|
| <input type="checkbox"/> | a) Suficiente |
| <input type="checkbox"/> | b) Moderado |
| <input type="checkbox"/> | c) Poco |
| <input type="checkbox"/> | d) Nulo |

9. En la ejecución de encargos, ¿Cuál de las siguientes limitantes se le ha presentado para ampliar el alcance de sus procedimientos?

- | | |
|--------------------------|---|
| <input type="checkbox"/> | a) Falta de controles internos en las entidades |
| <input type="checkbox"/> | b) Falta de manual de políticas operativas |
| <input type="checkbox"/> | c) Carencia de información requerida y no proporcionada |
| <input type="checkbox"/> | d) Otra (especifique) _____ |
| <input type="checkbox"/> | e) No he tenido limitantes |

10. Según su criterio profesional, ¿Cuál es la razón de no incorporar en los encargos de aseguramiento procedimientos específicos para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales por parte de las entidades beneficiarias de los mismos? (Puede seleccionar más de una opción)

<input type="checkbox"/>	a) Carencia de técnicas
<input type="checkbox"/>	b) Carencia de capacitaciones constantes
<input type="checkbox"/>	c) Falta de interés del profesional
<input type="checkbox"/>	d) Falta de interés de la administración a la cual presta servicios
<input type="checkbox"/>	e) Realización del trabajo de forma tradicional
<input type="checkbox"/>	f) Otra (especifique) _____
<input type="checkbox"/>	g) Si incorporo procedimientos específicos

11. En base a su experiencia, ¿Cuál de los siguientes incentivos fiscales no está siendo cumplido de manera precisa por sus beneficiarios a pesar de constituir gasto tributario para el Estado?

<input type="checkbox"/>	a) Zonas Francas
<input type="checkbox"/>	b) Servicios Internacionales
<input type="checkbox"/>	c) Fomento de Energías Renovables
<input type="checkbox"/>	d) Turismo
<input type="checkbox"/>	e) Ninguno se incumple

12. Según su criterio, ¿Dentro del marco de los incentivos fiscales cuáles beneficios pueden propiciar facilidades para la elusión y/o evasión fiscal?

<input type="checkbox"/>	a) Exenciones totales o parciales de ISR
<input type="checkbox"/>	b) Exenciones totales o parciales de impuestos municipales
<input type="checkbox"/>	c) Exenciones de derechos e impuestos por importación de maquinaria
<input type="checkbox"/>	d) Exenciones del impuesto de bienes raíces
<input type="checkbox"/>	e) Otra (especifique)_____
<input type="checkbox"/>	f) Ninguno propicia a la evasión y/o elusión fiscal

13. De acuerdo a su experiencia, ¿Cuál de las siguientes consecuencias se pueden dar principalmente por el incumplimiento de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo?

<input type="checkbox"/>	a) Infracciones
<input type="checkbox"/>	b) Multas
<input type="checkbox"/>	c) Pérdida parcial de los incentivos
<input type="checkbox"/>	d) Pérdida permanente de los incentivos
<input type="checkbox"/>	e) Otra (especifique)_____

14. ¿Considera útil el diseño de una guía de procedimientos específicos que pueda ser aplicada en los encargos de aseguramiento a entidades acogidas en regímenes especiales?

<input type="checkbox"/>	Sí
<input type="checkbox"/>	No

15. A partir de la pregunta anterior, ¿Implementaría los procedimientos específicos diseñados para garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en sus encargos de aseguramiento?

<input type="checkbox"/>	Sí
<input type="checkbox"/>	No

16. ¿Qué beneficios obtendría el implementar una metodología enfocada a evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo?

<input type="checkbox"/>	a) Detalle de procedimientos específicos a ejecutar
<input type="checkbox"/>	b) Realizar encargos más eficientes
<input type="checkbox"/>	c) Evitar procedimientos innecesarios
<input type="checkbox"/>	d) Emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal
<input type="checkbox"/>	e) Otra (especifique) _____

Firma

Sello

Anexo 3. Tabulación de los resultados

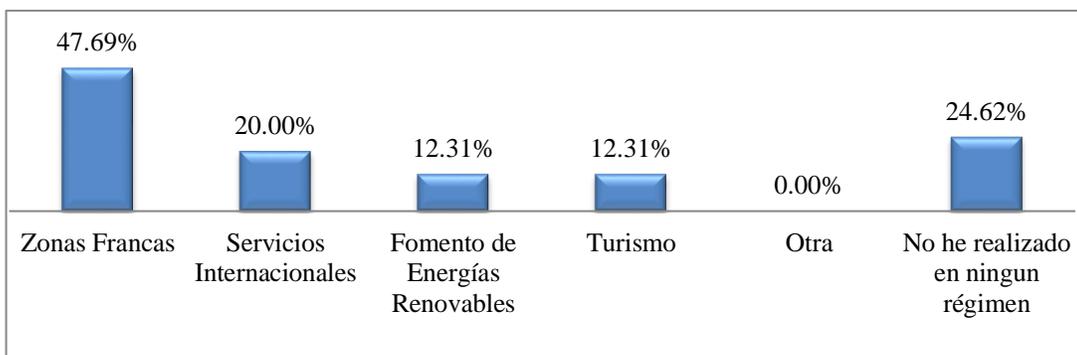
Pregunta 1

¿En qué regímenes ha realizado encargos de aseguramiento y/o revisiones especiales para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en favor de las entidades beneficiadas?

