

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA



“PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA NACOT EMITIDA EN EL AÑO 2018 POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA PARA LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA FISCAL EN LA CIUDAD DE SAN MIGUEL”

TRABAJO DE INVESTIGACION PRESENTADO POR:

ÁLVAREZ HERNÁNDEZ, KEIRY YASMÍN

FUENTES GUEVARA, ANGÉLICA YASMÍN

ROMERO HERNÁNDEZ, CECILIA BEATRÍZ

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE ASESOR:

LIC. MIGUEL ÁNGEL MORATAYA PENADO

CIUDAD UNIVERSITARIA ORIENTAL, DICIEMBRE 2019

SAN MIGUEL, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

MAESTRO ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

RECTOR

DR. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

VICERRECTOR ACADÉMICO

ING. JUAN ROSA QUINTANILLA QUINTANILLA

VICERRECTOR ADMINISTRATIVO

ING. FRANCISCO ANTONIO ALARCÓN SANDOVAL

SECRETARIO GENERAL

LIC. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN

FISCAL GENERAL

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

LIC. CRISTOBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

DECANO

LIC. OSCAR VILLALOBOS

VICEDECANO

LIC. ISRAEL LOPEZ MIRANDA

SECRETARIO INTERINO

LIC. RAUL ANTONIO QUINTANILLA PALACIOS

JEFE EN FUNCIONES DEL DEPARTAMENTO

LIC. OSCAR RENE BARRERA GARCÍA

COORDINADOR GENERAL DEL PROCESO DE GRADUACIÓN

LIC. MIGUEL ÁNGEL MORATAYA PENADO

DOCENTE DIRECTOR

LIC. BALMORE ALEXIS RODRÍGUEZ

ASESOR METODOLÓGICO

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios todo poderoso por haberme dado la fuerza, la fortaleza y sabiduría para alcanzar este gran logro, muestra de su amor y misericordia, a mis amados padres Oscar Redaní Álvarez y Rosa Vilma Hernández por su apoyo incondicional para llegar hasta este momento, a mis abuelos, hermanos, y tíos/as que siempre han sido un soporte en mi vida, a Douglas Alexander Chicas por toda su comprensión y cariño; a mis compañeras de tesis por su confianza y trabajo a lo largo de este proceso, a todos mis amigos y amigas que forman parte de este logro, al Alma Mater, maestros, colaboradores, compañeros y a todas las personas que de una u otra manera han ayudado a alcanzar este triunfo, infinitamente gracias.

Keiry Álvarez.

Agradezco a Dios todopoderoso por darme la bendición de poder culminar mis estudios universitarios, una etapa llena de esfuerzos y sacrificios, gracias por darme la fortaleza para afrontar los retos y dificultades que en el camino he encontrado y permitirme llegar a esta instancia; a mi madre Thirza Guevara, por sus sacrificios, confiar y creer todo el tiempo en mí, por mantenerse firme a mi lado en todo momento, ser el pilar fundamental que sostiene mis sueños y el motor que me impulsó cada día para convertirme en una profesional; a mi hermana Lorena Fuentes, quien con su apoyo incondicional siempre ha estado en los momentos que la he necesitado; a mi padre Alexander Fuentes, por su apoyo y buen consejo; a mis abuelos por su cariño y estar a mi lado en todo momento; a mis tíos que con su hospitalidad han contribuido de manera muy importante para que durante toda mi carrera pudiera desplazarme de la manera más cómoda a mis estudios; a mis compañeros y amigos cercanos, con quienes compartí momentos felices y tristes, fracasos y éxitos, especialmente a Javier Mancía por sus palabras motivadoras y estar siempre dispuesto a ayudar; a mis compañeras de tesis, por su esfuerzo y dedicación; también a mi querida Universidad de El Salvador, por ser el lugar donde me he formado profesionalmente, a mis docentes que sabiamente han sabido guiarme por el camino del conocimiento y a cada uno que directa o indirectamente han ayudado en este proceso y de manera especial a mi bisabuela Jerónima Rubio (QEPD) a quien dedico este logro.

Angélica Guevara.

El presente trabajo de Grado lo dedico principalmente a Dios, por ser el mi guía y darme fuerza para continuar en este proceso de obtener uno de los anhelos más deseados. A mis padres José Manrique Romero García y Elizabeth del Carmen Hernández de Romero quienes con su amor, paciencia y esfuerzo me han permitido llegar a culminar este sueño, gracias por inculcar en mí el ejemplo de esfuerzo y valentía, de no temer las adversidades porque Dios está conmigo siempre. A mi hermana Roosmary Romero por su cariño y apoyo incondicional, durante todo este proceso, gracias por estar conmigo. A toda mi familia y hermanos en Cristo, porque con sus oraciones, consejos y palabras de aliento hicieron de mí una mejor persona y de una u otra forma me acompañan. A mis amistades, compañeros/as y Docentes por todo su apoyo, ayuda y orientación, y que fueron parte de este proyecto.

Cecilia Romero.

De manera muy atenta agradecemos a nuestro asesor Lic. Miguel Ángel Morataya Penado por su ayuda y comprensión, en el proceso de trabajo de graduación lo cual fue de mucha importancia para el desarrollo de nuestro tema.

Equipo de tesis.

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	i
CAPITULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1 EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	1
1.1.1 Antecedentes del Problema.	1
1.1.2 Situación Problemática.....	2
1.1.3 Enunciado del Problema.....	3
1.2 JUSTIFICACIÓN	3
1.3 DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	5
1.3.1 Espacial.	5
1.3.2 Temporal.	5
1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	6
1.4.1 Objetivo General	6
1.4.2Objetivos Específicos.....	6
CAPÍTULO II. METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN	7
2.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	7
2.2 POBLACIÓN Y MUESTRA	7
2.2.1 Población.....	7
2.2.2 Muestra.....	8
2.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	8
2.3.1 Técnica.....	8
2.3.2 Instrumentos.....	8
2.4 PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	9
2.4.1 Procesamiento de la información	9
2.4.2 Análisis e interpretación de los datos	9
CAPÍTULO III. MARCO REFERENCIAL	10
3.1 MARCO HISTÓRICO.....	10
3.1.1 Antecedentes de la Auditoría a Nivel Mundial.	10
3.1.2 Antecedentes de la Auditoría Fiscal a Nivel Mundial.....	14
3.1.3 Antecedentes de la Auditoría en El Salvador.....	15
3.1.4 Antecedentes de la Auditoría Fiscal en El Salvador	18

3.1.5 Antecedentes de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT).....	20
3.1.6 Antecedentes de las Firmas de Auditoría en El Salvador.....	23
3.1.7 Antecedentes de las Firmas de Auditoría en San Miguel.....	24
3.2 MARCO LEGAL.....	26
3.2.1 Código Tributario de El Salvador	26
3.2.2 Reglamento del Código Tributario de El Salvador	33
3.2.3 Guías y Manuales publicados por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos.....	37
3.2.4 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría	40
3.3 MARCO TECNICO.....	44
3.3.1 Normas Internacionales de Auditoria (NIA) Edición 2017.....	44
3.3.2 Norma Internacional de Control de Calidad 1.....	51
3.3.3 Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000).....	52
3.3.4 Norma Internacional de Encargos de Revisión (NIER 2410)	53
3.3.5 Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) versión 2018	54
3.3.6 Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del IFAC edición 2014	55
3.4 MARCO TEORICO.....	56
3.4.1 Definición y Concepto de Auditoría Fiscal.....	56
3.4.2 Objetivos de la Auditoría Fiscal.....	56
3.4.3 Importancia de la Auditoría Fiscal	57
3.4.4 Clasificación de la Auditoría Fiscal	58
3.4.5 Ventajas de la Auditoría Fiscal.	58
3.4.6 Estructura de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT).....	59
3.4.7 Proceso para realizar la Auditoría Fiscal según la NACOT.....	61
3.4.7.1 Actividades Preliminares del Encargo:	61
3.4.7.2 Fase I: Valoración de riesgos y planificación de la Auditoría.....	75
3.4.7.3 Fase II. Respuesta a los Riesgos y desarrollo de la Auditoría Fiscal.	100
3.4.7.4 Fase III. Formación del Dictamen e Informe de Aseguramiento.	120
CAPITULO IV. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS	127
4.1 Experiencia al ejercer Auditoría Fiscal.	127
4.2 Años consecutivos de ejercer Auditoría Fiscal con un Cliente.	128

4.3 Inconvenientes de tipo normativo para ejecución de la Auditoría Fiscal.....	129
4.4 Herramientas necesarias para presentar Dictamen Fiscal.	130
4.5 Información divulgada por la Administración Tributaria.	131
4.6 Observaciones al Dictamen e Informe Fiscal.....	132
4.7 Incorporación de Reformas Tributarias.....	133
4.8 Modificaciones a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.....	134
4.9 Divulgación de actualizaciones de la NACOT.....	135
4.10 Capacitaciones de actualizaciones de la NACOT.....	136
4.11 Marco Normativo completo y suficiente.....	137
4.12 Control de Calidad del encargo de Auditoría.....	138
4.13 Lista de Cumplimiento previo Dictamen e Informe Fiscal.	139
4.14 Fase de Auditoría Fiscal.....	140
4.15 Propuesta metodológica de aplicación de la NACOT.....	141
CAPITULO V: PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT).....	142
CAPITULO VI. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	314
6.1 CONCLUSIONES.....	314
6.2 RECOMENDACIONES.....	315
BIBLIOGRAFIA.....	316
ANEXO.....	318

INTRODUCCIÓN

La presente investigación, denominada “PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA NACOT EMITIDA EN EL AÑO 2018 POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA PARA REALIZACIÓN DE AUDITORÍA FISCAL EN LA CIUDAD DE SAN MIGUEL”, tiene como finalidad servir de apoyo para que las firmas de auditorías, docentes, auxiliares, empresarios y ciudadanía en general que desee adoptarlo como Guía, conozca los lineamientos y procedimientos al desarrollar una Auditoría Fiscal según la legislación vigente para que puedan afrontar los cambios a lo que están sujetos.

El presente trabajo de investigación en el Capítulo I contiene el Planteamiento del Problema, que consta de el problema de investigación dentro del cual están inmersos los antecedentes del problema, la situación problemática y el enunciado del problema siendo este una interrogante que enmarca la incidencia de la solución del problema de investigación; además este apartado consta de la justificación del problema describiendo por qué se llevó a cabo la investigación; la delimitación de la investigación tanto espacial como temporal y los objetivos a cumplir en la investigación tanto general como específicos.

El Capítulo II describe la Metodología de Investigación, incluyendo el tipo de investigación, para el caso enfoque cualitativo; la determinación del universo que detalla el total de firmas de Auditoría que realizan Auditoría fiscal en la ciudad de San Miguel y la muestra especificada según conveniencia; así mismo se señalan las técnicas e instrumentos de investigación.

El Capítulo III de esta investigación presenta el Marco de Referencia, que está dividido en Marco Histórico, donde muestra parte de la historia de la temática en estudio a nivel mundial como a nivel local; Marco Legal que muestra las leyes y reglamentos que se deben aplicar en relación a la temática en estudio; Marco Normativo basado en las normas

técnicas aplicable y el Marco Teórico que contiene la teoría en la que se basa la investigación.

El Capítulo IV, muestra el procesamiento de la información mediante el Análisis e Interpretación de los Resultados obtenidos de la investigación.

EL Capítulo V, contiene a detalle los lineamientos a seguir para el desarrollo del encargo de la auditoría fiscal a través de la propuesta metodológica elaborada por el equipo de trabajo.

En el capítulo VI se presentan las conclusiones acerca de toda la investigación realizada y por cada una de ellas se presenta su respectiva recomendación, presentando por último los anexos que incluye una encuesta dirigida a las firmas de Auditoría en la ciudad de San Miguel.

CAPITULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1.1 Antecedentes del Problema.

Mediante Decreto Legislativo número 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial número 241, Tomo número 349, del 22 de ese mismo mes y año, se emitió el Código Tributario, en cuyo articulado se instituye la Auditoría Fiscal como una obligación para los contribuyentes, y estableciendo la figura de Dictamen Fiscal comprendidos en el artículo 128 al 139 de dicho Código¹.

En el Decreto Legislativo número 234 del 11 de diciembre de 2001, publicado en el Diario Oficial número 234, Tomo número 353, de la misma fecha, se emitió el Reglamento del Código Tributario y en su articulado se establece la figura de Dictamen Fiscal y los requisitos generales a cumplir por el Auditor nombrado y contribuyente obligado a dictaminarse, en los artículos del 58 al 72 de dicho Reglamento².

La Auditoría en referencia será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos, nombrados para tal efecto, quien revisará el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias Formales y Sustantivas a cargo de los contribuyentes obligados a ello. El Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, apegándose en el aspecto técnico a lo establecido en la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), en tanto no se contravengan las disposiciones legales de carácter tributario³.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), emitió la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT),

¹ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419. (abril 2018). p.137

²ibidem

³ibidem

por medio de Resolución del 27 de junio de 2002, publicada en el Diario Oficial número 207, Tomo número 357 del 5 de noviembre de 2002⁴.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), revisó la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) emitida en el año 2002, considerando que deben realizarse cambios para actualizarla y que la misma se adecúe a la normativa legal vigente. Por lo que en la resolución 51 el día 3 de noviembre de 2016 El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, resuelve emítase la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias aplicables a los encargos que inicien el 1 de enero de 2017.⁵

Finalmente, en la Resolución 12 del día 18 de abril de 2018 El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), con base a las atribuciones conferidas en la Ley Reguladora del Ejercicio de Contaduría Pública y Auditoría específicamente en lo dispuesto en el artículo 36 literal f) y j) resuelve emítase la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) aplicables a los encargos que inicien el 1 de enero de 2018.⁶

1.1.2 Situación Problemática.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), después de emitir la Norma para Auditoría de cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) el 27 de junio de 2002, y después la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) aplicables a los encargos que inicien el 1 de enero de 2017, la cual sustituye las Normas para Auditoría de cumplimiento de Obligaciones Tributarias; consideró que la misma se encontraba desactualizada y no se adecuaba a las normativas legales y técnicas vigentes, por lo que la norma se ha venido reformando, estando vigente la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) para los encargos que inicien el 01 de enero de 2018.

⁴ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419. (abril 2018). p.137

⁵ibidem

⁶ibidem

La aplicación de la nueva norma exige al profesional de Contaduría Pública y Auditoría no sólo el conocimiento de los diferentes códigos, leyes y reglamentos de tipo tributario de El Salvador, sino también la Normativa Internacional relacionada al Control de Calidad, revisiones y desarrollo de Encargos de Aseguramiento.

Dada la reciente emisión de dicha norma y los requerimientos que exige el Código Tributario sobre una Auditoría Fiscal, se origina una problemática que conlleva un grado de complejidad en la aplicación de ella por parte del Profesional de Contaduría Pública, lo que pudiera ocasionar una inadecuada Valoración de Riesgos e inadecuada Respuesta a los mismos. Ante esta problemática, el Auditor Fiscal que brinda sus servicios debe poseer conocimientos en cuanto a la aplicación de la norma que será aplicable para la emisión del Dictamen e Informe Fiscal correspondiente al ejercicio fiscal del 2018.

Principalmente el desarrollo de la Auditoría Fiscal se presenta con procedimientos inadecuados y no relevantes con la información de interés fiscal, errores que pueden verse reflejados en la entrega de los Dictámenes e Informes Fiscales, estos errores son observados tiempo después cuando la Administración Tributaria realiza el respectivo análisis, y por esta razón genera problemas para el Sujeto Pasivo como para el Auditor Fiscal. Para evitar el cometimiento de errores, se da la necesidad de establecer un adecuado conocimiento actualizado de la aplicación de la Normativa Técnica.

1.1.3 Enunciado del Problema.

¿Cuáles son las limitantes que los Profesionales de Contaduría Pública de la ciudad de San Miguel tienen para aplicar la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente?

1.2 JUSTIFICACIÓN

En El Salvador existen Profesionales de Contaduría Pública que prestan servicios de Auditoría Fiscal ya sea como Profesional Independiente o como Personas Jurídicas, debidamente autorizados y nombrados para realizar dicha Auditoría. Existen normas que se

deben cumplir al momento de realizar una Auditoría Fiscal, las cuales a su vez han sufrido una serie de actualizaciones a las cuales los profesionales deben adaptarse.

La elaboración del trabajo de investigación obedece a que el 18 de abril de 2018 se emitió la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias, la cual sustituye la Norma para Auditoría de cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) en junio de 2002, la cual modifica la forma de realizar la Auditoría Fiscal.

La investigación es novedosa, debido a la actualización realizada a la norma, ya que no se han elaborado con anterioridad trabajos que hayan abordado la temática de investigación; siendo de tal manera el primer trabajo de investigación que tiene por objeto aportar una herramienta de utilidad donde se incluyan procedimientos esenciales y una orientación para que el Auditor Fiscal ejecute un adecuado desarrollo de la Auditoría Fiscal.

La herramienta a desarrollar pretende brindar al profesional de Contaduría Pública y Auditoría que presta sus servicios en materia fiscal un modelo que apoye a su ejercicio práctico basado en la resolución 12 del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) referida a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) emitida en el año 2018.

La investigación es considerada factible debido a que existen manuales, normas y guías que tratan sobre los encargos de Auditoría en general, que servirán de base para dar el enfoque de Auditoría Fiscal, considerando todos los aspectos legales que deben cumplirse, lo cual facilitará en gran medida el desarrollo de la investigación, los cuales se listan a continuación:

- Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias.
- Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000).
- Código de Ética para Profesionales de Contabilidad.
- Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados.

Las normas y manuales mencionados anteriormente se encuentran al alcance ya que se encuentran disponibles ya sea en formato digital o impreso, además se cuenta con una biblioteca equipada con material didáctico para realizar consultas y con un tesario donde se encuentran trabajos de grado que han abordado problemáticas en relación a la unidad de análisis.