Objetivo: determinar los regímenes en los cuales se realizan menores encargos de aseguramiento por parte de auditores externos.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Zonas Francas	31	47.69%
Servicios Internacionales	13	20.00%
Fomento de Energías Renovables	8	12.31%
Turismo	8	12.31%
Otra	0	0.00%
No he realizado en ningún régimen	16	24.62%



Análisis e interpretación de los resultados

Con base a los datos obtenidos el 47.69% de los auditores han realizado encargos de aseguramiento en Zonas Francas y un 20.00% en el sector de Servicios Internacionales

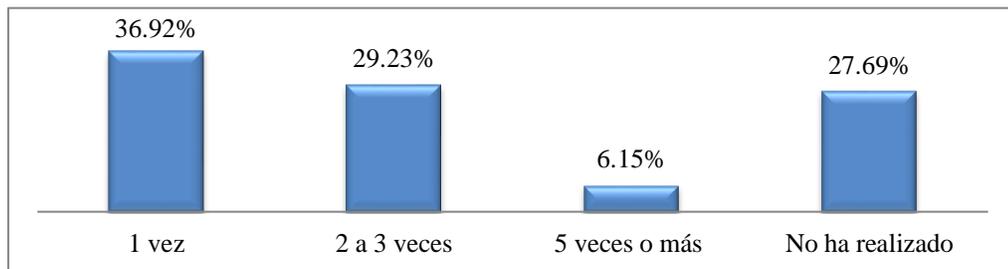
Pregunta 2

¿En los últimos 5 años cuántos encargos de aseguramiento ha realizado en entidades acogidas a los sectores incentivados?

Objetivo: medir la frecuencia con la que auditores externos realizan encargos de aseguramiento en entidades que gozan de incentivos fiscales

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
1 vez	24	36.92%
2 a 3 veces	19	29.23%
5 veces o más	4	6.15%
No ha realizado	18	27.69%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

En los últimos 5 años el 32.92% ha realizado un encargo de aseguramiento a entidades acogidas a los sectores incentivados fiscalmente, el 29.23% de 2 a 3 veces, en cambio el 27.69% no ha realizado ningún encargo en este período de tiempo y el 6.15% 5 veces o más.

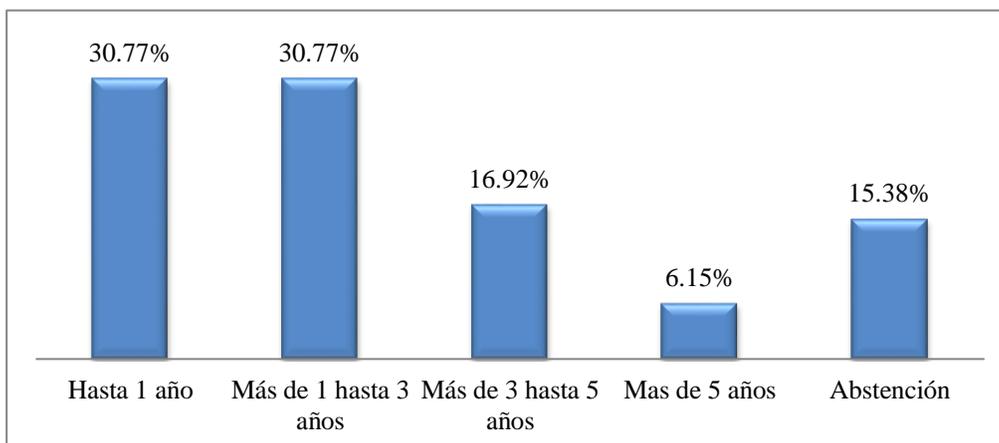
Pregunta 3

¿Cuánto tiempo lleva realizando encargos de aseguramiento enfocados a examinar los incentivos fiscales otorgados a entidades amparadas bajo zonas catalogadas fuera del territorio aduanero nacional?

Objetivo: verificar el nivel de experiencia y las competencias adquiridas para poder realizar encargos de aseguramiento.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Hasta 1 año	20	30.77%
Más de 1 hasta 3 años	20	30.77%
Más de 3 hasta 5 años	11	16.92%
Más de 5 años	4	6.15%
Abstención	10	15.38%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

En cuanto a la experiencia de los encuestados referente a los encargos de aseguramiento enfocados a examinar los incentivos fiscales se determina que 61.54% tienen hasta 3 años realizando esta actividad.

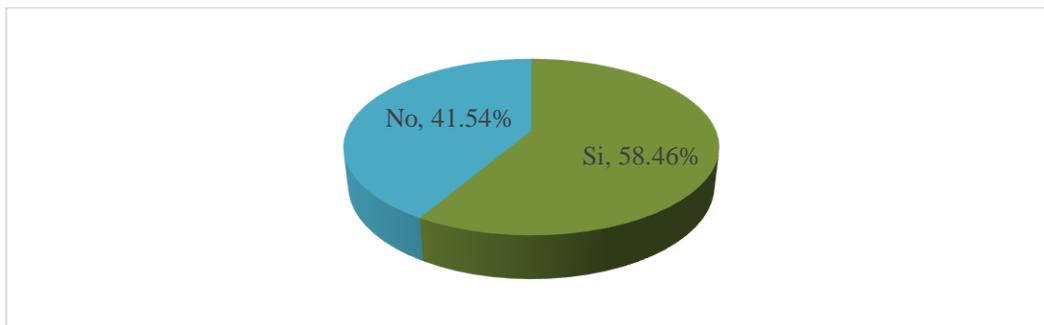
Pregunta 4

¿Ha evaluado el cumplimiento de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo, en los encargos de aseguramiento realizados a entidades acogidas a sectores incentivados para establecer la continuidad del goce de dichos incentivos?

Objetivo: verificar si se evalúa en los encargos de aseguramiento las obligaciones que deben cumplir las entidades que gozan de incentivos fiscales.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Si	38	58.46%
No	27	41.54%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

El 58.46% de los profesionales encuestados han evaluado el cumplimiento de las leyes en estudio en sus encargos de aseguramiento, en cambio el 41.54% no ha evaluado el cumplimiento de las mismas en sus encargos.

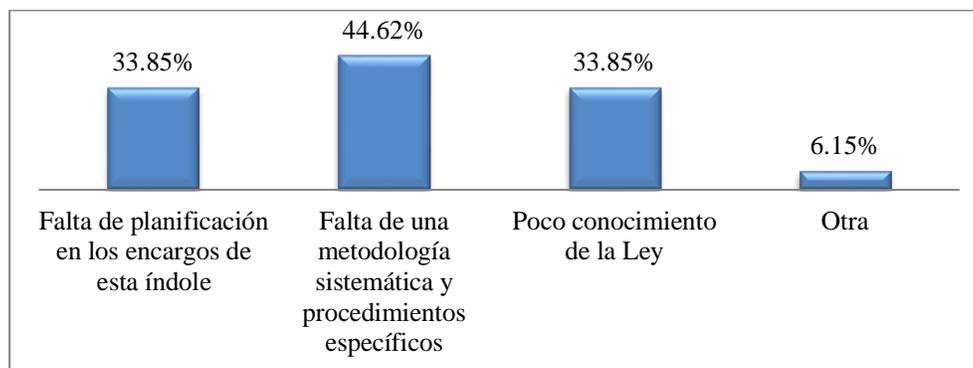
Pregunta 5

En base a su juicio profesional, ¿Cuál de las siguientes causas no ha permitido evaluar el cumplimiento de las leyes que rigen las Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo para que el usuario pueda seguir gozando de los incentivos fiscales? (Puede seleccionar más de una opción).

Objetivo: determinar los factores por los cuales no se da un seguimiento constante a la evaluación de los incentivos fiscales concedidos.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Falta de planificación en los encargos de esta índole	22	33.85%
Falta de una metodología sistemática y procedimientos específicos	29	44.62%
Poco conocimiento de la Ley	22	33.85%
Otra	4	6.15%



Análisis e interpretación de los resultados

La principal causa que no ha permitido a los encuestados la evaluación del cumplimiento de las leyes en estudio, es la falta de una metodología sistemática y procedimientos específicos, de igual manera el poco conocimiento de la ley y falta de planificación en los encargos de esta índole, afirmaciones por el 44.62% y 33.85% respectivamente.

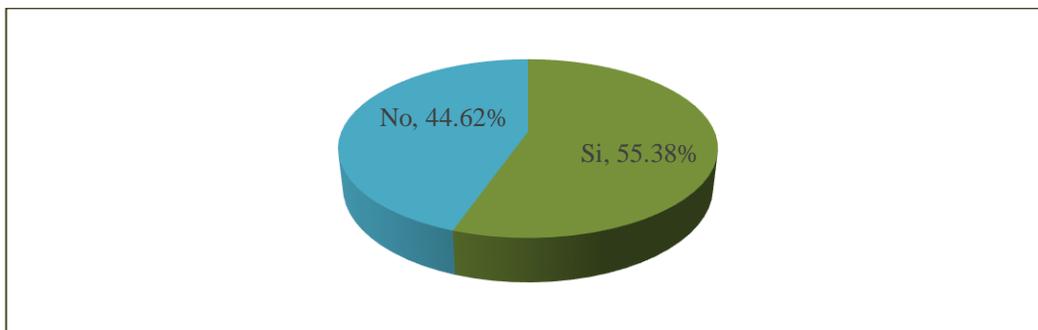
Pregunta 6

¿Dispone de los elementos y herramientas técnicas y legales para garantizar la realización efectiva de encargos de aseguramiento enfocados a la evaluación de la continuidad del goce de los incentivos fiscales?

Objetivo: determinar si los auditores poseen los conocimientos para realizar con eficiencia los encargos.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Si	36	55.38%
No	29	44.62%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

El 44.62% de los auditores externos carece de los elementos y herramientas necesarias para garantizar la realización de un encargo de aseguramiento enfocados a la evaluación del goce de incentivos fiscales, en cambio el 55.38% si posee los instrumentos.