Es de utilidad social puesto que la propuesta servirá de Guía para los Profesionales Independientes y las Personas Jurídicas que realizan las Auditorías Fiscales, facilitará a docentes, la formación de sus estudiantes y auxiliares, ya que pueden adoptar la presente guía como una herramienta para enseñar la importancia, lineamientos, características y mostrar la ejecución de la Auditoría Fiscal según la legislación vigente.

Además, será de utilidad social a empresarios en general, que tengan que ser sujetos de Auditorías Fiscales y a la ciudadanía en general que desee adoptarlo como instructivo para informarse de los cambios luego de una reforma tan importante como la que ocurrió en el país.

1.3 DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

1.3.1 Espacial.

El Trabajo de Grado se realizará en la ciudad de San Miguel, departamento de San Miguel.

1.3.2 Temporal.

El Trabajo de Grado abarcará el período comprendido del mes de enero a noviembre de 2019, lo cual permitirá obtener información sobre las limitantes en cuanto la aplicación de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente por el Auditor Fiscal al desarrollar una Auditoría Fiscal.

1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1 Objetivo General

Desarrollar una Guía Metodológica para Auditoría Fiscal basada en la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2018 que proporcione a los profesionales de Contaduría Pública y Auditoría la orientación necesaria para la Valoración de Riesgos, Planificación y Ejecución del encargo de la Auditoría Fiscal.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Identificar las fases de una Auditoría Fiscal establecidas en la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente.
- Estructurar el contenido de una Guía para el desarrollo de una Auditoría Fiscal aplicando la Normativa para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente.
- Diseñar procedimientos esenciales, formatos y formularios que el Profesional pueda adoptar para la realización de un adecuado desarrollo de la Auditoría Fiscal, conforme a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente.

CAPÍTULO II. METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

2.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El enfoque de investigación a utilizar será el mixto, dado que se utilizará el enfoque cuantitativo, en la medición de algunos datos obtenidos de técnicas de recolección de información lo que facilitará la comprensión y análisis de la problemática y el enfoque cualitativo en cuanto que se realizará recolección de datos en los cuales no se precisará medición numérica, sino que se realizarán preguntas que buscarán descubrir o indagar en las limitantes que se le presenta al Profesional de Contaduría Pública al momento de aplicar la Norma para el Aseguramiento Sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente.⁷.

Según el nivel de profundidad en el objeto de estudio la investigación que se desarrollará es de tipo descriptiva, debido a que en ella se podrán identificar diferentes elementos que forman parte indispensable de la problemática en estudio y, como un apoyo al enriquecimiento de la investigación el análisis de bibliografías relacionadas en aspectos teóricos de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT).⁸

2.2 POBLACIÓN Y MUESTRA

2.2.1 Población

Para la determinación del universo la investigación contempla un total de 40 Firmas de Auditoría que ejercen la Auditoría Fiscal como Personas Naturales y Jurídicas en la ciudad de San Miguel según datos proporcionados por la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda.

⁷ Morales, Ponce & Ruíz, Modelo de auditoría fiscal de las cooperativas de ahorro y crédito afiliadas a fedecaces de R.L con base a la NACOT 2016, Universidad de El Salvador, (marzo, 2018), San Salvador, El Salvador

⁸ Barrera de Merino, Rivas Jaime & Ventura Teos. Consultoría bajo el enfoque de la auditoría interna basada en la incorporación de un modelo para mejorar la calidad de detección del lavado de dinero en las cajas de crédito del sistema fedecredito de los depto. De San Salvador y La Paz. Universidad de El Salvador. (febrero 2017). San Salvador, El Salvador. p.50.

2.2.2 Muestra

La muestra está compuesta por un total de 15 Firmas de Auditoría autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) vigentes en la ciudad de San Miguel, que pueden ejercer la Auditoría Fiscal. El muestreo utilizado es un muestreo dirigido, ya que se tomaron las 15 Firmas de Auditorías más reconocidas en la ciudad de San Miguel y que están dispuestas a cooperar con la investigación las cuales son 7 Firmas como Personas Jurídicas y 8 como Personas Naturales.

2.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

2.3.1 Técnica

La técnica empleada en dicha investigación será:

La Encuesta: destinada a las Firmas de Auditoría con el objetivo de determinar las limitantes que tienen los Auditores Fiscales para ejecutar o dar cumplimiento a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente y a la vez evaluar y obtener datos específicos relevantes que permitirán el análisis y poder obtener conclusiones para respaldo de la investigación.

El procedimiento será mediante jornadas de tiempo realizando citas en horarios diferentes a cada Firma de Auditoría acomodándonos a los espacios de tiempo brindados por los mismos por el hecho de que los Auditores poseen agendas muy saturadas de trabajo.

2.3.2 Instrumentos

El instrumento que se utilizará en esta investigación es el siguiente:

Cuestionario: se diseñará el instrumento con una serie de preguntas cerradas dicotómicas y de opción múltiple con la finalidad de obtener diferentes opiniones acerca del tema de investigación.

2.4 PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

2.4.1 Procesamiento de la información

La información recolectada a través de la técnica e instrumento establecidos será procesada mediante la herramienta informática de hojas de cálculo de Microsoft Excel mediante la cual se realizará la tabulación de las respuestas obtenidas.

2.4.2 Análisis e interpretación de los datos

Con la información procesada en las herramientas definidas, se procederá realizar el estudio y comprensión de los datos obtenidos mediante la construcción de matrices, gráficas que permitieron establecer los resultados y sus correspondientes conclusiones.

CAPÍTULO III. MARCO REFERENCIAL

3.1 MARCO HISTÓRICO

3.1.1 Antecedentes de la Auditoría a Nivel Mundial.

En su origen más antiguo la Auditoría es una actividad que se creó como una aplicación de los principios de contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud. Su importancia fue reconocida desde los tiempos más remotos. Por ejemplo, su existencia radica desde la época de la civilización Sumeria y el pueblo Azteca.⁹

La Auditoría, en su forma más primitiva y simple, surge cuando un pueblo o núcleo social, sojuzga o domina a otro, por medio de la política, religión, economía, ciencias, o como antiguamente era la manera más común, por la fuerza. Así, el pueblo o la comunidad social eran obligadas a pagar un tributo a quien lo domina. Este tributo hoy se conoce como contribución, el gobernante requiere que los tributos que impuso sean pagados correctamente en el tiempo requerido para estar seguros de que dicho pago se realizará, se designaban revisores, quienes realizaban una actividad de fiscalización.¹⁰

No obstante la Auditoría se remonta hacia los años 3,300 a.C., en la grandiosa civilización del pueblo Sumerio, en la antigua Mesopotámica, el Estado actual de Irak; lugar donde se construyeron grandes templos, los cuales los utilizaban como lugares recolectores de tributos (Impuestos) y centros para la administración de sus riquezas, las que por su gran volumen requería de un adecuado y ordenado control de registro de expedientes, así como el registro para que fueran en su exactitud por los expertos de la época, ejemplo de ello, es que en el lugar conocido como Lagas, se elaboraban sus informes y reportes en tablas de arcilla.¹¹

⁹ Hugo Sandoval Morales, *Introducción a la auditoría*, Viveros de Asís 96, Viveros de la Loma, Tlanepantla, C.P. 54080, Estado de México, RED TERCER MILENIO. (2012). p.11

¹⁰Ibídem

¹¹ Jorge Saúl Palomares Martínez, *Contabilidad 4°U*, UNAM MX. (febrero 2019). p.3

Cabe mencionar que la Auditoría utilizada en los sumerios se limitaba únicamente a verificar la exactitud de los registros y reflejar el alcance y la aplicación de la contabilidad de dicha época. Durante el reinado de Eduardo I, a fines del siglo XIII (año 1,300 d.C.), surgió en Inglaterra el título de Auditor para las personas que dominaban esa técnica, iniciándose de esa forma las asociaciones de estos profesionales; como, por ejemplo: el Colegio de Contadores de Venecia, los Consejos Londinenses y el Tribunal de Cuentas de París.¹²

En México, un claro ejemplo es el pueblo Azteca, el cual se caracterizó por dominar a otros por la fuerza, expandiendo de tal manera su dominio hasta Centroamérica, cuando se daba un incumplimiento al pago de dichas contribuciones el calpixque lo reportaba. La función de esta figura era como de recaudador y como Auditor. De hecho, la parcialidad de los calpixques ocasionó un gobierno tirano, imparcial y fue la causa de que muchos pueblos indígenas se aliaran con Hernán Cortes para lograr la conquista de México.¹³

Durante la época de la Colonia, esta función la ejerció la autoridad religiosa, la cual se impuso a la fuerza. En esta época, los hacendados y los grupos económicos favorecidos, tenían que pagar su diezmo al virrey-iglesia, y para su control estaban los Auditores, quienes eran los encargados de emitir los reportes, y los que no cumplían con el pago al diezmo, eran enviados ante el Tribunal del Santo Oficio o Santa Inquisición; este Tribunal empleaba procedimientos, para obligar a pagar el diezmo y que no se volviera a incurrir en una evasión, dicha riqueza le otorgó un dominio absoluto al clero acompañado de una impresionante acumulación de riqueza, dominio que concluyó con la promulgación de Leyes de Reforma de Benito Juárez. Las Auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV (año 1,500 d.C.)¹⁴

El origen exacto de las Auditorías de informes financieros es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias pudientes establecidas en Inglaterra,

¹² Jorge Saúl Palomares Martínez, *Contabilidad 4°U*, UNAM MX. (febrero 2019). p.3

¹³Hugo Sandoval Morales, *Introducción a la auditoría*, Viveros de Asís 96, Viveros de la Loma, Tlanepantla, C.P. 54080, Estado de México, RED TERCER MILENIO. (2012). p.12

¹⁴ Ibidem

recurrían a los servicios de Auditores para asegurarse de que no existieran fraudes en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de la función de Auditoría es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente el siglo.¹⁵

La Auditoría alcanzó relevancia con el impacto de la Revolución Industrial, que fue a mediados del siglo XVII, lo cual conllevó a que varias empresas comenzaran a verificar sus Balances anualmente, por medio de los Auditores. En Inglaterra, en aquel entonces como ahora, las corporaciones públicas se constituían bajo una Ley Nacional conocida como la Ley de Empresas, a la cual debían de someterse todas las empresas públicas. Cuando la Auditoría fue exportada a los Estados Unidos de América, los contadores de este país adoptaron el modelo británico de información, lo mismo que sus procedimientos de análisis.¹⁶

Por otra parte, mientras que, a las empresas públicas de Inglaterra, se les exigía la ejecución de Auditoría a las empresas norteamericanas, no se les imponía dicho requisito. Aún en la actualidad, las leyes estatales bajo las cuales se constituyen las corporaciones en los Estados Unidos, generalmente no exigen Auditoría. Antes bien, los requerimientos de Auditoría comúnmente se derivan de los mismos requisitos exigidos por la Bolsa de Valores, de las disposiciones de la Comisión de Valores y Bolsa del reconocimiento generalizado de un Auditor independiente en los Estados Financieros.¹⁷

La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de Auditoría, condujo en el siglo XIX (1,900) a la existencia de una gran diversidad de Auditoría que comprendía desde Auditorías de balance general hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los Auditores, generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran pocos frecuentes, en cambio, a los

¹⁵ Jorge Saúl Palomares Martínez, *Contabilidad 4°U*, UNAM MX. (febrero 2019). p.3

¹⁶ Ibidem

¹⁷ Ibidem

directores de las corporaciones les interesaba obtener de los Auditores la seguridad de que no había existido fraude, ni errores de registro.¹⁸

Hacia 1900, la Revolución Industrial tenía casi cincuenta años y las empresas industriales habían alcanzado en crecimiento notable. Había un mayor número de accionistas distantes, mucho de los cuales empezaron a recibir informes de los Auditores, la mayoría de los nuevos accionistas, no comprendían el significado de la labor de los Auditores. Las concepciones erróneas acerca de la función de la Auditoría estaban muy arraigadas incluso generalizada de que el dictamen del Auditor era una garantía de razonabilidad de los Estados Financieros.¹⁹

La Auditoría se desarrolló rápidamente en América, después de la Primera Guerra Mundial. Las concepciones erróneas acerca de los Auditores independientes estaban tan extendidas, que en 1917, el tribunal Federal de Reserva publicó un Boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores (que se convirtió en el Instituto Americano de Contadores Públicos, AICPA en 1917), estableciendo una contaduría uniforme; este pronunciamiento técnico, en los Estados Unidos fué el primero de los que serían emitidos por la colectividad profesional americana en el presente siglo.²⁰

Existe la evidencia de que alguna especie de Auditoría se practicó en tiempos remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes; pone de manifiesto, que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y finalidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.²¹

La Auditoría como profesión, reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general, tuvo lugar durante el período

¹⁸ Jorge Saúl Palomares Martínez, *Contabilidad 4ºU*, UNAM MX. (febrero 2019). p.3

¹⁹ Ibid p.4

²⁰ Ibidem

²¹ Ibidem

de mandato de la ley "un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude" Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la Auditoría creció y floreció como antes citamos en Inglaterra. El objetivo primordial de la Auditoría, es la detención del fraude, más adelante la Auditoría gubernamental fue oficialmente reconocida en 1921; cuando el Congreso de los Estados Unidos estableció la Oficina General de Contabilidad.²²

3.1.2 Antecedentes de la Auditoría Fiscal a Nivel Mundial.

En Estados Unidos el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), emitió las Normas de Atestación. Estas normas tienen como objetivo servir al público mediante el desarrollo de estándares de Auditoría y aseguramiento de alta calidad, facilitando la convergencia de normas nacionales e internacionales, acrecentando en relación con esto la calidad y uniformidad de las prácticas a través del mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión global de Auditoría y aseguramiento, en ella se establecen lineamientos que el profesional de la contaduría pública debe seguir al efectuar una Auditoría sobre el cumplimiento de obligaciones legales.²³

El Dictamen Fiscal es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre el cumplimiento tributario del contribuyente. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo. En México la figura del Dictamen Fiscal, se implementó en 1959, luego en 1992 se estableció como una obligación para los contribuyentes que cumplieran con ciertos parámetros establecidos mediante la ley y son actualizados cada año.²⁴

Mantienen la figura de dictamen de Estados Financieros para fines fiscales y es presentado por el Auditor hasta el plazo del 31 de julio del año siguiente al ejercicio que se dictamina.

²² Jorge Saúl Palomares Martínez, *Contabilidad 4°U*, UNAM MX. (febrero de 2019). p.4

²³Zelaya, Crespín & Rogel, *Propuesta de una metodología para la aplicación de las normas de calidad y cumplimiento (NACOT) exigidas por el CVPCPA que respalde la opinión del Contador Público en la auditoría financiera y fiscal*, Universidad Dr. José Matías Delgado. (febrero 2019). Antiguo Cuscatlán, El Salvador. p.16

²⁴Ibidem

La mayor parte de la información requerida (dictamen, Estados Financieros y anexos) al profesional de la contaduría pública es remitida por éste a la Administración Tributaria por medios electrónicos.²⁵

En Ecuador la figura del Dictamen Fiscal, se implementó en el año de 1999 estableciéndose como una obligación para los contribuyentes obligados a auditoría externa de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario y Ley de Compañías establecidos mediante Resolución de la Superintendencia de Compañías el cual es actualizado anualmente. Mantiene la figura de Informe de cumplimiento de obligaciones tributarias, el cual debe ser presentado por el Auditor hasta el plazo del 31 de mayo del año siguiente al ejercicio que se dictamina.²⁶

3.1.3 Antecedentes de la Auditoría en El Salvador

En El Salvador desde 1915 hasta 1930 existían colegios que enseñaban el comercio, siendo la primera escuela de contabilidad un anexo al Instituto Francisco Morazán. En esta época se proporcionaban títulos que no estaban reconocidos por el Estado, como, por ejemplo: Contador de Hacienda de libros, Perito Contador, etc.²⁷

El 5 de octubre de 1930, un grupo de contadores titulados de los diferentes colegios, fundaron la Corporación de Contadores de El Salvador, Asociación que influyó para que en 1939, el estado reconociera oficialmente el título de Tenedor de Libros y Contador, sin embargo en 1929, surgió un acontecimiento relevante para la profesión de la contaduría pública, pues en ese año el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, contrató una firma de Auditores de origen Inglés, para que practicara una Auditoría. Una vez terminado su trabajo, dos de los Auditores de esa firma, William Bain y Lyon Sullivan se quedaron ejerciendo la Auditoría en El Salvador durante diez años (1929-1939) en forma independiente.²⁸

²⁵Zelaya, Crespín & Rogel, *Propuesta de una metodología para la aplicación de las normas de calidad y cumplimiento (NACOT) exigidas por el CVPCPA que respalde la opinión del Contador Público en la auditoría financiera y fiscal*, Universidad Dr. José Matías Delgado. (febrero 2019). Antiguo Cuscatlán, El Salvador. p.16

²⁶Ibidem

²⁷Gonzales, Hernández, & Luna, *Guía para la elaboración de papeles de trabajo para la ejecución de auditoría fiscal en el año 2012*, Universidad de El Salvador. (noviembre 2012) San Miguel, El Salvador. p.11

²⁸ Ibidem

En 1940 fue decretada la “*Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público*”, (Publicada en el Diario Oficial el 15 de octubre de 1940), en base a la cual, se otorgó la calidad de lo que se conoce con el nombre de Contador Público Certificado. Esta Ley fue creada en consideración a la importancia de la profesión, por las relaciones que ella tenía con el Comercio, la industria y la Banca.²⁹

La citada Ley, en su Título I, establecía que la profesión del contador público estaría vigilada por el Ministerio de Instrucción Pública (Lo que se conocen la Actualidad como Ministerio de Educación), por medio de un Consejo Nacional de Contadores Públicos, el cual, según el Art.18 de la misma Ley, estaría integrado por cinco miembros nombrados por el Poder Ejecutivo, quienes adquirirían de hecho la calidad de Contadores Públicos Certificados. Transcurridos tres años de haber decretado la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público (1943), eran pocos los contadores que no podían renovarse los miembros del Consejo que habían cumplido su periodo, además, no satisfacían la demanda de la industria, del comercio y de la banca.³⁰