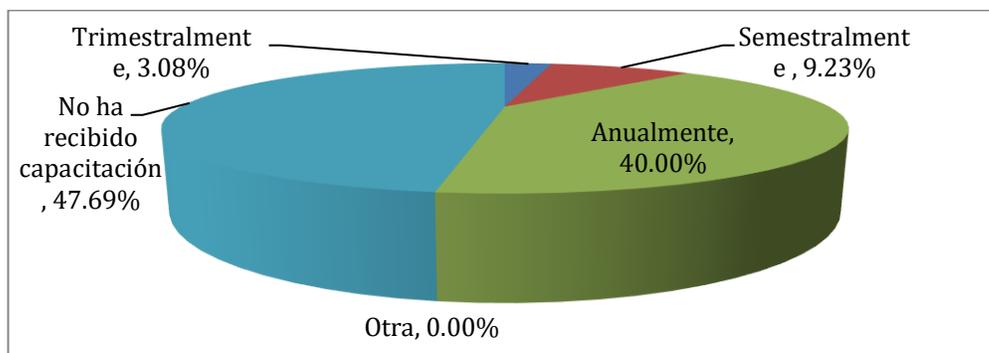
Pregunta 7

¿Con qué periodicidad recibe capacitaciones relacionadas con el tema de los incentivos fiscales?

Objetivo: verificar si los auditores externos poseen formación profesional y actualización constante en la materia referida.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Trimestralmente	2	3.08%
Semestralmente	6	9.23%
Anualmente	26	40.00%
Otra	0	0.00%
No ha recibido capacitación	31	47.69%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

El 47.69 % de los encuestados no ha recibido capacitaciones, seguido por un 40.00% que reciben capacitaciones anualmente, mientras que un 9.23% se capacita semestralmente, finalmente el 3.08% lo hace trimestralmente.

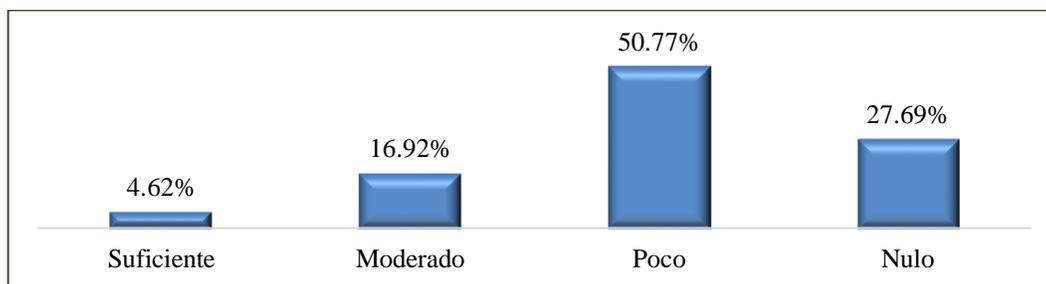
Pregunta 8

¿Cómo calificaría el apoyo que brinda el Estado en la divulgación y cumplimiento de las leyes relacionadas con los incentivos fiscales?

Objetivo: determinar el nivel de aceptación, del apoyo brindado por el Estado

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Suficiente	3	4.62%
Moderado	11	16.92%
Poco	33	50.77%
Nulo	18	27.69%
Total general	65	100.00%



Análisis en interpretación de los resultados

Mediante los datos obtenidos se considera que el apoyo brindado por el estado es poco, según el 50.77% de los auditores encuestados, un 27.69% expresa que es nulo, mientras que 16.92% manifiesta que es moderado, finalmente el 4.62% argumentó que es suficiente.

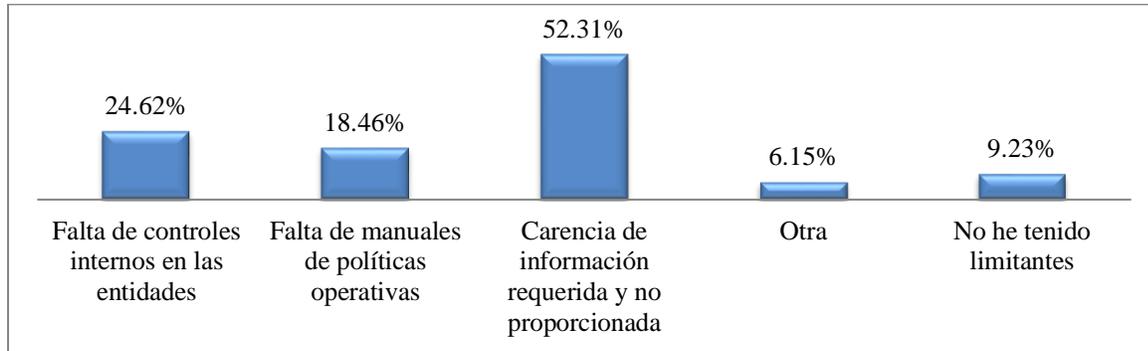
Pregunta 9

En la ejecución de encargos, ¿Cuál de las siguientes limitantes se le ha presentado para ampliar el alcance de sus procedimientos?

Objetivo: determinar las limitantes que imposibilitaría la realización de la evaluación de incentivos y la emisión de conclusiones sobre el cumplimiento o incumplimiento de los mismos.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Falta de controles internos en las entidades	16	24.62%
Falta de manuales de políticas operativas	12	18.46%
Carencia de información requerida y no proporcionada	34	52.31%
Otra	4	6.15%
No he tenido limitantes	6	9.23%



Análisis e interpretación de los resultados

La principal limitante que se les ha presentado al 52.31% de los auditores para ampliar el alcance de sus procedimientos, es la carencia de información requerida y proporcionada y el 24.62% es por falta de controles internos en las entidades.

Pregunta 10

Según su criterio profesional, ¿Cuál es la razón de no incorporar en los encargos de aseguramiento procedimientos específicos para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales por parte de las entidades beneficiarias de los mismos? (Puede seleccionar más de una opción)

Objetivo: determinar las causas por las cuales no se implementan procedimientos específicos en los encargos de aseguramiento.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Carencia de técnicas	14	21.54%
Carencia de capacitaciones constantes	23	35.38%
Falta de interés del profesional	22	33.85%
Falta de interés de la administración a la cual presta servicios	18	27.69%
Realización del trabajo de forma tradicional	18	27.69%
Otra	2	3.08%
Si incorporo procedimientos específicos	0	0.00%



Análisis e interpretación de los resultados

Con un 34.85% de los datos obtenidos se hace alusión que la razón primordial de no incorporar en los encargos de aseguramiento procedimientos específicos para evaluar la continuidad del goce de los incentivos fiscales es la carencia de capacitaciones constantes, no obstante, cabe mencionar que un 33.85% es por falta de interés del profesional y el 27.69% es por la falta de interés de la administración a la cual presta los servicios y la realización del trabajo de forma tradicional.

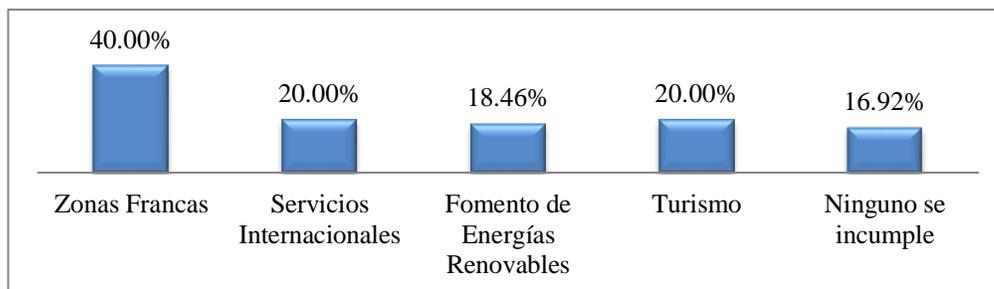
Pregunta 11

En base a su experiencia, ¿Cuál de los siguientes incentivos fiscales no está siendo cumplido de manera precisa por sus beneficiarios a pesar de constituir gasto tributario para el Estado?

Objetivo: determinar el sector que tiene mayor representatividad del gasto tributario.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Zonas Francas	26	40.00%
Servicios Internacionales	13	20.00%
Fomento de Energías Renovables	12	18.46%
Turismo	13	20.00%
Ninguno se incumple	11	16.92%



Análisis e interpretación de los resultados

Se considera que el incentivo fiscal que más se incumple es el de Zonas Francas con el 40.00% de afirmaciones, seguido de Turismo con un 20.00%, Servicios internacionales y Fomento de Energías Renovables con 18.46% y 16.92% respectivamente

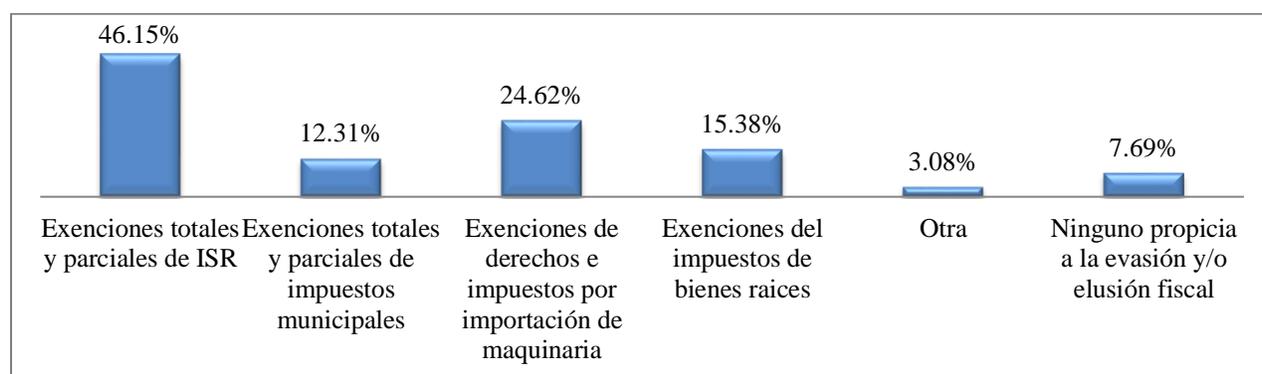
Pregunta 12

Según su criterio, ¿Dentro del marco de los incentivos fiscales cuáles beneficios pueden propiciar facilidades para la elusión y/o evasión fiscal?

Objetivo: determinar los incentivos fiscales más propensos a elusión y/o evasión.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Exenciones totales y parciales de ISR	30	46.15%
Exenciones totales y parciales de impuestos municipales	8	12.31%
Exenciones de derechos e impuestos por importación de maquinaria	16	24.62%
Exenciones del impuesto de bienes raíces	10	15.38%
Otra	2	3.08%
Ninguno propicia a la evasión y/o elusión fiscal	5	7.69%



Análisis e interpretación de los resultados

Con base a los datos recopilados, los beneficios que pueden propiciar facilidades para la elusión y/o evasión fiscal son exenciones totales y parciales de ISR, exenciones de derechos e impuestos por importación de maquinaria con 46.15% y 24.62% respectivamente.