Pasados 24 años del Decreto, las promociones de Contadores Públicos Certificados no se habían incrementado, ni el Consejo había autorizado a suficientes personas para que ejercieran la profesión y nuevamente la demanda de servicios de los contadores era insatisfecha, habiendo personas capacitadas, que por razones consideradas injustas no podían obtener la calidad de Contador Público Certificado.³¹

En 1961 sucedió otro acontecimiento con la fundación de la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, formada por contadores sin tener la calidad de Contadores Públicos Certificados (CPC), dicha asociación, en virtud que el Consejo no convocaba a exámenes, gestionó ante la Asamblea Legislativa para que, mediante un Decreto, el Ministerio de Educación nombrara un tribunal examinador, para que los contadores pudiesen optar por la calidad de Contadores Públicos Certificados (CPC) y fué hasta

²⁹Gonzales, Hernández, & Luna, *Guía para la elaboración de papeles de trabajo para la ejecución de auditoría fiscal en el año 2012*, Universidad de El Salvador. (noviembre 2012) San Miguel, El Salvador. p.11

³⁰Ibid. p.12

³¹Ibidem

diciembre de 1967 que la Asamblea emitió el Decreto Legislativo No.519, para examinar a los contadores que llenaran los requisitos, los cuales eran: tres años de experiencia contable, y rendir seis exámenes privados de ocho horas cada uno, sobre Contabilidad General, Contabilidad de Costos, Matemática Financiera, Código de Comercio y Trabajo, Leyes Administrativas y Auditoría. Eran tan difíciles los exámenes que de cien aspirantes solo obtenían la calidad cinco.³²

En 1970 fué derogada la Ley y se promulgo el Código de Comercio, el cual eliminaba la calidad de Contador Público Certificado; no obstante, se aprobaron varias reformas, como las siguientes: concedieron por cinco años más al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, la Facultad de seguir examinando y autorizando Contadores Públicos Certificados. El 6 de diciembre de 1973 se emitió otro Decreto Legislativo, el cual prolongó el plazo hasta el 21 de diciembre de 1978; hubo una siguiente prórroga hasta el 31 de diciembre de 1980 y una última hasta 1983; no obstante, en 1980 se estableció que para poder ejercer la Contaduría Pública eran necesario estudiar la Licenciatura en Contaduría Pública en las universidades del país que ofrecieran esta carrera.³³

Otro aspecto interesante fué el hecho de que la Corporación de Contadores de El Salvador, promovió la creación de la Facultad de Economía en la Universidad Nacional, con el propósito de elevar a un nivel superior la profesión contable, es así como en 1946, se crea la Facultad; pero es hasta en 1967 cuando se crea la Escuela de Contaduría, graduando el primer Licenciado en Contaduría Pública en junio de 1972.³⁴

El Código de Comercio determinaba que, para ejercer la Auditoría Externa en El Salvador, debía ser Licenciado en Contaduría Pública, o los que estuvieran inscritos o autorizados como Contadores Públicos Certificados (CPC) en el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría. La Universidad Centroamericana “José Simeón Cañas”, ofreció antes que la Universidad de El Salvador, la carrera, pero esta no se desarrolló

³²Gonzales, Hernández, & Luna, *Guía para la elaboración de papeles de trabajo para la ejecución de auditoría fiscal en el año 2012*, Universidad de El Salvador. (noviembre 2012) San Miguel, El Salvador. p.12

³³Ibidem

³⁴Ibidem

porque no asistieron alumnos a la inscripción necesaria para su implementación en 1980, a consecuencia del cierre temporal de la Universidad de El Salvador, y por la demanda de parte de los estudiantes, las Universidades Privadas dieron apertura a la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.³⁵

Es importante resaltar que la Contaduría Pública se manejó durante muchos años solo con los artículos 289 al 294 del Código de Comercio, hasta el 1 de abril del 2000, que nace la ***Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría***, mediante el Decreto Legislativo No.828, la cual tiene como objeto regular el ejercicio de la profesión, la función de la Auditoría, las atribuciones y prohibiciones, así como el marco sancionatorio de las personas naturales o jurídicas que se dedican a ejercer dicha profesión.³⁶

Sin embargo, por medio del decreto N° 646 surgen las ***Reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría***, publicado en el diario oficial N° 218, en tomo N° 417, de fecha 22 de noviembre del 2017, ya que El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) considero necesario adecuar el texto de la ley a los cambios y nuevas exigencias nacionales e internacionales de la profesión contable, y especialmente al ejercicio de la función de Auditoría, para fortalecer la transparencia de la información financiera de las empresas y para atraer la inversión extranjera³⁷

3.1.4 Antecedentes de la Auditoría Fiscal en El Salvador

En El Salvador para la implementación de la figura del Dictamen Fiscal, se toma de base para incorporarse esta figura al Código Tributario que se estableció por decreto legislativo No 230 de fecha 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial No 241, Tomo 349, del 22 de ese mismo mes y año, en cuyos artículos del 128 al 139 se establece la obligación para ciertos contribuyentes que deben dictaminarse sobre las obligaciones

³⁵Gonzales, Hernández, & Luna, *Guía para la elaboración de papeles de trabajo para la ejecución de auditoría fiscal en el año 2012*, Universidad de El Salvador. (noviembre 2012) San Miguel, El Salvador. p.12

³⁶Ibidem

³⁷ Ibidem

tributarias por medio de un Contador Público autorizado por El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría(CVPCPA). En dicha normativa también se establece de manera general como será desarrollado el trabajo de la Auditoría Fiscal por el profesional autorizado.³⁸

Mediante Decreto Ejecutivo número 117 del 11 de diciembre de 2001, publicado en el Diario Oficial número 234, Tomo número 353, del 11 de ese mismo mes y año, se emitió el Reglamento de Aplicación del Código Tributario. La Auditoría en referencia será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos, nombrados para tal efecto en los términos dispuestos en la Sección Séptima del Capítulo I del Título III del Código Tributario.³⁹

El Ministerio de Hacienda por medio de la Dirección General de Impuestos Internos ha emitido guías de orientación para los Auditores, las cuales a su vez han venido modificándose el 30 de mayo del año 2001, emitió una Guía de Orientación General para la elaboración del Dictamen Fiscal que está a disposición de los profesionales de la Contaduría Pública. El 20 de marzo del año 2002 dicha institución dio a conocer simplificación de anexos al Dictamen, lo cual fue el resultado de moción, de profesionales de la contaduría pública con apoyo de la Asociación de la Empresa Privada ANEP.⁴⁰

El 19 de junio del año 2002 se emitió la Modificación a la Guía de Orientación General para la elaboración del Dictamen Fiscal, bajo la referencia número DG-001-2002 la cual fue vigente a partir del 20 de junio de 2002 y disponible también en el Ministerio de Hacienda por medio de su página web. En esta Guía, se han incorporado modelos que serán de ayuda al profesional de contaduría pública en su trabajo a desarrollar.⁴¹

³⁸ Zelaya, Crespín & Rogel, *Propuesta de una metodología para la aplicación de las normas de calidad y cumplimiento (NACOT) exigidas por el CVPCPA que respalde la opinión del Contador Público en la auditoría financiera y fiscal*, Universidad Dr. José Matías Delgado. (febrero 2019) Antiguo Cuscatlán, El Salvador. p.17

³⁹ Ibidem

⁴⁰ Ibidem

⁴¹ Ibidem

Es importante mencionar que el día 10 de abril de 2019 la Asamblea Legislativa aprobó reforma al artículo 131 del Código Tributario, a través de la cual incrementa el monto de ingresos anuales que activan la obligación de nombrar Auditor Fiscal para dictaminarse fiscalmente, siendo el monto actual de USD \$571,428.57 y el contenido en dicha reforma de 4,817 salarios mínimos mensuales del sector comercio y servicios, que equivalen a USD \$1,465,186.89, tomando en cuenta que el salario mínimo mensual vigente de dicho sector es de USD \$304.17.⁴²

3.1.5 Antecedentes de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT).

El Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, revisará el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias Formales y Sustantivas a cargo de los contribuyentes obligados a ello, apegándose en el aspecto técnico a lo establecido en la presente norma, en tanto no se contravengan las disposiciones legales de carácter tributario.⁴³

A continuación, se presentan las tres emisiones de La Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT):

Primera Emisión: El Consejo de Vigilancia de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), emitió la Norma para Auditoría de cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), por medio de Resolución del 27 de junio de 2002, publicada en el Diario Oficial número 207, Tomo número 357 del 5 de noviembre de 2002. Con la aparición de esta norma la Administración Tributaria y los contribuyentes obligados a dictaminarse, tendrán un marco de referencia, respecto a los métodos y procedimientos que utilizarán los Contadores Públicos que realicen Auditorías Fiscales, y los Dictámenes e

⁴² Zelaya, Crespín & Rogel, *Propuesta de una metodología para la aplicación de las normas de calidad y cumplimiento (NACOT) exigidas por el CVPCPA que respalde la opinión del Contador Público en la auditoría financiera y fiscal*, Universidad Dr. José Matías Delgado. (febrero 2019) Antigua Cuscatlán, El Salvador. p.17

⁴³ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419. (abril 2018). p.137

Informes a emitir por éstos serán comprensibles en los mismos términos por los sectores involucrados, es decir: Administración Tributaria, contribuyentes y Contadores Públicos.

Segunda Emisión: La Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) emitida en el año 2002, fue sometida a revisiones y el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) consideró que deben realizarse cambios para actualizarla y que la misma se adecúe a la normativa legal vigente, por lo que en la resolución 51 el día 3 de noviembre de 2016 se emite la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) aplicables a los encargos que inicien el 1 de enero de 2017 ya que la versión anterior de la norma fué preparada, tomando como base los párrafos 30 al 72 referidos al compromiso de exámen de la sección 601 de la Declaración sobre Cumplimiento de las Normas de Atestación emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA – AT601) y con esta nueva versión de la norma se pretende dar un enfoque bajo el contexto de Normas Internacionales de Aseguramiento, considerado el uso del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados; la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (Encargos de aseguramiento distintos de la Auditoría o de la revisión de información financiera histórica), así como la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 2400 (Encargos de revisión de Estados Financieros históricos); para ser aplicada por los Auditores Fiscales, a efectos de cumplir con los requerimientos de ley en lo relativo al examen de cifras de los Estados Financieros de los contribuyentes.

Tercera Emisión: La Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) emitida en el año 2016 sufre modificaciones por lo que en la Resolución 12 del día 18 de abril de 2018 el Consejo de Vigilancia de La Profesión de Contaduría Pública y Auditoría resuelve emítase la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) aplicables a los encargos que inicien el 1 de enero de 2018 y con esta se pretende conciliar las principales diferencias entre las disposiciones legales y los enunciados de la norma, y armonizar la terminología al contexto actual.

La Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) hace referencia a los requerimientos de éticas aplicables los cuales están contenidos en el *Código de Ética* por lo que es necesario mencionar lo siguiente:

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), adoptó el *Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014*, publicado por la Federación Internacional de Contadores en julio 2014 en lengua inglesa, traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en agosto de 2015; luego El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) *emitió y adoptó el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores*, publicado en el Diario Oficial número 20, Tomo 418 del 30 de enero de 2018, mismo que debe adecuarse a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) vigente.

El 22 de enero del 2019 en el acta 2/2019 Se hizo del conocimiento de la Comisión sobre correspondencia recibida en la sede del Consejo el 14 de enero de 2019, en la que el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), por medio de su presidente en la que solicitan la evaluación a la Junta Directiva del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) sobre la instalación nuevamente del Código de Ética emitido en su versión en español por IFAC para el desempeño profesional de los contadores públicos en El Salvador y dejar sin efecto el Código de Ética local implementado por el anterior Consejo de Vigilancia, la solicitud persigue el fin de hacer congruente el uso del Código de Ética de IFAC con el uso de las Normas Internacionales adoptadas por el Consejo en años anteriores, por lo que el Consejo emite Se envíe nota a las asociaciones gremiales de la contaduría pública legalmente constituidas, solicitando su opinión ilustrada, respecto a la adopción del Código de Ética emitido por IFAC y se deje sin efecto el Código de Ética profesional para Auditores y Contadores emitido por el Consejo por lo que en la resolución número 16/2019 del 19 de febrero del 2019 resolvió que El Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores emitido por el Consejo de fecha 24 de enero de 2018, quede sin efecto y que se adopte nuevamente el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014.

3.1.6 Antecedentes de las Firmas de Auditoría en El Salvador

En El Salvador al igual que en el resto de los países latinoamericanos, la profesión contable con el paso del tiempo ha ido evolucionando y regulando, ya que en sus orígenes esta se inició de una manera muy incipiente, con poca o nula regulación legal, con falta de criterios técnicos y éticos; solo mediante el juicio de quienes utilizaban los servicios se podría medir la calidad de ellos.⁴⁴

Las primeras firmas de Auditoría en el país fueron Grant Thornton Internacional, que se constituyó en 1973, y desde entonces ha estado comprometida a brindar una atención personalizada a sus clientes y un servicio de la más alta calidad, orientando su mercado a la mediana empresa, empresas administradas por sus propios dueños, sin dejar de prestar servicios a grandes corporativos o entidades gubernamentales. En 1998 “Castellanos Campos & Compañía” entra a formar parte de la gran familia de Grant Thornton International, cuyos valores, misión y visión dan realce a la filosofía de la firma local.⁴⁵

Actualmente se ubica 3ra en el ranking de firmas contables del país. Asimismo, se ha esforzado por mantener una posición de liderazgo en las áreas de contabilidad, Auditoría, impuestos y gerencia empresarial en El Salvador a través de una política de reclutamiento de profesionales altamente capacitados a los que brinda capacitación e incentivos para lograr su pleno desarrollo.⁴⁶

La firma está registrada en la superintendencia de bancos e instituciones financieras, agencia reguladora del gobierno que requiere exámenes de auditoría independiente de bancos e instituciones financieras. La firma también está registrada en la Corte de Cuentas, Superintendencia de Valores, Banco Interamericano de Desarrollo, el Banco Mundial, Kreditanstalt Fur Wiederaufbau (KFW), y otros organismos nacionales e internacionales.⁴⁷

⁴⁴ UFG, *Capítulo I*, Recuperado de: <http://ri.ufg.edu.sv/jspui/bitstream/11592/7142/2/657.45-M385g-Capitulo%20I.pdf>

⁴⁵ Ibidem

⁴⁶ Ibidem

⁴⁷ Ibidem

El 5 de noviembre de 1997, dos de las principales firmas de profesionales de la contaduría pública de El Salvador, con más de cuarenta años de servicios profesionales las cuales son Arias, Arias y Co. Y Morales y Molares Asociados, se fusionan para convertirse en una de las firmas de auditoría más grandes del país.⁴⁸

La fusión de como resultado el nombre de Arias, Morales y Cía., El 14 de diciembre de 2001, y que hoy se ha convertido en DELOITTE & TOUCHE, LTDA. DE C.V., firma legalmente representada y reconocida. Los socios fundadores de las compañías previas, se mantienen como asesores de la nueva compañía.⁴⁹

3.1.7 Antecedentes de las Firmas de Auditoría en San Miguel

Dentro de la contaduría propiamente dicha, hay en San Miguel una historia que pocos conocen debido a que ésta, no está debidamente documentada ya que, lastimosamente, nadie se ha tomado la tarea de recopilar tan valiosa información acerca de los organismos de tan digna, bella y loable profesión. La evolución de la contaduría en San Miguel ha sido notoria puesto que la contabilidad va a la par del desarrollo económico de los pueblos, y al transformarse la economía de la nuestra, era imposible que nuestra profesión no sufriera los cambios que ameritaban las transformaciones sufridas con el paso del tiempo.⁵⁰

Al principio la contabilidad era rudimentaria porque todo se hacía manualmente, los registros se llevaban de forma de escritos, los contadores además de saber de las cuatro operaciones básicas de matemáticas para realizar los cálculos pertinentes, necesitaban tener excelente caligrafía y ortografía para que sus anotaciones fueran pulcras y los más importante para que la información presentada estuviera libre de interpretaciones erróneas.⁵¹

⁴⁸ UFG, *Capítulo I*, Recuperado de: <http://ri.ufg.edu.sv/jspui/bitstream/11592/7142/2/657.45-M385g-Capitulo%20I.pdf>

⁴⁹ Ibidem

⁵⁰ Claros, Cruz & Umaña, *Manual de auditoría basada en riesgo para su aplicación en pequeñas y medianas empresas*. Universidad de El Salvador, (diciembre 2018), San Miguel, El Salvador.

⁵¹ Ibidem

Los datos que a continuación presentaremos fueron presentados por el Contador Público Certificado José Gilberto Herrera debido a que él tiene información adecuada y que decidió compartir con nosotros con el fin de que como estudiantes conociéramos un poco de las historias de la Auditoría y que sepamos cual es el camino que recorrieron los pioneros en la profesión contable.⁵²

Para que una persona ejerciera como Contador Público Certificado (C.P.C), necesitaba haber estudiado un plan básico tercer curso y luego seguir estudiando tres años más para tener la calidad de Contador Público Certificado (C.P.C.) cabe mencionar que en esa época existían también los tenedores de libros, quienes debían estudiar hasta el sexto grado y tres años más, y era tomado prácticamente, como auxiliar del contador y que eran dos carreras diferentes, aunque luego se les autorizó, a través del Código de Comercio, para llevar la contabilidad de la empresa. Los títulos en aquellos años, como pudimos constatar, tenían únicamente la inscripción del contador ya ellos no pasaron por las aulas universitarias de acreditación de la contaduría pública.⁵³

Para el año 1984 un poco menos de 500 contadores recibían sus acreditaciones como Auditores, ya que, según el relato de nuevos entrevistados, el recibió ese mismo año la calidad de Auditor N° 492 de esta forma vemos como en poco tiempo la profesión de contaduría pública fue cobrando fuerza dentro de nuestra ciudad.⁵⁴

Los nombres de algunos de los primeros Auditores migueleños son: Francisco Merino González, Wenceslao Alberto, Tiberio Arnoldo Romero, Rodolfo Guzmán, Roberto Barahona, Fredy Someta y José Gilberto Herrera. De las personas antes mencionadas quien recibió la calidad de Auditor con el número 62 fue Roberto Barahona, quien en la actualidad ejerce la Auditoría. Actualmente, entre las firmas más importantes que ejercen la Auditoría en la ciudad de San Miguel podemos mencionar las siguientes: Vásquez Viera & Asociados (Firma miembro independiente de Parker Randall International), Salmerón

⁵² Claros, Cruz & Umaña, *Manual de auditoría basada en riesgo para su aplicación en pequeñas y medianas empresas*. Universidad de El Salvador, (diciembre 2018), San Miguel, El Salvador.