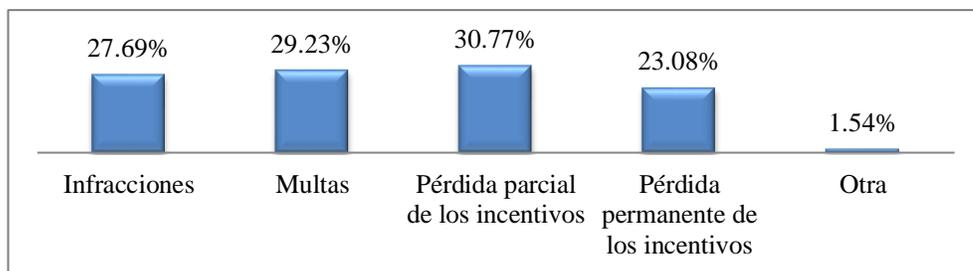
Pregunta 13

De acuerdo a su experiencia, ¿Cuál de las siguientes consecuencias se pueden dar principalmente por el incumplimiento de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad y Ley de Turismo?

Objetivo: verificar las repercusiones que podrían generarse por incumplimientos de los cuerpos normativos de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Fomento de Energías Renovables y Turismo.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Infracciones	18	27.69%
Multas	19	29.23%
Pérdida parcial de los incentivos	20	30.77%
Pérdida permanente de los incentivos	15	23.08%
Otra	1	1.54%



Análisis e interpretación de los resultados

La principal consecuencia del incumplimiento de las leyes que rigen estas entidades es la pérdida parcial de los incentivos, dato manifestado por el 30.77% y el 29.23% consideran que son las multas, no dejando de lado que el 27.69% aseguran también que son las infracciones.

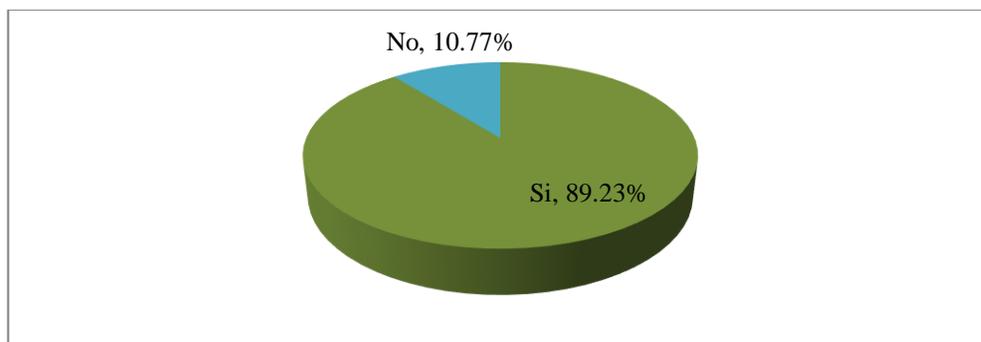
Pregunta 14

¿Considera útil el diseño de una guía de procedimientos específicos que pueda ser aplicada en los encargos de aseguramiento a entidades acogidas en regímenes especiales?

Objetivo: evaluar la importancia de diseñar una metodología de procedimientos específicos.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Si	58	89.23%
No	7	10.77%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

Para el 89.23% de los encuestados será de utilidad el diseño de procedimientos específicos para la realización de encargos de aseguramiento.

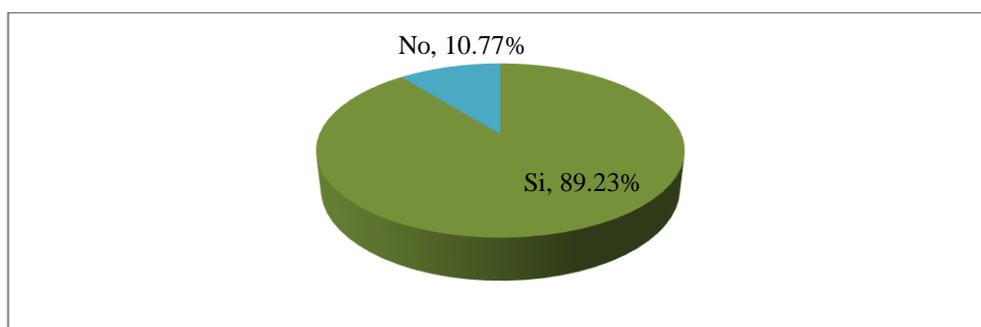
Pregunta 15

A partir de la pregunta anterior, ¿Implementaría los procedimientos específicos diseñados para garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en sus encargos de aseguramiento?

Objetivo: medir la aceptabilidad de la guía diseñada de procedimientos específicos.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Si	58	89.23%
No	7	10.77%
Total general	65	100.00%



Análisis e interpretación de los resultados

El 89.23% de los profesionales implementaría los procedimientos específicos diseñados para garantizar la continuidad del goce de los incentivos fiscales en sus encargos de aseguramiento, en cambio 10.77% no implementaría dichos procedimientos.