⁵³ Ibidem

⁵⁴ Ibidem

Audidores, S.A de C.V., A. Blanco y Asociados, Zelaya Gavidia Auditores, S.A. de C.V., Carballo Zaragoza, S.A de C.V. entre otros.⁵⁵

3.2 MARCO LEGAL

Este Marco Legal establece los criterios que los Sujetos Pasivos obligados a dictaminarse fiscalmente deberán considerar para cumplir con el mandato de nombrar un Auditor Fiscal y la presentación del Dictamen e Informe Fiscal. El Código Tributario, su reglamento de aplicación constituye el Marco legal para la realización de la Auditoría Fiscal, ya que es en este dónde aparece la figura del Auditor Fiscal, y el requerimiento del Dictamen e Informe Fiscal, como una obligación de los Sujetos Pasivos que cumplen los criterios establecidos en él.

3.2.1 Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Dictamen e Informe Fiscal. Ref. Art.129.</p>	<p>Dictamen Fiscal: El documento en el que conste la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría Pública o un Contador Público Certificado.</p> <p>Informe Fiscal: El documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el Auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el Dictamen Fiscal.</p>
<p>Período del Dictamen e Informe Fiscal Ref. Art.130.</p>	<p>El Dictamen Fiscal e Informe Fiscal que emita el Auditor deberá corresponder a períodos anuales comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de cada año y sólo en los casos señalados en los literales c) y d) del artículo 131 de este Código podrá corresponder a un período menor.</p>

⁵⁵ Claros, Cruz & Umaña, *Manual de auditoria basada en riesgo para su aplicación en pequeñas y medianas empresas*. Universidad de El Salvador, (diciembre 2018), San Miguel, El Salvador.

Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Contribuyentes Obligados a Nombrar Auditor para Dictaminarse Fiscalmente Ref. Art.131.</p>	<p>Los contribuyentes que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:</p> <p>a) Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones (¢10,000,000.00);</p> <p>b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a (\$1,465,186.89,) , tomando en cuenta que el salario mínimo mensual vigente de dicho sector es de USD \$304.17.</p> <p>c) Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente; y,</p> <p>d) Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los períodos o ejercicios de imposición, según sea el caso, comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los trámites de la liquidación y previo a su inscripción.</p>
<p>Requisitos Generales del Dictamen e Informe Fiscal Ref. Art.132.</p>	<p>a) Deberán realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en este Código, su Reglamento, Leyes tributarias, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría;</p> <p>b) Poseer la firma del Auditor que dictamina y sello que contiene el número de registro de autorización del Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría; y,</p> <p>c) Presentar por escrito a la Administración Tributaria en el plazo señalado en este Código. Obligaciones de Suministrar Información para el Dictamen.</p>

Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Obligación de los contribuyentes que nombren Auditor. Ref. Art. 133.</p>	<p>Deberán suministrarle los Estados Financieros con sus respectivas notas, las conciliaciones tributarias, así como toda la información, registros y demás documentos que el Auditor requiera para la emisión del dictamen e Informe Fiscal.</p>
<p>Plazos de Presentación del Dictamen Ref. Art. 134.</p>	<p>A más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina.</p>
<p>Obligaciones del Auditor Ref. Art. 135.</p>	<p>a) Emitir el dictamen e Informe Fiscal conforme a lo dispuesto en el artículo 132 de este código.</p> <p>b) Guardar la más absoluta independencia de criterio con respecto al sujeto pasivo que lo ha nombrado.</p> <p>c) Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y Auditoría, las leyes tributarias y el presente código.</p> <p>d) Garantizar que lo expresado en el Dictamen Fiscal e Informe Fiscal esté respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial.</p> <p>e) Atender los requerimientos que formule la administración tributaria, suministrando dentro de los plazos que esta le señale, los datos, ampliaciones, justificaciones, explicaciones e informes relativos a los periodos o ejercicios a los que corresponde el dictamen e Informe Fiscal.</p> <p>f) Reflejar en el Dictamen y en el Informe Fiscal, la situación tributaria del sujeto pasivo dictaminado</p>

Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Dictámenes e Informes Fiscales que Carecen de Validez para la Administración Tributaria Ref. Art. 136.</p>	<p>a) Los emitidos en contravención a lo establecido en el artículo 22, literales del a) al h) De la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría;</p> <p>b) Cuando sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina y en el ejercicio en que produce el Dictamen: director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios;</p> <p>c) Cuando tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine y en aquel en que emita el dictamen, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente, que le impidan mantener su independencia e imparcialidad;</p> <p>d) Cuando se reciba por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su Auditoría o emita su dictamen en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del resultado del mismo;</p> <p>e) Cuando se tenga la calidad de agente o corredor de bolsa de valores o similares en ejercicio; y,</p> <p>f) Cuando se trate de empleados o funcionarios del Ministerio de Hacienda y de la Corte de Cuentas de la República.</p>
<p>Requisito del Auditor Ref. Art. 137.</p>	<p>Poseer registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, el que deberá ser acreditado por escrito mediante constancia emitida por dicho Consejo.</p>

Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN	
Requisitos Especiales para Personas Jurídicas Ref. Art. 138.	a) Estar debidamente inscritas en el Registro de Comercio. b) Los Auditores que designe para dictaminar y emitir el Dictamen Fiscal deberán cumplir con los establecido en el artículo precedente. c) Poseer y acreditar el número de registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.	
Incumplimientos relacionados con la obligación de presentar el Dictamen Fiscal. Ref. Art. 248	Incumplimiento	Sanción
	Omitir presentar el Dictamen e Informe fiscal, los Estados Financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, habiendo sido nombrado por el contribuyente. Se considera no presentado el Dictamen e Informe Fiscal después de haber transcurrido un año contado partir el día siguiente del plazo legal para su presentación.	Multa de doce salarios mínimos mensuales. Sin perjuicio de presentar tales documentos dentro del plazo que establezca la administración.
	Presentar el Dictamen e Informe Fiscal, los Estados Financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, fuera del plazo legal o del establecido por la Administración Tributaria en su requerimiento.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.
	Que el Dictamen no cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 132 de este Código.	Multa de cuatro salarios mínimos mensuales
	Incumplir con las obligaciones previstas en los literales a), b), c), d) y f) del artículo 135 de este código.	Multa de cinco salarios mínimos mensuales
	Incumplir con la obligación estipulada en el literal e) del artículo 135 de este Código.	Multa de doce salarios mínimos mensuales

Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN	
Incumplimientos relacionados con la obligación de presentar el Dictamen Fiscal. Ref. Art. 248	Incumplimiento	Sanción
	Cuando la Administración Tributaria en el ejercicio de su función fiscalizadora determine impuesto complementario superior al treinta por ciento del impuesto declarado por el sujeto pasivo dictaminado, siempre que ello no sea atribuible a error excusable en la aplicación de las disposiciones de este Código	Multa equivalente al 5% sobre el impuesto Complementario que se determine. En este caso será requisito que el impuesto Complementario determinado esté firme.
	Cuando la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad fiscalizadora determine impuesto original y ello no sea atribuible a error excusable en la aplicación de las disposiciones de este Código.	Multa equivalente al 5% sobre el impuesto que se determine. En todo caso será requisito que el impuesto determinado esté firme
<p><i>Nota: La Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades legales, podrá informar al Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, sobre incumplimientos de los Contadores Públicos o falta de requisitos técnicos en la elaboración de los Dictámenes e Informes Fiscales para efectos de aplicación de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría.</i></p>		

Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN	
	Incumplimiento	Sanción
Incumplimientos a la obligación de nombrar, informar nombramiento y proporcionar información al Auditor para emitir Dictamen e Informe Fiscal. Ref. Art. 249	No nombrar Auditor para emitir Dictamen e Informe Fiscal o nombrarlo fuera del plazo legal.	Multa del cero punto cinco por ciento sobre el Patrimonio o Capital Contable menos el Superávit por Revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales
	No informar el nombramiento o renuncia del Auditor, o informarlo fuera del plazo legal.	Multa del cero punto uno por ciento sobre el Patrimonio o Capital Contable menos el Superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.
	no suministrar, suministrar en forma incompleta, la información que establece el artículo 133 de este código al Auditor nombrado para emitir Dictamen e Informe fiscal	Multa del cero punto uno por ciento Sobre el Patrimonio o Capital Contable menos el Superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.
<p><i>Nota: El valor del Patrimonio o Capital Contable a que alude este artículo, corresponderá al del Balance General del cierre del año inmediato anterior al del período que está obligado el contribuyente a nombrar Auditor, que obtenga, disponga, establezca o determine por cualquier medio la Administración Tributaria con base a las disposiciones del presente código o las leyes tributarias. Cuando no exista Balance General o no sea posible establecer el Patrimonio, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.</i></p>		

3.2.2 Reglamento del Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN	
Ejercicio de la Auditoría Fiscal Ref. Art. 58	El ejercicio de la Auditoría será realizado por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos Certificados.	
Período del Dictamen e Informe Fiscal Ref. Art. 59	Fusión de sociedades	<ol style="list-style-type: none"> 1. Desde el primer día del ejercicio en que se dé el acuerdo de fusión, hasta la fecha que contenga el último balance publicado de las sociedades, en caso que los hechos ocurran en un mismo ejercicio 2. Si la fecha de los balances aludidos en el numeral anterior correspondiere a ejercicio posterior al de la toma del acuerdo, el período a Dictaminar comprenderá, desde el primer día del ejercicio de la fecha de los balances, hasta el de la inscripción de Escritura correspondiente en el Registro de Comercio. 3. Del primero de enero a treinta y uno de diciembre, del siguiente ejercicio en el que se inscriba la Escritura correspondiente.
	Liquidación de sociedades	Desde el primer día del ejercicio en que se dé la inscripción del acuerdo de disolución en el Registro de Comercio, hasta que se concluya el proceso de liquidación. En caso de que el proceso de liquidación perdure por varios ejercicios, el contribuyente estará obligado a Dictaminarse por cada uno de los ejercicios hasta que finalicen dichos trámites.

Reglamento del Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Obligatoriedad de nombrar Auditor para Dictaminarse Fiscalmente Ref. Art. 60</p>	<p>Están obligados a nombrar Auditor para Dictaminarse Fiscalmente los contribuyentes sean éstos personas naturales, sucesiones, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades mercantiles, asociaciones cooperativas, asociaciones y fundaciones sin fines de lucro y cualquier otro tipo de persona jurídica, que se encuentren en alguno de los supuestos mencionados en el artículo 131 del Código Tributario.</p>
<p>Nombramiento de Auditor Ref. Art. 61</p>	<p>El contribuyente deberá notificar el nombramiento del Auditor mediante un escrito que deberá contener la siguiente información:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombre, NIT y NRC del contribuyente; 2. Ejercicio o períodos y tributos a dictaminar; 3. Nombre, razón social o denominación, NIT y NRC del Auditor nombrado; 4. Número de registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría; y 5. Dirección y teléfono del Auditor nombrado, el Auditor ejercerá sus funciones a partir de su nombramiento, vencido el plazo para el cual fue nombrado para Dictaminar Fiscalmente, el contribuyente deberá ratificar el anterior o nombrar otro nuevo Auditor en los mismos términos del artículo 131 del Código.
<p>Emisión y presentación del Dictamen e Informe Fiscal. Ref. Art. 62</p>	<p>El Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente en ningún caso podrá excusarse de emitir el dictamen e informe, salvo que, con posterioridad a su nombramiento del Auditor, se compruebe que se encuentra con impedimentos legales o inhabilitación</p>

Reglamento del Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
Información de renuncia del Auditor Ref. Art. 63	El Auditor nombrado podrá renunciar a su cargo cuando justifique las causas que la motivan, en ese caso el contribuyente para cumplir con lo establecido en el artículo 131 del Código Tributario, nombrará un nuevo Auditor dentro del plazo de 10 días hábiles posteriores a la fecha de la renuncia.
Documentos que debe presentar el Auditor nombrado Ref. Art. 64 Los documentos que debe presentar el Auditor nombrado son los referidos en los Artículos 65,66 ,67 y 68	
Dictamen Fiscal Ref. Art. 65	El Dictamen Fiscal que emita el Auditor, se apegará en su texto a lo establecido en este Reglamento, se identificará apropiadamente para distinguirlo de otros tipos de Dictámenes, se dirigirá a la Administración Tributaria.
Estados Financieros Ref. Art. 66	Los Estados Financieros a presentar serán los que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad, los que se acompañaran de las respectivas notas necesarias de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrollan los contribuyentes que ameriten ser reveladas de acuerdo a la norma referida.
Anexos a los Estados Financieros Ref. Art. 67	Los Estados Financieros se acompañarán de los siguientes anexos <ul style="list-style-type: none"> a) Análisis comparativo de las cuentas y respectivas subcuentas b) Relación de tributos a cargo del contribuyente para el período dictaminado, y como agente retenedor o perceptor. c) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Etc.
Informe Fiscal Ref. Art. 68	El Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente deberá señalar su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar, lugar donde fue emitido, así como firmar, fechar y sellar el Informe Fiscal.

Reglamento del Código Tributario de El Salvador

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN	
Obligaciones de suministrar información para el Dictamen Ref. Art. 69	Los sujetos obligados a dictaminar, deberán suministrar al Auditor que emita el Dictamen, toda la información, documentos, registros y demás que éste le solicite, para tal efecto y cualquier negativa al respecto, el Auditor deberá informar a la Administración Tributaria a efecto de que ésta evalúe si de acuerdo a la información obtenida y los indicadores técnicos que obran en su poder proceder iniciar una fiscalización.	
Plazos de presentación del Dictamen. Ref. Art. 70	Sociedades que están en sus operaciones normales	A más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina.
	Sociedades en fusión y liquidación	dentro de los seis meses siguientes, contados a partir de la fecha de la inscripción del acuerdo o sentencia de disolución, o acuerdo de fusión
Revisión de Dictámenes e Informes Fiscales Ref. Art. 71	La Administración Tributaria revisará los Dictámenes e Informes Fiscales y demás documentos anexos que presenten los Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente, con el fin de verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos para la presentación del Informe y Dictamen Fiscal	
Requerimientos a Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente Ref. Art. 72	a) Cualquier información que conforme al Código y este Reglamento debiera estar incluida en el Dictamen e Informe Fiscal y sus respectivos anexos; b) La exhibición de los Papeles de Trabajo elaborados con motivo de la Auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del Contador Público; c) La información y aclaraciones que se consideren pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las Obligaciones Fiscales del contribuyente.	

Así mismo por parte de la Administración Tributaria se han desarrollado una serie de manuales de usuarios e instructivos que sirven de guía al Auditor para poder realizar de una manera adecuada el Dictamen e Informe Fiscal.

3.2.3 Guías y Manuales publicados por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Guía para realizar un Equipo de Trabajo 1.0</p>	<p>Se describen los pasos necesarios para ingresar al Sistema de Servicios en Línea. Para hacer uso de este aplicativo, tanto el contribuyente obligado a dictaminarse fiscalmente como el Auditor Fiscal nombrado; deberán contar con el correspondiente registro de los servicios en línea, así como haber firmado el documento de la aceptación de términos de registro de servicios por internet.</p>
<p>Guía del Auditor y Contador 3.0</p>	<p>Se describen los pasos necesarios para ingresar al Sistema de Servicios en Línea. Para hacer uso de este aplicativo, tanto el contribuyente obligado a dictaminarse fiscalmente como el contador y Auditor Fiscal nombrado; deberán contar con el correspondiente registro de los servicios por internet o en línea, lo cual se obtiene mediante la presentación del Formulario Aceptación de términos de registro de servicios por internet.</p>
<p>Guía del Auditor elaboración y presentación del Dictamen e Informe Fiscal 1.0</p>	<p>Se describen los pasos necesarios para ingresar al Sistema de Servicios en Línea para la aprobación o rechazo por parte del Auditor Fiscal en la plataforma del Dictamen Fiscal, de los Estados Financieros, notas a los Estados Financieros, anexos tributarios, ingresados por el Contador(a), y su posterior envío al sub-módulo del Auditor nombrado por el contribuyente-representante legal-apoderado, para ser adjuntados al Dictamen e Informe Fiscal del contribuyente dictaminado; así mismo se describen los pasos a seguir para el ingreso a la citada plataforma, del Dictamen e Informe Fiscal, y anexos tributarios que le compete al Auditor Fiscal nombrado. Para dar lugar a la presentación del Dictamen e Informe Fiscal.</p>

Guías y Manuales publicados por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Guía del Auditor y Contador para el uso del sub-módulo respectivo dentro del módulo del Dictamen Fiscal.</p>	<p>Dictamen e Informe Fiscal (F455) por Internet</p> <p>A los Auditores Fiscales nombrados por Contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente de acuerdo a lo establecido en el artículo 131 del Código Tributario, se les informo que a partir del 03 de abril de 2017, el formulario Carta de Presentación del Dictamen e Informe Fiscal (F-455), y el Dictamen e Informe Fiscal, los Estados Financieros, las conciliaciones tributarias e información suplementaria que establece el Reglamento de Aplicación del Código Tributario, deberán ser presentados por medio de Internet, a través del Portal Web del Ministerio de Hacienda.</p>
<p>Manual de Usuario para realizar la presentación del Informe de Nombramiento de Auditor Fiscal en línea</p>	<p>Informe de Nombramiento de Auditor (F456) por Internet</p> <p>A los contribuyentes y Auditores Fiscales obligados a firmar el Informe de Nombramiento de Auditor (F-456), de acuerdo a lo establecido en los artículos 131 del Código Tributario y 47 Lit. f) de la Ley de Servicios Internacionales, se les informo que, a partir de abril de 2016, el referido Informe deberá ser presentado por Internet, a través del Portal Web del Ministerio de Hacienda.</p>
<p>Sustitución del Auditor Fiscal en WEB</p>	<p>La presente herramienta permitirá presentar el Informe de sustitución del Auditor Fiscal, ya sea que se realice una sustitución del Auditor para determinar bajo Normativa del Código Tributario y-o Ley de Servicios Internacionales.</p>
<p>Informe de Renuncia de Auditor Fiscal 2.0</p>	<p>La presente herramienta permitirá presentar el Informe de Renuncia del Auditor por parte del contribuyente</p> <p>NOTA IMPORTANTE: para efectos de presentar el Informe de renuncia, bajo la modalidad web, es necesario tener en cuenta los plazos establecidos en el art. 131 incisos 2 y 3 del Código Tributario, para evitar la generación de multas por tales incumplimientos.</p>

Guías y Manuales publicados por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Modificación del Informe de Nombramiento de Auditor Fiscal WEB 2.0</p>	<p>La presente herramienta permite presentar el informe de Nombramiento de Auditor Fiscal previamente presentado vía WEB, pudiendo modificar aspectos tales como:</p> <p>1) Persona Jurídica.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tipo de Dictamen a emitir • Numero de Acta en que nombro el Auditor Fiscal • Fechas de actas de nombramiento del Auditor Fiscal • Subir archivos que respaldan el nombramiento del Auditor Fiscal. <p>2) Persona Natural.</p> <p>Fideicomisos-sucesiones-y sucursales Extranjeras</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fecha de Carta Oferta de Servicios o Contrato de Prestación de Servicios. • Subir archivos que respaldan el nombramiento del Auditor Fiscal. <p>3) Persona jurídica no domiciliada.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Numero de Acta en que nombro el Auditor Fiscal • Fechas de actas de nombramiento del Auditor Fiscal • Fecha de Carta Oferta de Servicios o Contrato de Prestación de Servicios. <p>Subir archivos que respaldan el nombramiento del Auditor Fiscal.</p>

En referencia a la realización del Dictamen Fiscal, el Código Tributario otorga esa actividad a los licenciados en Contaduría Pública o Contador Público Certificado, es por ello que dentro del marco legal de la Auditoría Fiscal se incluye la Ley de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

3.2.4 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Personas que pueden ejercer la Auditoría Ref. Art.2 lit. b</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Los que tuvieren título de Licenciado en Contaduría Pública conferido por alguna de las Universidades autorizadas en El Salvador. 2. Los que tuvieren la calidad de Contadores Públicos Certificados (CPC). 3. Los que hubieren obtenido en Universidades extranjeras, título similar al expresado en el ordinal 1 y haber sido autorizados según el procedimiento que disponga el Ministerio de Educación para la incorporación correspondiente. 4. Las personas jurídicas conforme a las disposiciones de esta ley.
<p>Atribuciones del Contador Público relacionado al ejercicio de la Auditoría Ref. Art.17</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Dictaminar e informar sobre entidades naturales o jurídicas y de cualquier naturaleza económica o sin fines de lucro, con base a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría basada en Normas Internacionales de Auditoría, adoptadas y legalizadas por el Consejo. 2. Certificar Estados Financieros de las personas naturales o jurídicas de cualquier actividad económica o sin fines de lucro, conforme a una Auditoría realizada en base a Normas Internacionales de Auditoría y responsabilizados por un contador, debidamente inscrito en el Consejo; asimismo, que estén obligados de conformidad al Código de Comercio, Código Tributario y leyes especiales

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>De la función de Auditoría Ref. Art.4</p>	<p>Para ejercer la función pública de la Auditoría privada, se deberá poseer previamente, la autorización de Contador Público extendida por el Consejo. Para la formación y actualización técnica, el CVPCPA hará convenios con las gremiales de la Contaduría Pública, entidades educativas superiores nacionales e internacionales. Los programas de formación y de divulgación técnica de la contaduría pública, serán supervisados por el Consejo.</p>
<p>Tiempo de archivo de expedientes y documentos Ref. Art.23</p>	<p>Los expedientes de trabajo, en los cuales estén fundamentados los Dictámenes e Informes, así como los Dictámenes mismos, deberán conservarse al menos durante cinco años. Los Contadores Públicos podrán hacer uso de microfilm, discos ópticos o de cualquier otro medio que permita archivar documentos e información con el objeto de guardar de una manera más eficiente y segura los registros, documentos e informes que le correspondan.</p> <p>Los mismos tendrán igual valor probatorio que los originales, siempre que tales copias o reproducciones sean certificadas por notario o juez con competencia en materia mercantil, tratándose de casos judiciales.</p> <p>El Consejo tendrá acceso a los Dictámenes y Papeles de Trabajo del Contador Público, cuando exista causa contra el mismo por transgresión a las disposiciones relacionadas con el ejercicio profesional. El acceso se limitará a los documentos relacionados con la causa. Lo anterior es sin perjuicio de las facultades que tengan entes fiscalizadores especializados sobre los Auditores externos de sociedades que estos entes regulen o fiscalicen.</p>

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
Infracciones Ref. Art. 45	<p>Faltas Leves:</p> <p>a) No informar al Consejo en el plazo establecido por el artículo 7 (<i>trámite de solicitud</i>) inciso final, lo relacionado a la dirección, así como de cualquier otro cambio que haya surgido, respecto a la información requerida en dicha disposición.</p> <p>b) No renovar la Credencial de identificación y/o no cumplir con las horas de educación continuada a que se refiere el artículo 12 de esta ley.</p> <p>c) No efectuar los trámites de inscripción de los documentos a que se refiere el artículo 15 de la presente ley.</p> <p>d) No permitir, o limitar de cualquier forma la realización de las verificaciones de control de calidad.</p>
	<p>Faltas Graves:</p> <p>a) Incumplir, sin causar daños a terceros, los requisitos legales necesarios para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 17 de esta ley.</p> <p>b) Incurrir sin causar daños a terceros las prohibiciones establecidas en el artículo 22 de esta ley.</p> <p>c) No mantener el archivo según lo establecido en el artículo 23 de la presente ley.</p> <p>d) Restringir de cualquier forma el acceso al consejo a dichos documentos, en los casos establecidos en el artículo 23 de esta ley.</p>
	<p>Faltas muy Graves:</p> <p>a) Incumplir, causando daños a terceros, los requisitos legales necesarios para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 17 de esta ley.</p> <p>b) Incurrir, causando daños a terceros, las prohibiciones establecidas en el artículo 22 de esta ley.</p>

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>Sanciones Ref. Art. 47</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Las <i>faltas leves</i> se sancionarán por el Consejo con <i>amonestación escrita</i>, la que se registrará en el expediente respectivo. • Las <i>faltas graves</i> se sancionarán con multa de <i>dos a quince salarios mínimos mensuales del sector comercio y servicios</i>. • Las faltas <i>muy graves</i> se sancionarán con <i>suspensión de uno hasta cinco años en el ejercicio de la profesión</i>. <p>La sanción a imponer se determinará considerando los siguientes aspectos: la gravedad y circunstancias del hecho cometido, el beneficio o ganancias obtenidas por el infractor como consecuencia de los actos u omisiones constitutivos de infracción, el daño ocasionado y la capacidad de pago del sancionado al momento de cometer la infracción. En el caso de la suspensión, el infractor tendrá la obligación de devolver al consejo los sellos autorizados, dentro del plazo de ocho días contados a partir del siguiente al de la notificación de la resolución definitiva respectiva.</p> <p>La imposición de las sanciones señaladas se hará sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar, si la infracción fuere constitutiva de un hecho delictivo. En este último caso, así como en el de ejercicio ilegal de la profesión, el consejo tendrá la obligación de dar aviso de inmediato a la fiscalía general de la república y remitir las certificaciones respectivas.</p>

3.3 MARCO TECNICO

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría ha adoptado como marco de referencia las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales establecen las directrices para la realización de Auditoría de Estados Financieros, sin embargo, estas pueden tomarse de base para la realización de Auditorías especiales, dentro del desarrollo de la investigación se han identificado determinadas normas, que se consideran que están directamente relacionadas en el desarrollo del mismo. A continuación, se presentan las Normas Internacionales de Auditorías que hacen referencia a una Auditoría Fiscal

3.3.1 Normas Internacionales de Auditoria (NIA) Edición 2017

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
NIA 200 Objetivos Globales del Auditor Independiente y realización de la Auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.	<p>Esta Norma Internacional de Auditoría trata de las responsabilidades globales que tiene el Auditor independiente cuando realiza una Auditoría de Estados Financieros de conformidad con las NIA. En particular, establece los objetivos globales del Auditor Independiente y explica la naturaleza y el alcance de una Auditoría diseñada para permitir al Auditor Independiente alcanzar dichos objetivos. Asimismo, explica el alcance, la aplicabilidad y la estructura de las NIA e incluye requerimientos que establecen las responsabilidades globales del Auditor Independiente aplicables en todas las Auditorías, incluida la obligación de cumplir las NIA.</p> <p>En consecuencia, aunque el Auditor pueda encontrar útiles en dichas circunstancias determinados aspectos de las NIA, es responsabilidad del Auditor asegurarse del cumplimiento de todas las obligaciones relevantes legales, reglamentarias o profesionales.</p>

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
NIA 210 Acuerdo de los términos del Encargo de Auditoría	Trata de los aspectos relacionados con la aceptación del encargo que se encuentran bajo control del Auditor, es decir de las responsabilidades que tiene el Auditor al acordar los términos del encargo de Auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad. Ello incluye determinar si concurren ciertas condiciones previas a la Auditoría cuya responsabilidad corresponde a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad.
NIA 220 Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros	Trata de las responsabilidades específicas que tiene el Auditor en relación con los procedimientos de Control de Calidad de una Auditoría de Estados Financieros. También trata, cuando proceda, de las responsabilidades del revisor de Control de Calidad del Encargo. Esta NIA debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.
NIA 230 Documentación de Auditoría	Esta Norma Internacional de Auditoría trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de preparar la documentación de Auditoría correspondiente a una Auditoría de Estados Financieros. En el anexo se enumeran otras NIA que contienen requerimientos específicos de documentación y orientaciones al respecto. Los requerimientos específicos de documentación de otras NIA no limitan la aplicación de la presente NIA. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden establecer requerimientos adicionales sobre documentación.

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p>NIA 240 Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al fraude</p>	<p>Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el Auditor con respecto al fraude en la Auditoría de Estados Financieros. En concreto, desarrolla el modo de aplicar la NIA 315 (Revisada) y la NIA 330 en relación con los riesgos de incorrección material debida a fraude.</p> <p>Las incorrecciones en los Estados Financieros pueden deberse a fraude o error. El factor que distingue el fraude del error es que la acción subyacente que da lugar a la incorrección de los Estados Financieros sea o no intencionada. Las incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta y las debidas a una apropiación indebida de activos.</p>
<p>NIA 250 Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros</p>	<p>Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros. Esta NIA no es de aplicación en el caso de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que al Auditor se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada.</p>

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
NIA 260 Comunicación con los responsables del Gobierno de la Entidad	Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de comunicarse con los responsables del Gobierno de la Entidad en una Auditoría de Estados Financieros. Aunque la presente NIA se aplica con independencia de la dimensión o estructura de Gobierno de la Entidad, su aplicación presenta particularidades cuando todos los responsables del Gobierno de la Entidad participan en su dirección, y en el caso de entidades cotizadas. Esta NIA no establece requerimientos relativos a la comunicación del Auditor con la dirección de una entidad o con sus propietarios a menos que sean a la vez responsables del gobierno de la entidad.
NIA 300 Planificación de la Auditoría de Estados Financieros	Esta Norma Internacional de Auditoría trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de planificar la Auditoría de Estados Financieros. Esta NIA está redactada en el contexto de Auditorías recurrentes. Las consideraciones adicionales en un encargo de Auditoría inicial figuran separadamente.
NIA 315 Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno	Trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los Estados Financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el Control Interno de la entidad. El objetivo del Auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los Estados Financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
NIA 320 Importancia relativa o Materialidad en la Planificación y Ejecución de la Auditoría	Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de una Auditoría de Estados Financieros. La NIA 4501 explica el modo de aplicar la importancia relativa para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas sobre la Auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los Estados financieros
NIA 330 Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados	Trata de la responsabilidad que tiene el Auditor, en una Auditoría de Estados Financieros, de diseñar e implementar respuestas a los riesgos de incorrección material identificados y valorados por el Auditor de conformidad con la NIA 315. El objetivo del Auditor es obtener evidencia de Auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material mediante el diseño e implementación de respuestas adecuadas a dichos riesgos.
NIA 450 Evaluación de las Incorrecciones identificadas durante la realización de la Auditoría	Esta Norma Internacional de Auditoría trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la Auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros. La conclusión del Auditor requerida por la NIA 700 tiene en cuenta la evaluación que el Auditor realiza del efecto, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros, de conformidad con la presente NIA

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
NIA 500 Evidencia de Auditoría	Esta Norma Internacional de Auditoría explica lo que constituye evidencia de Auditoría en una Auditoría de estados financieros, y trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de diseñar y aplicar procedimientos de Auditoría para obtener evidencia de Auditoría suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión. Esta NIA es aplicable a toda la evidencia de Auditoría obtenida en el transcurso de la Auditoría.
NIA 520 Procedimientos Analíticos	Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata del empleo por el Auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos (“procedimientos analíticos sustantivos”). También trata de la responsabilidad que tiene el Auditor de aplicar, en una fecha cercana a la finalización de la Auditoría, procedimientos analíticos que le faciliten alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros
NIA 530 Muestreo de Auditoría	Esta Norma Internacional de Auditoría es de aplicación cuando el Auditor ha decidido emplear el muestreo de Auditoría en la realización de procedimientos de Auditoría. Trata de la utilización por el Auditor del muestreo estadístico y no estadístico para diseñar y seleccionar la muestra de Auditoría, realizar pruebas de controles y de detalle, así como evaluar los resultados de la muestra. El objetivo del Auditor, al utilizar el muestreo de Auditoría, es proporcionar una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra.

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p align="center">NIA 540 Auditoría de Estimaciones Contables, incluidas las de Valor Razonable, y de la Información relacionada a revelar</p>	<p>Trata de las responsabilidades que tiene el Auditor en relación con las estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, y la información relacionada a revelar, al realizar una Auditoría de estados financieros. También incluye requerimientos y orientaciones sobre las incorrecciones en estimaciones contables concretas y sobre indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección.</p>
<p align="center">NIA 550 Partes Vinculadas</p>	<p>Trata de las responsabilidades que tiene el Auditor en lo que respecta a las relaciones y transacciones con partes vinculadas en una Auditoría de estados financieros.</p>
<p align="center">NIA 580 Manifestaciones Escritas</p>	<p>Trata de la responsabilidad que tiene el Auditor, en una Auditoría de estados financieros, de obtener manifestaciones escritas de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad.</p>
<p align="center">NIA 600 Consideraciones especiales-Auditorías de Estados Financieros de grupos (incluido el trabajo de los Auditores de los componentes)</p>	<p>Trata de las consideraciones particulares aplicables a las Auditorías del grupo y, en concreto, a aquellas en las que participan los Auditores de los componentes. Cuando un Auditor involucre a otros Auditores en la Auditoría de unos estados financieros que no sean los del grupo, esta NIA puede resultar de utilidad para dicho Auditor, adaptada en la medida en la que las circunstancias lo requieran.</p>
<p align="center">NIA 620 Utilización del trabajo de un experto del Auditor</p>	<p>Trata de las responsabilidades que tiene el Auditor respecto del trabajo de una persona u organización en un campo de especialización distinto al de la contabilidad o Auditoría cuando dicho trabajo se utiliza para facilitar al Auditor la obtención de evidencia de Auditoría suficiente y adecuada.</p>

IAASB emite la Norma Internacional de Control de Calidad aplicable a todas las firmas de profesionales de contabilidad con respecto a las auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporciona seguridad y servicios relacionados

3.3.2 Norma Internacional de Control de Calidad 1

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
Definición	Esta Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) se refiere a las responsabilidades de una firma sobre su sistema de control de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros y otros trabajos para atestiguar y de otros servicios relacionados.
Alcance	Esta Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) trata de las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de las auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. Esta NICC debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables
Finalidad	El objetivo sitúa el contexto en el que se establecen los requerimientos de esta NICC y tiene como finalidad facilitar a la firma de auditoría: <ul style="list-style-type: none"> • la comprensión de lo que necesita conseguir; y • la decisión acerca de si es necesario hacer algo más para alcanzar el objetivo.

Para llevar a cabo una Auditoría Fiscal existe una serie de normativas técnicas que el profesional de la contaduría debe tomar en cuenta al momento de aceptar un trabajo de esta índole. La NIEA 3000 “Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento” establece las consideraciones que el Contador Público debe tomar en cuenta al momento de elaborar procedimientos, a continuación, se detalla la finalidad y en que consiste.