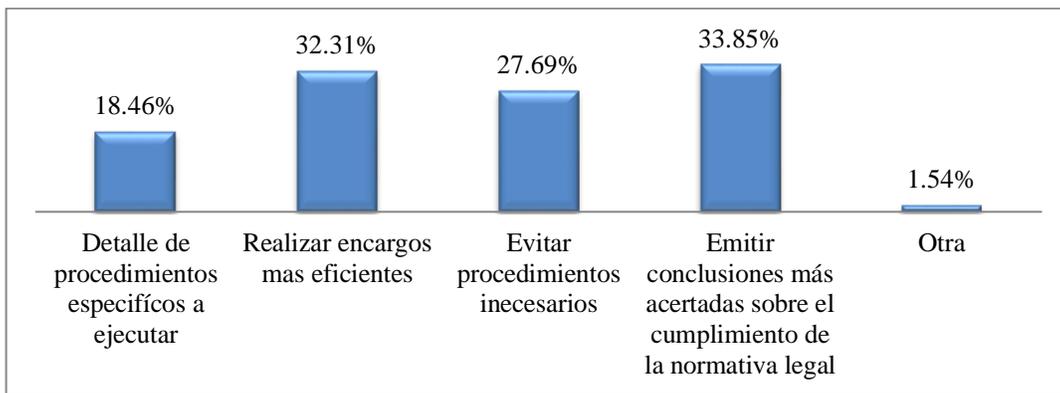
Pregunta 16

¿Qué beneficios obtendría el implementar una metodología enfocada a evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales en favor de las entidades acogidas a los regímenes de Zonas Francas, Servicios Internacionales, Energías Renovables y Turismo?

Objetivo: conocer los beneficios que se obtendrían el implementar dicha metodología.

Resultados

Opciones	Frecuencia	
	Relativa	Absoluta
Detalle de procedimientos específicos a ejecutar	12	18.46%
Realizar encargos más eficientes	21	32.31%
Evitar procedimientos innecesarios	18	27.69%
Emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal	22	33.85%
Otra	1	1.54%



Análisis e interpretación de los resultados

Al implementar una metodología enfocada a evaluar el goce de incentivos fiscales, los auditores tendrán las ventajas de emitir conclusiones más acertadas sobre el cumplimiento de la normativa legal, realizar encargos más eficientes y evitar procedimientos innecesarios con un 33.85%, 32.31% y 27.69% respectivamente.

Anexo 4. Entrevista

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



GUIA DE PREGUNTAS PARA ENTREVISTA

“METODOLOGÍA PARA EVALUAR LA CONTINUIDAD DEL GOCE DE INCENTIVOS FISCALES EN FAVOR DE ENTIDADES ACOGIDAS A LOS REGÍMENES DE ZONAS FRANCAS, SERVICIOS INTERNACIONALES, ENERGÍAS RENOVABLES Y TURISMO EN EL SALVADOR”

DIRIGIDO A: Funcionarios al servicio de entidades públicas encargadas de efectuar análisis, revisiones y/o periódicas de las exenciones conferidas a determinados sectores.

OBJETIVO: Obtener conocimiento sobre las obligaciones y derechos asumidos por las entidades avocadas a los sectores incentivados.

Cabe mencionar que la información obtenida será confidencial y se empleará únicamente para fines académicos relacionados con la preparación del trabajo de graduación de la Escuela de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador. De antemano se le agradece su valiosa colaboración.

INSTRUCCIONES: Responda brevemente cada una de las interrogantes siguientes.

1. ¿Podría describir el proceso que se realiza para el otorgamiento de un incentivo fiscal?

2. Mencione 3 beneficios, distintos de los tributarios, que pueden recibir quienes solicitan incentivos fiscales.

3. Mencione los incumplimientos más comunes en que pueden incurrir los beneficiarios de los incentivos fiscales en El Salvador.

4. ¿Cómo se evalúa el cumplimiento de requisitos para el goce de los incentivos fiscales concedidos, a partir de procedimientos definidos dentro una institución?

5. Mencione brevemente las técnicas y métodos que utilizan en su institución, para estimar el gasto tributario generado en relación a los ingresos dejados de percibir, en un período determinado.

6. ¿Conoce sobre alguna metodología que poseen los ministerios de Hacienda y Economía para minimizar o suprimir el riesgo del uso de un incentivo fiscal?

7. ¿De qué tipo pueden ser las infracciones en que incurren las entidades beneficiarias de incentivos fiscales?

8. Conoce sanciones por incumplimiento aplicadas a beneficiarios de incentivos fiscales, ¿De qué tipo y cuál ha sido la gravedad de esta?

9. ¿Cómo se procede cuando se ha vencido el plazo para tramitar la renovación del goce de los beneficios fiscales y los usuarios no lo han hecho?

10. Mencione como es la colaboración interinstitucional que realizan con el Ministerio de Economía para garantizar que quienes gozan de los incentivos fiscales cumplen con la ley

11. Mencione el tipo de formación y sobre qué tópicos se capacita al personal que intervienen en el análisis, evaluación y autorización del goce de los incentivos fiscales.

12. ¿Qué utilidad considera que pudiera aportar una guía de procedimientos específicos, para el personal encargado de evaluar la continuidad del goce de incentivos fiscales?

Firma

Sello

Anexo 5. Aceptación del encargo

(Lugar y fecha)

(Nombre de representante legal)

(Firma de auditoría)

(Estimado...)

Les saludamos cordialmente de parte de nuestra empresa, esperando éxitos en sus labores personales y profesionales, el motivo de la presente es con el objeto de dar por aceptada su oferta técnica y económica e informales que estamos de acuerdo con lo estipulado en ella y que aceptamos sus servicios para realizar el encargo de aseguramiento, con el objetivo de obtener conclusiones que garanticen el cumplimiento de la normativa técnica y legal aplicable.

Agradecemos su atención, quedamos a la espera de noticias sobre la asignación del trabajo.