3.3.3 Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
Finalidad	La finalidad de esta Norma es establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así como proporcionar orientación para la realización, por parte de los profesionales de la contabilidad en ejercicio (denominados "profesionales ejercientes" a efectos de esta NIEA) de encargos de aseguramiento distintos de la Auditoría o de la revisión de información financiera histórica, cubiertos por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o por las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER).
Encargo de Seguridad Razonable	El objetivo de un encargo de seguridad razonable es la reducción del riesgo de tal encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para la expresión por el profesional ejerciente de una conclusión de forma positiva.
Encargo de Seguridad Limitada	El objetivo de un encargo de seguridad limitada es la reducción del riesgo de tal encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión por el profesional ejerciente de una conclusión de forma negativa.

La NIER 2410 está orientada hacia una revisión de información financiera intermedia realizada por el Auditor de la entidad. No obstante, deberá aplicarse, adaptándola según sea necesario en función de las circunstancias, cuando el Auditor de la entidad acepte un encargo de revisión de información financiera histórica de un cliente de Auditoría distinta de información financiera intermedia. A continuación, se resume el propósito y el alcance NIER

3.3.4 Norma Internacional de Encargos de Revisión (NIER 2410)

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
<p style="text-align: center;">Propósito</p>	<p>El propósito de esta Norma Internacional de Encargos de Revisión NIER 2410 (Revisión de información financiera intermedia realizada por el Auditor independiente de la entidad) es establecer normas y proporcionar orientación en relación con las responsabilidades profesionales del Auditor, cuando este acepta un encargo de revisión de información financiera intermedia de un cliente de Auditoría, así como proporcionar orientación sobre la forma y contenido del informe.</p>
<p style="text-align: center;">Alcance</p>	<p>El alcance de la presente NIER se limita a una revisión de información financiera intermedia realizada por el Auditor independiente de los estados financieros de la entidad.</p>

El principal marco regulatorio con el que el Profesional de la Contaduría Pública cuenta para llevar a cabo un encargo de Auditoría fiscal es la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), dicho cuerpo normativo brinda los principales lineamientos que deben considerarse al realizar un examen de las obligaciones tributarias formales y sustantivas.

3.3.5 Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) versión 2018

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
Definición	La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, constituye una Norma que deberán aplicar las firmas de Auditoría, que han sido nombradas legalmente, por los contribuyentes a quienes les aplique la obligación de presentar Dictamen e Informe Fiscal ante la Administración Tributaria.
Objetivo y alcance	El objetivo de la Norma, es establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así como proporcionar la orientación para la realización, por parte de las firmas de Auditoría, para un adecuado desarrollo de la Auditoría Fiscal. Por su naturaleza, la Auditoría Fiscal es una Auditoría distinta a la Auditoría de Estados Financieros.
Finalidad	La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias 2018, sustituye la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el CVPCPA en junio de 2002. La presente NACOT, pretende conciliar las principales diferencias entre las disposiciones legales y los enunciados de la norma, y armonizar la terminología al contexto actual. Al modificarla, el CVPCPA pretende dar un enfoque bajo el contexto de Normas Internacionales de Aseguramiento.
Emisión	Emitida por el CVPCPA el 18 de abril de 2018, Aplicable a los encargos que inicien el 1 de enero de 2018

IESBA desarrolla y emite bajo su propia autoridad el Código de Ética para profesionales de la contabilidad para su uso por los profesionales de contabilidad en todo el mundo debido a la necesidad que el profesional de contabilidad tiene ya que este asume la responsabilidad de actuar en interés público

3.3.6 Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del IFAC edición 2014

CONTENIDO	DESCRIPCIÓN
Definición	Este manual es el que establece los principios fundamentales de ética profesional para profesionales de la contabilidad.
Alcance	El profesional de la contabilidad debe acatar y cumplir con este Código
Propósito	<p>El propósito de este manual es, proporcionar un marco conceptual que aplicara el profesional de la contabilidad con el fin de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Identificar amenazas en relación con los principios fundamentales • Evaluar la significatividad de las amenazas que se han identificado. • Cuando sea necesario aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

3.4 MARCO TEORICO

3.4.1 Definición y Concepto de Auditoría Fiscal

La auditoría fiscal es aquella a través de la cual se verifica y analiza el correcto registro y asentamiento de la información financiera de una empresa o un particular, y se comprueba el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante el Estado.

El proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia (auditoría), acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos (leyes contables y las leyes tributarias) y comunicar el resultado a las partes interesadas.

3.4.2 Objetivos de la Auditoría Fiscal

Los principales objetivos que persigue la Auditoría Fiscal son los siguientes:⁵⁶

- Constituir una herramienta de control de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, mediante la participación de una persona externa a la Administración Tributaria.
- Promover la cultura tributaria, ya que constituye un autocontrol de las obligaciones tributarias de los contribuyentes que califican para dicho efecto.
- Coadyuvar al logro de las metas presupuestarias.
- Evaluar si la entidad auditada ha cumplido de forma consistente y racional con sus obligaciones fiscales.
- Evaluar si la entidad auditada ha contabilizado adecuadamente las operaciones derivadas de sus relaciones con la administración tributaria.

⁵⁶ Pérez Mayorga, Barrera Jovel & Acevedo Martínez, *Lineamientos para el desarrollo de una auditoría fiscal de calidad*, Universidad de El Salvador. (marzo 2004). San Salvador, El Salvador. p.31

3.4.3 Importancia de la Auditoría Fiscal

Para las empresas es importante realizar este tipo de Auditorías, ya que, se trata de un elemento fundamental para conocer la situación de la empresa. Una Auditoría Fiscal ayudará a conocer si un contribuyente, ya sea, persona física o jurídica, está al día en sus obligaciones tributarias, cosa muy importante ya que, gracias a ello, muchas veces podremos realizar contratos con terceros o pedir préstamos a un banco. Si no estamos al día en nuestras obligaciones tributarias es posible que nos denieguen algunas operaciones financieras, como la concesión de un préstamo. Es muy importante diferenciarla de una simple Auditoría contable, ya que la Auditoría Fiscal además analizará si la empresa se encuentra al día en sus obligaciones de presentación de impuesto y pago de los mismos.⁵⁷

La Auditoría Fiscal es de importancia para el contribuyente en el sentido que le ayuda a subsanar los errores que pueda estar cometiendo que contravengan las disposiciones legales tributarias, además de servir de guía para cumplir con sus obligaciones al Estado en relación a los impuestos que le son aplicables.⁵⁸

Para el estado, la Auditoría fiscal es de gran importancia ya que en el dictamen constará la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente. Junto con el dictamen se agregará el Informe Fiscal el cual es el documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el Auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el Dictamen Fiscal.⁵⁹

La Administración Tributaria revisará los dictámenes e informes fiscales y demás documentos anexos que presenten los Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente, con el fin de verificar el cumplimiento tributario del contribuyente. El Dictamen Fiscal se ha constituido en un elemento útil de fiscalización indirecta para la autoridad pues dichos

⁵⁷ Navarro, Francesc Xavier (diciembre, 2017), *Que es y por qué se hace una auditoría fiscal*, Deusto formación. Recuperado de: <https://www.deustoformacion.com/blog/finanzas/que-es-por-que-se-hace-auditoria-fiscal>

⁵⁸ Pérez Mayorga, Barrera Jovel & Acevedo Martínez, *Lineamientos para el desarrollo de una auditoría fiscal de calidad*, Universidad de El Salvador. (marzo 2004). San Salvador, El Salvador. p.33

⁵⁹ Ibidem

documentos servirán de base para la toma de decisiones por parte del Ministerio de Hacienda en cuanto al cumplimiento o no de las obligaciones tributarias del contribuyente y para tomarlo en cuenta al momento de realizar su inspección fiscal o fiscalización.⁶⁰

3.4.4 Clasificación de la Auditoría Fiscal

La Auditoría Fiscal puede clasificarse en:

- **Auditoría Fiscal:** es el trabajo que un licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado realiza para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente.
- **Fiscalización:** Actividad preliminar en la cual la Administración Tributaria (Ministerio de Hacienda) recoge toda la información interna que tiene en el expediente a su conocimiento, la somete a análisis conforme a la técnica y procedimientos de fiscalización que dispone, incluye tarea estadística sistematizada con métodos precisos de selección y evaluación, concluyendo por archivar o encaminarse hacia la comprobación y determinación (liquidación oficiosa). Tiene como propósito seleccionar y orientar la investigación hacia la comprobación, de ahí que los métodos y medios no deben aplicarse directamente a la determinación de impuestos.

3.4.5 Ventajas de la Auditoría Fiscal.

Al optar por realizar una Auditoría Fiscal completa, una empresa puede contar con una serie de beneficios, no solo a nivel fiscal sino también financiero y contable. A continuación, enumeramos algunos de los principales.⁶¹

Actuación preventiva: Al realizar una evaluación minuciosa sobre el pago de tributos, el Auditor prevé la ocurrencia de fallas durante el proceso de realizar su declaración, como

⁶⁰Pérez Mayorga, Barrera Jovel & Acevedo Martínez, *Lineamientos para el desarrollo de una auditoría fiscal de calidad*, Universidad de El Salvador. (marzo 2004). San Salvador, El Salvador p.34.

⁶¹ MXM Sistemas (Junio 2018), *Auditoría fiscal: cuáles son los beneficios para la empresa*. Recuperado de: <https://www.mxm.com.br/es/blog/auditoria-fiscal-quais-sao-os-beneficios-para-a-empresa/>

posibles fallas en las facturas, la falta de datos en los ingresos o los egresos o una posible desviación de fondos (fraudes). El informe final presentado por el profesional contendrá una revisión general sobre todos los documentos evaluados, posibilitando su corrección. A medio plazo esto inviabiliza la ocurrencia de denuncias por irregularidades, que pueden perjudicar a la empresa ante el Fisco en algún momento, por medio de multas y otras sanciones, que además de afectarlos económicamente, puede traer problemas legales.

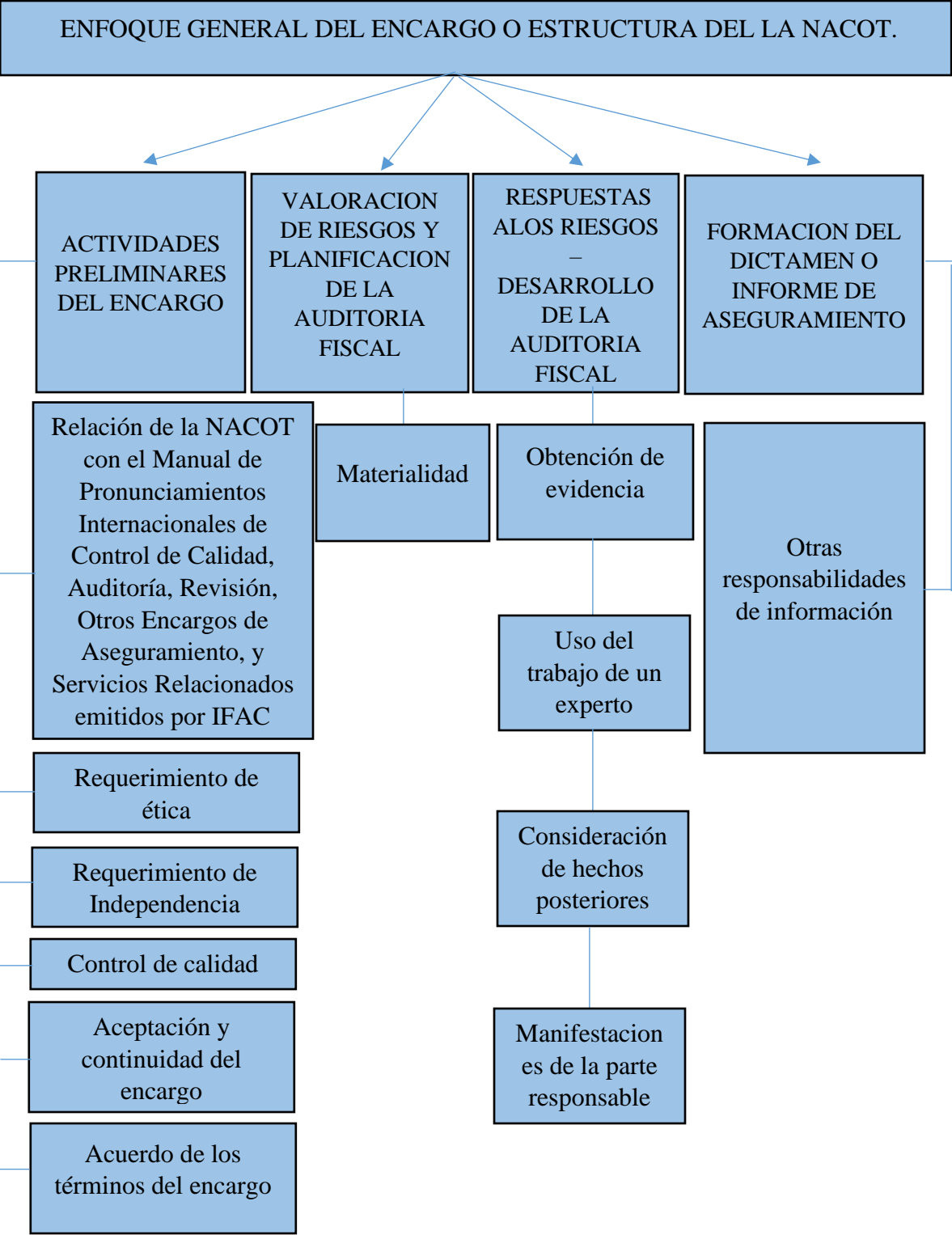
Cumplimiento de la legislación: Otro punto tratado como una ventaja de una Auditoría Fiscal es la certeza del cumplimiento de toda la legislación tributaria. En la actualidad es común que existan modificaciones en las leyes fiscales, lo que puede ocasionar no siempre este al día, por ello realizar una Auditoría Fiscal es una garantía del cumplimiento de todas las leyes fiscales correspondientes al periodo. Con ello puede comprobar cuáles son las Obligaciones fiscales de una determinada empresa y analizar si todas ellas están siendo realmente cumplidas por el negocio, de lo contrario, les dará las pautas para que puedan cumplirlas.

3.4.6 Estructura de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT)

La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), constituye la normativa que deberán aplicar las firmas de Auditoría, que han sido nombradas legalmente, por los contribuyentes a quienes les aplique la obligación de presentar Dictamen e Informe Fiscal ante la Administración Tributaria, da a conocer los elementos indispensables que deben ser considerados cuando se realice una Auditoría Fiscal.⁶²

Se presenta la estructura de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias en el siguiente esquema, los cuales a su vez serán debidamente detallados:

⁶² CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419. (abril 2018). p.138

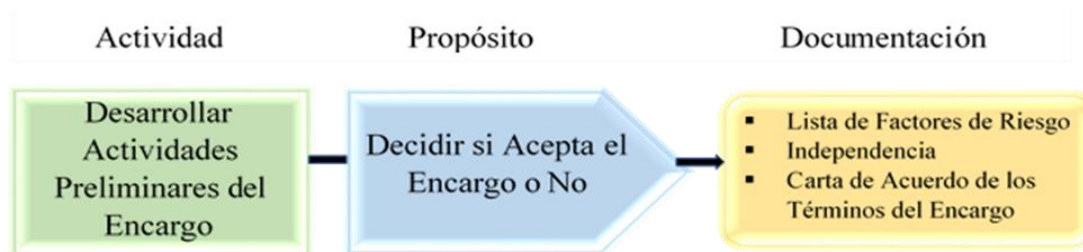


3.4.7 Proceso para realizar la Auditoría Fiscal según la NACOT

Antes de aceptar un encargo de Auditoría Fiscal, el profesional debe realizar una valoración para aceptar al contribuyente en caso que sea nuevo, y de continuidad si es recurrente, esto con el fin de evaluar los riesgos a los que se expone el asumir la función de auditor y así asegurarse que solo se brindara el servicio a aquellos clientes para los que la firma tenga seguridad razonable de poseer tanto la capacidad como los recursos necesarios, si puede cumplir con los requerimientos de éticas aplicables y la integridad del cliente por eso es necesario que la firma de auditoría desarrolle las actividades preliminares del encargo.

3.4.7.1 Actividades Preliminares del Encargo:

Se muestra en el siguiente esquema donde se resume en qué consisten las actividades preliminares del encargo.



Desarrollar actividades preliminares incluye el decidir y documentar si acepta o no el encargo, debiendo considerar las disposiciones de la Norma Internacional de Control de Calidad, el Código de Ética emitido por el IFAC y las regulaciones Legales aplicables que se describen a continuación.

Relación de la Norma Para El Aseguramiento Sobre El Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias (NACOT) con las Normas Internacionales de Auditoria (NIA)

A pesar de que las NIA no son aplicables exclusivamente a los encargos cubiertos por la Norma para el Aseguramiento Sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, pueden, sin embargo, ofrecer orientación a las Firmas que han sido nombradas para realizar la Auditoría Fiscal; por ejemplo, cuando el auditor pretende definir, evaluar riesgos,

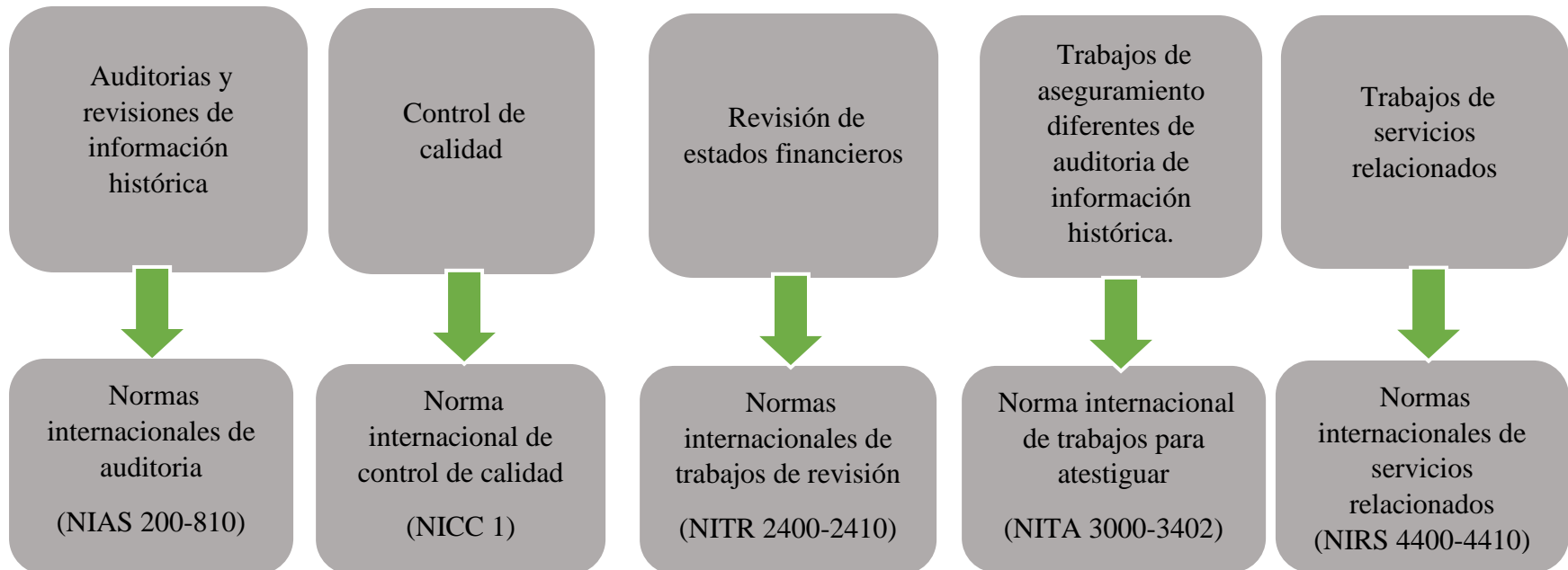
responder a los riesgos, determinar muestras, obtener representaciones escritas del contribuyente, entre otras. Se presenta el siguiente esquema con el nombre de algunas Normas de auditoría que deben tomarse en cuenta al momento de realizar la Auditoría Fiscal.



La Norma para el Aseguramiento Sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias debe interpretarse considerando el Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento (Marco de Aseguramiento NIEA 3000), que define y describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento e identifica los encargos a los que se aplican las NIEA como se describe en el siguiente esquema:

NORMA DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACION

(NAI)



CODIGO DE ÉTICA PARA PROFESIONALES DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA

Control de Calidad

Permite corregir los errores detectados. El proceso en realidad busca recoger y analizar cantidad de datos que serán útiles para realizar las fortunas correcciones. Además, al establecerse unos estándares o mínimos, todo aquello que no cumpla con las características predefinidas, será eliminado.⁶³

El control de calidad aplicado a la firma, del cual hace referencia la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, es que permita al equipo de trabajo, ofrecer y brindar sus servicios bajo lineamientos que estén enfocados a proporcionarlos con propiedad, de manera que sus clientes se sientan satisfechos de que la firma y el personal cumpla con los estándares y requerimientos legales regulatorios. Uno de los principales problemas a los que se enfrenta la firma auditora por no aplicar las políticas y procedimientos de control de calidad adecuados, es la pérdida de credibilidad del trabajo que desempeña, ya que esta no sigue el conjunto de reglas y principios que aseguren que los servicios prestados por la firma cumplen con lo que establece la NICC1. La firma no cuenta con un manual que cumpla con todos los requerimientos exigidos por las normas internacionales, ni cumple con los elementos señalados en la NICC1, por lo cual no garantiza la calidad del trabajo ejecutado.⁶⁴

Por lo tanto, aplicar Control de Calidad en las firmas, contribuye a detectar deficiencias en la calidad de un trabajo y determine las consecuencias del no cumplimiento de la normativa, y permita a las firmas realizar medidas correctivas a las deficiencias encontradas con la seguridad de que estas cubrirán razonablemente los riesgos asociados al Control de Calidad con el fin de garantizar la calidad del trabajo realizado.

El Auditor Fiscal, debe implementar los procedimientos de control de calidad específicamente aplicables al encargo. De acuerdo con la Norma Internacional de Control

⁶³ Diaz, Kendri (marzo 2019), *La importancia de un buen control de calidad en una organización*, Blogspot. Recuperado de <https://controldecalidad0.blogspot.com/2019/>

⁶⁴ Álvarez Escalante, Tamayo López, & Vega, *Diseño de manual de políticas y procedimientos de control de calidad para firmas que realizan auditorias gubernamentales*, Universidad de El Salvador (diciembre 2011), San Salvador, El Salvador.

de Calidad (NICC), las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, tienen la obligación de establecer un sistema de control de calidad, cuyo fin es proporcionarle una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios y que los informes de aseguramiento emitidos por la firma o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias. Además, los elementos de control de calidad que son aplicables a un determinado encargo, incluyen responsabilidades de liderazgo en relación con la calidad del encargo, requerimientos de ética, aceptación y continuidad de relaciones con los clientes y encargos específicos, asignación de equipos a los encargos, realización de los encargos y seguimiento.⁶⁵

La firma debe documentar sus políticas y procedimientos y comunicarlas a su personal, deberá establecer y mantener un sistema de control de calidad que incluyan los elementos que se presentan en el siguiente esquema:



⁶⁵ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.140

El contribuyente obligado a nombrar auditor fiscal debe requerir de los servicios profesionales de las personas autorizadas para el desarrollo de la Auditoría Fiscal ya que, si el profesional de contaduría pública en ejercicio busca conseguir un nuevo trabajo mediante publicidad u otras formas de marketing, puede existir una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales establecidos en el código de ética.

El Auditor Fiscal debe aceptar (o en su caso, continuar) un encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias (Auditoría Fiscal), si está satisfecho de que las personas que van a realizar el encargo poseen en conjunto la competencia profesional necesaria. Un Auditor Fiscal se puede encontrar en la necesidad de abordar y considerar un amplio rango de obligaciones tributarias como parte de su examen. Algunas materias tributarias objeto de análisis pueden requerir aptitudes y conocimientos especializados, incluso en doctrina y jurisprudencia tributaria, los cuales habitualmente no forman parte del marco de referencia del profesional nombrado como Auditor Fiscal. En estos casos, el Auditor Fiscal analizará la posibilidad de auxiliarse con profesionales expertos o especializados y los posibles efectos en su dictamen e Informe Fiscal.

La firma de auditoría deberá evaluar el riesgo por asociación del cliente y evaluar si tiene la suficiente capacidad y los recursos necesarios para llevar a cabo el encargo de auditoría fiscal y así decidir si oferta o no, esta evaluación debe documentarse por medio de una lista de factores de riesgos.

La lista de factores de riesgos de auditoría o información básica previa a ofertar es un modelo conciliado y elaborado por el Consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública el cual contiene:

1. *Información general del cliente:* accionistas, puestos claves de la administración, partes relacionadas, datos sobre la contabilidad, sobre los servicios requeridos, evaluación de la aceptación del cliente.
2. *Aspectos relacionados con la firma:* integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional.

Aceptación y Continuidad del Encargo

En este apartado la firma de auditoría oferta sus servicios, y esta oferta es plasmada por medio de una carta oferta.

La carta oferta: es una breve descripción del trabajo a realizar por parte del auditor, a la Entidad que solicita los servicios de este, una carta oferta debe contener como mínimo:

- *fecha y destinatario*
- *párrafo introductorio:* En este se debe mencionar la capacidad que posee la firma para realizar el trabajo que está ofertando, el período en el que será prestado el servicio y se hace mención si la firma posee una representación internacional.
- *Aspectos generales de la firma:* Se establece el número de registro con el que fue inscrita la firma por El Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría para ejercer la auditoría, los socios que integran la firma, el nombre de la entidad jurídica sobre la que recae el nombramiento del auditor, y si la firma está autorizada por la Superintendencia de Bancos, Valores y Corte de Cuentas para actuar como auditores de instituciones regidas por estas caso que los servicios sea para empresas reguladas por los entes antes mencionados.
- *La filosofía de trabajo de la firma:* En la filosofía se revela la misión, visión y valores que la firma y su personal posee para el desempeño de un trabajo de auditoría, con lineamientos para brindar un buen servicio al cliente.
- *Servicios profesionales:* los tipos de servicios que brinda la firma a sus clientes, ejemplo auditoría interna, consultaría y auditorías fiscales.
- *Equipo de trabajo:* Es una breve descripción sobre la calidad del servicio que brinda el personal con el que cuenta la firma.
- *Objetivo general:* En este se apartado se plantea el objetivo del trabajo a realizar, el cual es emitir un dictamen de opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, o cumplimiento de las obligaciones tributarias según sea el tipo de auditoría que se está ofertando.

- *Alcance y metodología:* Se plantearán en la carta oferta de servicios, las técnicas con las cuales será desarrollado el trabajo de auditoría financiera o fiscal, y la normativa sobre la que delimitarán el trabajo a realizar.
- *El plan de trabajo:* Es una breve descripción de todo el proceso para la ejecución de trabajo de auditoría, en el cual se hace mención de una manera general de los diferentes aspectos que se realizaran para desarrollar el trabajo requerido, entre los más importantes debe de detallar que se efectuara:
 - ✓ *Planeación y evaluación del control interno de la entidad.*
 - ✓ *Áreas a examinar y procedimientos a desarrollar para efectuar el trabajo de auditoría.*
 - ✓ *Tipos de informes a emitir para informar sobre el trabajo efectuado.*
 - ✓ *Una calendarización de actividades.*
 - ✓ *Honorarios por el trabajo de auditoría*
 - ✓ *Firma de la carta oferta.*

En la carta oferta también se pacta que el cliente se comprometa a firmar una carta compromiso y una carta salvaguarda emitida por la firma de auditoría.

Si existe confirmación por parte del contribuyente del entendimiento del compromiso, se debe realizar La confirmación escrita que es la forma adecuada de documentar el entendimiento entre ambas partes. Estableciéndose que el usuario principal es la administración tributaria, es indispensable que por parte de la entidad o del contribuyente se realice el nombramiento del auditor fiscal, así como la notificación del nombramiento a la Administración Tributaria, ya que esto forma parte de la confirmación sobre la existencia de la relación profesional.

Requerimientos de ética aplicables

En este caso el Auditor Fiscal debe cumplir los requerimientos del Código de Ética emitido por el IFAC ya que este código proporciona principios generales, un marco de referencia ético, que los miembros de los equipos de los encargos, las firmas y firmas pertenecientes a

una red, utilizan para identificar amenazas a la independencia y a otros requerimientos éticos, para evaluar la significatividad de dichas amenazas e incumplimientos éticos, si éstas son algo más que claramente insignificantes, para identificar y aplicar salvaguardas, para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, de tal forma que los principios no se vean comprometidos.⁶⁶

Los requerimientos de ética a los que hace referencia la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las obligaciones tributarias (NACOT) son:

➤ ***Requerimientos de Ética.***

La ética profesional se refiere al conjunto de normas o principios por los cuales debe regirse una persona en el ámbito laboral. Este factor trata de abarcar los parámetros y actividades que se realizan en las diferentes profesiones. Trata de establecer conciencia de responsabilidad en la ejecución de la profesión, mediante los valores que tiene cada persona.⁶⁷

➤ ***Requerimientos de Independencia***

El profesional debe tener y demostrar absoluta independencia mental de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad es decir que no exista la posibilidad de un conflicto de intereses que pueda limitar su independencia.⁶⁸

No existe independencia mental cuando la opinión o juicio son influidos por consideraciones de orden subjetivo, independiente de los elementos objetivos del caso.⁶⁹

⁶⁶CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419. (abril 2018). p.139

⁶⁷ Caballero, Jeimy (mayo 2017), *Ética profesional y trabajo*, La Prensa. Recuperado de https://www.prensa.com/opinion/Etica-profesional-trabajo_0_4666783335.html

⁶⁸ G. Cuellar, (2003), *Principio ético de independencia*, Unicauca. Recuperado de <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse44.html>

⁶⁹ Ibidem

En este caso no se prestará servicio de auditoría o aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias por una misma firma, cuando esta también preste otros servicios fiscales; asimismo, cuando la firma provea al contribuyente, servicios de compilación de estados financieros o la preparación de sus declaraciones tributarias. En todo caso, la firma no prestará el servicio de auditoría o aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias, cuando realice actividades o preste servicios que, conforme al Código de Ética Emitido por el IFAC, existan amenazas a la independencia y que no se resuelvan con ningún tipo de salvaguarda, es decir que si un miembro de la firma de auditoría no tiene absoluta independencia con el cliente este no podrá formar parte de la ejecución del encargo de auditoría.⁷⁰

Los requerimientos de ética aplicables serán documentados por medio de una carta de independencia y una carta de no conflicto de interés.

Carta de independencia: es una carta que el auditor puede emitir certificando si cumple con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría, que incluyen las disposiciones de las secciones 290 y 291 del Código de Ética emitido por la IFAC.

Carta de no conflicto de interés: es una carta que el auditor puede emitir certificando que la firma de auditoría no tiene ningún interés laboral, personal, profesional, familiar o de negocios que pueda afectar el desempeño imparcial, objetivo de sus funciones.

Acuerdos de los Términos del Encargo

El Auditor Fiscal debe acordar los términos del encargo con la parte contratante. Los términos acordados se registrarán en una carta de encargo (Carta Compromiso) u otra forma adecuada de contrato. La existencia de un mandato legal puede satisfacer el requerimiento de acordar los términos del encargo. Incluso en esas situaciones, una carta del encargo puede ser útil, tanto para el Auditor Fiscal como para la parte contratante.

⁷⁰ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.140

En general, el nombramiento que el contribuyente realice y la notificación como Auditor Fiscal ante la Administración Tributaria, normalmente no será suficiente para documentar el compromiso; por tanto, la Firma evaluará si los términos de la oferta presentada y aprobada por el contribuyente que lo nombra, han incluido todos los aspectos necesarios o si necesita documentar todos los aspectos del compromiso, mediante una carta compromiso o contrato.

Carta Compromiso: La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, los términos del encargo de auditoría acordados se hará constar en dicha carta u otra forma adecuada de acuerdo escrito.

Contenido de la Carta compromiso:⁷¹

- a) el objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros;
- b) las responsabilidades del auditor;
- c) las responsabilidades de la dirección;
- d) la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y
- e) una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.

Además de incluir los literales anteriores una carta de encargo puede hacer referencia, por ejemplo, a:⁷²

- La definición del alcance de la auditoría, incluida una referencia a las disposiciones legales o reglamentarias y las NIA aplicables, así como a las normas de ética y otros pronunciamientos de organizaciones profesionales a los que el auditor se adhiera.
- La forma de cualquier otra comunicación de resultados del encargo de auditoría.

⁷¹ IFAC, *NIA 210 Acuerdo de los términos de Encargo de auditoría*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. p.100

⁷² Ibidem

- El hecho de que, por las limitaciones inherentes a la auditoría y por las limitaciones inherentes al control interno, haya un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, incluso aunque la auditoría se planifique y se ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.
- Los planes relativos a la planificación y ejecución de la auditoría, incluida la composición del equipo del encargo.
- La expectativa de que la dirección proporcione manifestaciones escritas
- El acuerdo de la dirección de poner a disposición del auditor un borrador de los estados financieros y cualquier otra información complementaria con tiempo suficiente para que el auditor pueda terminar la auditoría según el calendario propuesto.
- El acuerdo de la dirección de informar al auditor sobre los hechos que puedan afectar a los estados financieros y que lleguen a conocimiento de la dirección durante el periodo que media entre la fecha del informe de auditoría y la fecha de publicación de los estados financieros.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación.
- La solicitud de que la dirección acuse recibo de la carta de encargo y apruebe los términos del encargo que se recogen en ella.

Cuando proceda, también pueden incluirse las siguientes cuestiones en la carta de encargo:⁷³

- Acuerdos relativos a la participación de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.
- Acuerdos referidos a la participación de auditores internos y de otros empleados de la entidad.
- Acuerdos que deban alcanzarse con el auditor predecesor, si lo hubiera, en el caso de un encargo inicial de auditoría.

⁷³ IFAC, *NIA 210 Acuerdo de los términos de Encargo de auditoría*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. p.100

- Cualquier limitación de la responsabilidad del auditor, cuando exista esta posibilidad.
- Una referencia a cualquier otro acuerdo entre el auditor y la entidad
- Cualquier obligación de proporcionar papeles de trabajo de auditoría a otras partes.

Nombramiento del Auditor Fiscal según el código de comercio

Según lo prescrito en el Código de Comercio en el art. 223, en la Junta General Ordinaria las entidades deberán nombrar Auditor Fiscal, lo cual debe constar en acta, la misma debe inscribirse en Registro de Comercio, dentro del plazo de diez días hábiles, contados a partir de la fecha del acuerdo respectivo.

Contrato de servicios profesionales: Es el contrato mediante el cual una persona, normalmente un profesional en algún área, se obliga con respecto a otra a realizar una serie de servicios a cambio de un precio.

En este debe constar la fecha del Contrato, el nombre completo del o la Contribuyente a dictaminarse, ejercicio o período a dictaminar, nombre y firma del (de la) Auditor (a), firma autenticada del o la Contribuyente, y fecha en que está aceptando los servicios contratados, así mismo en este se definen las cláusulas que deberán cumplir ambas partes.