(Nombre del representante legal)

(Nombre de la empresa)

Anexo 6. Formato de cédulas

Ref.	
------	--

CLIENTE:
Cédula: de detalle
Período:

Realizado por	Fecha

Ref.	Nombre de Cuenta	Saldos al	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo Final al
			Debe	Haber	

Ref.	
------	--

CLIENTE:
Cédula: analítica
Período:

Realizado por	Fecha

Objetivo:						
Procedimiento:						
Desarrollo:		Atributos				Comentarios
		a)	b)	c)	d)	
✓		Cumple atributo				
✗		No cumple atributo				

Anexo 7. Carta de compromiso

(Lugar y fecha)

(Nombre del representante legal)

(Nombre de la empresa)

En vista de haber sido contratados por (nombre de la empresa) como auditores externos para realizar encargos de aseguramiento para el período (año). Me complace por este medio confirmar nuestra aceptación y entendimiento de este compromiso.

Objetivo y alcance

El objetivo del encargo de aseguramiento es expresar un informe sobre el resultado de la medición o evaluación de la materia objeto de análisis.

Efectuaremos el encargo de aseguramiento de acuerdo a las Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) emitidas por Federación Internacional de Contadores (IFAC). Dichas Normas requieren que planifiquemos y realicemos el encargo, para obtener una certeza razonable o seguridad limitada sobre si la información objeto de análisis está libre de incorrecciones material.

Un encargo de aseguramiento incluye procedimientos legales sobre contabilidad, auditoría y otras cuestiones. En adición, un encargo requiere la comprensión del control interno de la sociedad, suficiente para determinar la naturaleza, tiempo y extensión de los procedimientos que deben ejecutarse.

Debido a la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes, en cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que algunas representaciones puedan permanecer sin ser descubiertas.

Las conclusiones que emitamos serán dirigidas a los accionistas o puede ser el Estado Salvadoreño a petición de un organismo internacional. que ha solicitado el encargo de aseguramiento. No podemos expresar seguridad que el informe que emitamos no contendrá salvedades. Así mismo, podrían surgir circunstancias que hicieran necesario que revisemos el informe. En tales circunstancias, expresaremos verbalmente o por escrito las razones a su persona o a los accionistas de la sociedad.

Responsabilidad de la Gerencia

Es responsabilidad de la administración de la sociedad, mantener los registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas contables y administrativas, además de poner a nuestra disposición los documentos e información requerida, así como el apoyo del personal para nuestras indagaciones.

Responsabilidad por la prevención y detección de fraudes, errores y el incumplimiento de leyes y reglamentaciones

La administración es responsable de salvaguardar los activos de la sociedad y de la prevención y detección de fraudes y errores. Asimismo, es responsable de la capacidad e integridad del personal, así como interpretación de las leyes y reglamentaciones en el cumplimiento formal y sustantivo aplicables a sus actividades. No obstante, procuraremos tener una expectativa razonable de

detectar errores significativos, fraude o incumplimiento de leyes o reglamentaciones, pero no se deberá depositar confianza en que nuestro examen revelará todos los errores, fraudes o casos de incumplimiento significativos que pudieran existir.

Responsabilidad por la identificación y el informe de debilidades de control interno

El encargo no incluirá un examen detallado de todas las operaciones, como el que sería necesario para revelar errores o fraudes significativos, si existieran debido a la ineficiencia en la aplicación de sus controles internos. Es importante reconocer que existen limitaciones inherentes en el proceso. Sin embargo, les comunicaremos cualquier acto ilegal, error significativo o evidencia de que puede existir un fraude, identificado en el curso de nuestra revisión.

Terceros usuarios de la opinión que emitamos

La conclusión del encargo se emite para beneficio de aquellos a quienes nos contrataron, teniendo en cuenta que un tercero depositará su confianza en ella. Por lo tanto, no se tratarán específicamente puntos de posible interés para un tercero y pueden existir aspectos que serían evaluados de una manera diferente por un tercero.

Titularidad de acceso a los archivos de auditoría

Los papeles de trabajo y archivos creados en el curso de la auditoría, incluyendo los documentos y archivos electrónicos, son propiedad exclusiva de (nombre de la firma).

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador (CVCPA), tiene la facultad de ley de verificar el control de calidad; por lo que puede requerir del listado de clientes, los papeles de trabajo relativos al encargo practicado y solicitar información

que, en algunos casos, debe ser obtenida de los registros de la sociedad y consecuentemente no se tiene en los papeles de trabajo, por lo que en su oportunidad les serán requeridos.

Lo descrito se manejará con todo el profesionalismo y ética que nos caracteriza con los clientes.

Cooperación

Esperamos contar con la cooperación total de su personal y que ellos nos proporcionen todos los registros, documentación y otra información que se requiera en relación a la ejecución del encargo que se practicará a la empresa que usted representa.

Expectativas

Nos comprometemos a brindar un servicio que satisfaga sus expectativas. Por lo que agradeceríamos que al final de la revisión nos expresarán verbal o por escrito de qué manera podríamos mejorar el servicio. De este modo, podemos asegurar que sus inquietudes sean tratadas con la debida atención y oportunidad.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión.

En caso de que necesiten información adicional o deseen analizar los términos de trabajo con mayor detalle antes de enviar su respuesta, no duden en contactarse con nosotros.

Atentamente,

(Nombre del representante legal)

(Nombre de la firma)