Nombramiento del auditor según código tributario

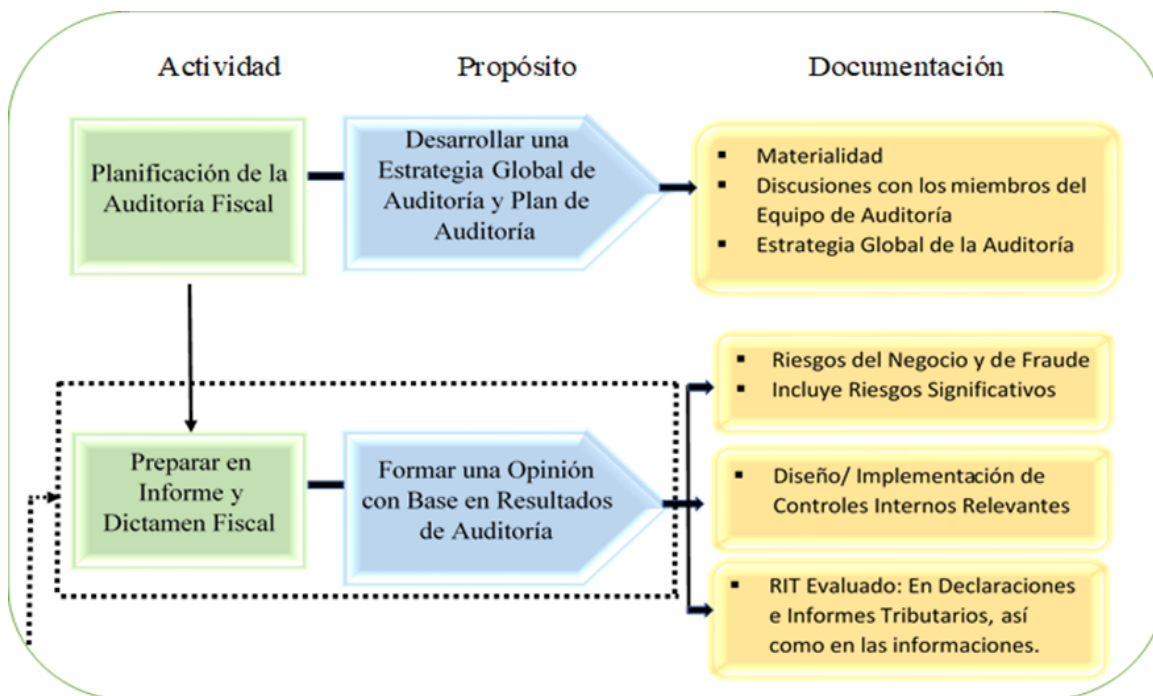
De conformidad al artículo 131 del Código Tributario El nombramiento del Auditor Fiscal deberá efectuarse en el caso de Personas Naturales por el propio contribuyente o su representante y en el caso de Persona Jurídica por la Junta General de Accionistas, socios o asociados en el período anual a dictaminarse a más tardar dentro de los cinco meses siguientes de finalizado el periodo anterior y este hecho debe ser informado a la Administración Tributaria dentro del plazo de diez días hábiles siguientes al nombramiento. A continuación, se presenta un cuadro donde se resumen con respecto a los periodos del nombramiento del auditor fiscal según lo establecido en el Código Tributario.

PLAZOS SEGÚN EL CODIGO TRIBUTARIO			
TIPO DE CONTRIBUYENTE	PLAZO ESTABLECIDO PARA REALIZAR EL NOMBRAMIENTO DE AUDITORIA FISCAL	DOCUMENTO IDONEO QUE RESPALDA EL NOMBRAMIENTO DE AUDITOR	PLAZOS PARA INFORMAR A LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA
Persona Natural, Sucursal Extranjera, Fideicomiso, Sucesión y UDP	1 de enero al 31 de mayo	Carta Oferta o Contrato de Servicios	10 días hábiles siguientes de la aceptación de los servicios ofertados por el Auditor.
Persona Jurídica	1 de enero al 31 de mayo	Certificación de acta de junta general de accionistas, socios o asociados.	10 días hábiles siguientes de haber nombrado el Auditor
Persona Jurídica Extranjera no domiciliada	1 de enero al 31 de mayo	Bastara con la comunicación dirigida a la administración Tributaria, en la que se Informe del nombramiento del Auditor Fiscal	10 días hábiles siguientes de haber nombrado el Auditor.

A partir abril de 2016, inicia la modalidad *de presentar el nombramiento de auditor fiscal a través del portal web del Ministerio de Hacienda, por medio del Informe de Nombramiento Fiscal (F-456)*, en relación a los Sujetos Pasivos y Auditores Fiscales obligados, los cuales deben estar registrados previamente en los Servicios Especiales en Línea de la Dirección General de Impuestos Internos.

3.4.7.2 Fase I: Valoración de riesgos y planificación de la Auditoría

El siguiente esquema resume las actividades que deben realizarse en la valoración de riesgos y la planificación de la auditoría.



La firma *deberá documentar una estrategia global y un plan detallado de Auditoría Fiscal*, es decir que debe documentar los resultados de sus evaluaciones preliminares; discusión del equipo del encargo sobre valoración de posibles riesgos fiscales, materialidad, enfoque, alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría, a fin de establecer documentalmente la estrategia global del encargo.⁷⁴

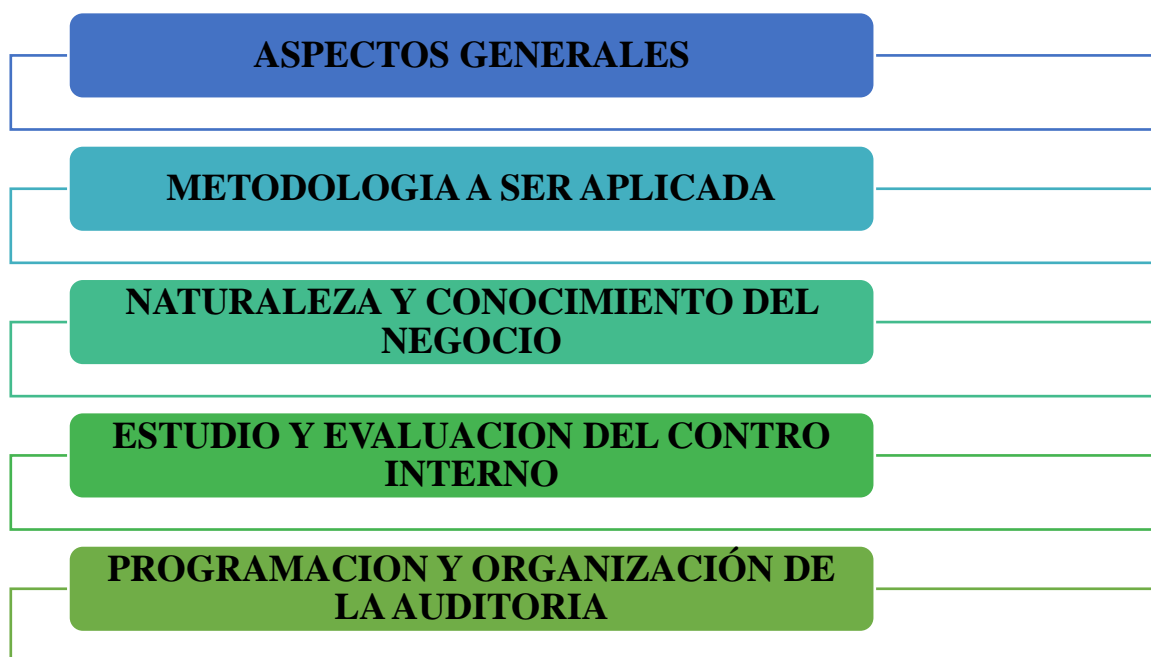
A. ESTRATEGIA GLOBAL

La Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias establece que el Auditor Fiscal deberá documentar la estrategia global del encargo en un memorándum de planificación.

⁷⁴ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.143

Memorándum de planificación: El memorando de planeación de auditoría es un documento formal en el cual se resumen los principales resultados obtenidos en la fase de planeación y la estrategia tentativa de la auditoría.

A través del siguiente esquema se muestra *el Contenido principal del memorándum de planeación:*



➤ **Aspectos generales**

Los aspectos generales del memorándum de planeación se dividen en:

- ***Términos de contratación o términos del compromiso:*** se describe con qué fin se realiza la auditoría fiscal.
- ***Objetivos de auditoría:*** Los objetivos de la Auditoría Fiscal para cualquier cliente son los mismos debido a que este tipo de auditoría se enfoca en el cumplimiento de las leyes aplicables a las entidades auditadas. Se dividen en objetivo general y objetivos específicos.
- ***Alcance de la auditoría:*** se describe el ejercicio en el que se desarrollara la auditoría fiscal, en base a que normas se desarrollara, los procedimientos que

cubrirán las áreas críticas determinadas en base a las pruebas selectivas, así como los procedimientos específicos orientados a evaluar los cumplimientos de los aspectos formales y sustantivos en materia tributaria, específicamente los requisitos establecidos por el Código Tributario, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios, y sus correspondientes Reglamentos de Aplicación.

- **Responsabilidad de la firma:** se describe en base a que normas será ejecutada la auditoria y a través de técnicas y procedimientos obtendrá la evidencia que respalde la opinión (Dictamen Fiscal), relacionada con el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Código Tributario y Reglamentos.
- **Presentación de informe:** en este aparatado se enlistan y se detallan los reportes de auditoria que la firma de auditoría está comprometida a emitir que por lo general son:
 - ✓ Carta a la gerencia.
 - ✓ Dictamen fiscal.
 - ✓ Informe fiscal.

➤ **Metodología a ser aplicada**

Dentro de la metodología a ser aplicada que la firma de auditoría plasma en el memorándum de planificación tenemos los siguientes puntos:

- **Procedimientos mínimos de revisión**
- **Técnicas**
- **Visitas**
- **Normativa técnica aplicable:** dentro de esta se enlistan el marco regulatorio, es decir las normas, leyes y reglamentos aplicables a la entidad auditada, y las políticas contables.

➤ **Naturaleza y conocimiento del negocio y su entorno**

El conocimiento del cliente inicia recopilando la documentación legal y administrativa. Se divide en los siguientes puntos, los cuales deben contener como mínimo la información que se detalla a continuación:⁷⁵

- **Datos generales:** nombre, NIT, NRC, domicilio y finalidad.
- **Antecedentes:** Elaborar un resumen de la forma de constitución de la entidad tomando de base la Escritura de Constitución y sus modificaciones.
- **Misión y visión:** Escribir la misión y visión de la entidad.
- **Estructura organizativa:** Presentar el organigrama de la empresa y quienes conforman el órgano de dirección y el período durante el cual ejercerán este cargo.
- **Análisis FODA:** Descripción de las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas.
- **Personal clave de la entidad:** En este apartado se detallará el nombre y cargo de los jefes o encargados de cada departamento.
- **Principales operaciones:** Elaborar un detalle tomando de base la facturación y registros contables de compras y ventas, sobre las actividades a las cuales se está dedicando la entidad durante el ejercicio.
- **Principales clientes:** El detalle de los principales clientes se elaborará tomando de base el volumen de ventas tomado de los libros de ventas a consumidor y contribuyente del ejercicio auditado detallando como mínimo los cinco principales clientes.
- **Principales proveedores:** El detalle de los principales proveedores se elaborará tomando de base el volumen de compras tomado del libro compras del ejercicio auditado.
- **Principales políticas:** En este apartado se elaborará un resumen de las políticas y prácticas financieras principales de la entidad.
- **Circunstancias económicas:** Contratación de préstamos para adquisición de infraestructura o capital de trabajo, arrendamientos financieros, proveedores que representen el 25% o más del pasivo, etc.

⁷⁵ Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.7-9

- ***Circunstancias tecnológicas:*** Detalle de los sistemas de información o documentos electrónicos que utiliza la entidad para desarrollar sus actividades, por ejemplo: sistema contable, sistema de control de inventario, sistema de facturación, etc.

➤ **Estudio y evaluación del control interno**

- ***Estudio del control interno***

Conforme a la NIA 315, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, el auditor obtendrá conocimiento del control interno relevante para la auditoría. Para esto el auditor deberá primeramente excluir de su análisis los controles internos que van encaminados a temas no relacionados con la información financiera, y posteriormente identificar cuáles de los controles internos relacionados con información financiera son relevantes, conforme su juicio profesional, para que con base en estos realice su evaluación.

El estudio del control interno se realiza *a través de los cuestionarios de auditoría fiscal*, para obtener un conocimiento suficiente, para determinar las actividades ejecutadas por el cliente que conlleven implicaciones fiscales.⁷⁶

Tomando de base la información y documentación obtenida en el estudio del control interno se deben analizar los controles del cliente para establecer los riesgos de auditoría y determinar el alcance de las pruebas con el propósito de verificar si se está cumpliendo con las obligaciones formales y sustantivas que le son aplicables a la entidad.⁷⁷

Cuestionarios de control interno auditoría fiscal

- ✓ ***Cuestionario primera visita cliente nuevo de Auditoría Fiscal:*** El cuestionario de Auditoría Fiscal se pasará una sola vez, cuando el cliente sea nuevo. Con este se recopilará información suficiente para tener un entendimiento general de las

⁷⁶ Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.9

⁷⁷ *Ibid*, p.11

actividades de la entidad y su incidencia tributaria. Para las empresas recurrentes se utilizarán narrativas a efectos de verificar que las actividades en general no han sufrido cambios significativos.⁷⁸

- ✓ *Cuestionarios de control interno de Auditoría Fiscal:* Un cuestionario de control interno es un documento que un auditor les proporciona a los empleados de una empresa antes de realizar una auditoría. El cuestionario es útil para determinar en qué áreas la auditoría debe centrarse.

Los cuestionarios de auditoría no se anexan al memorándum de planeación, ya que estos forman parte del archivo corriente fiscal, solo se hace referencia a cuáles de estos instrumentos se utilizarán en el desarrollo de ésta.⁷⁹

- ***Evaluación del control interno***

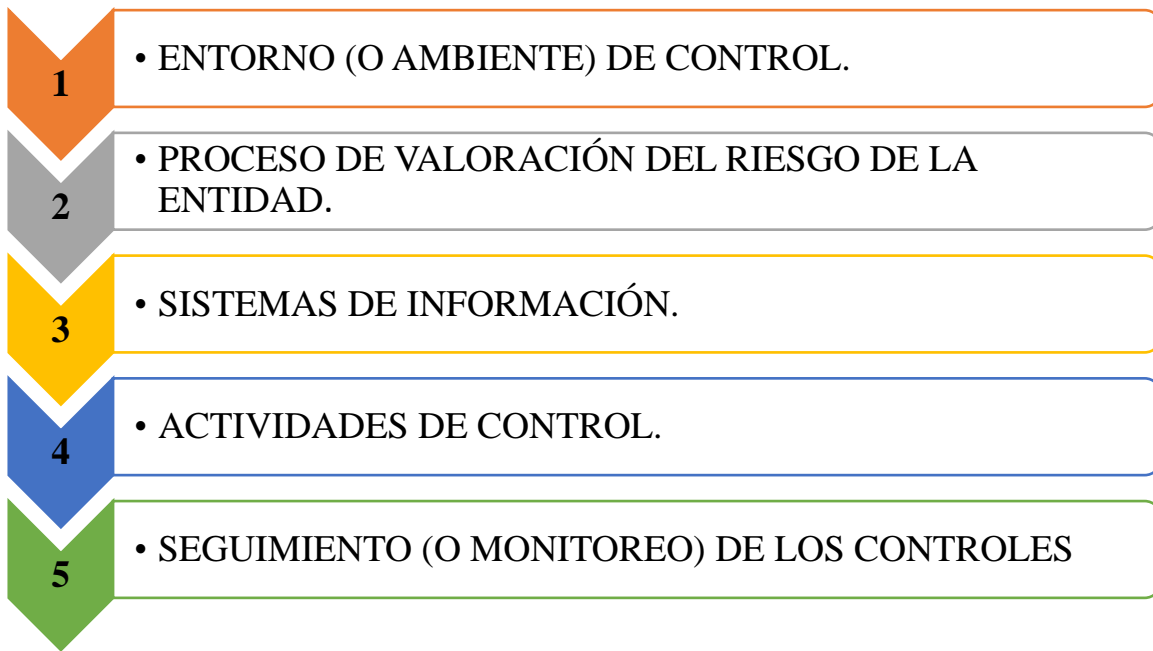
El primer paso para el auditor es evaluar el diseño del control para identificar los riesgos que se busca mitigar con el control; posteriormente, habrá que identificar qué controles existen para mitigar esos riesgos. También, a su vez, deberá determinar si se han implementado mediante entrevistas con personal de la empresa y la realización de procedimientos adicionales. Esta evaluación realiza a través de la tabulación de los cuestionarios de auditoría.⁸⁰

La principal consideración del auditor es si, y cómo, un control específico previene o detecta y corrige incorrecciones materiales en las transacciones, saldos de balance o información a revelar y sus aseveraciones relacionadas. Una vez se tenga el resultado de la evaluación de los controles elaborar un resumen de la percepción que se tiene como auditor de cada uno de los componentes. Los controles internos abarcan cinco componentes clave que se indican y se describen a continuación:

⁷⁸Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.11

⁷⁹ Ibid p.12

⁸⁰ Ibidem



ENTORNO (O AMBIENTE) DE CONTROL: Este componente es la base para el resto de los componentes del control; un ambiente de control débil origina que sin importar el adecuado diseño del resto de los componentes, no se pueda confiar totalmente en estos. El ambiente de control fija el nivel de disciplina y estructura que hay en la empresa. Algunas áreas clave al analizar este componente por parte del auditor se enlistan a continuación:

- ✓ *Integridad y valores éticos.* Existe en la empresa desde la alta dirección hasta los niveles iniciales de personal un compromiso con valores de integridad y éticos, tanto en palabras como en hechos, con lo cual se busca desincentivar cualquier tipo de conducta inapropiada.
- ✓ *Compromiso con la competencia.* La empresa toma medidas para que su personal operativo y directivo conozca cómo realizar su trabajo de una manera eficiente y adecuada.
- ✓ *Participación efectiva de los responsables del gobierno de la entidad.* Existen órganos independientes que efectivamente estén vigilando el adecuado funcionamiento de la empresa.
- ✓ *Estructura organizacional y asignación de autoridad y responsabilidad.* Existe una estructura organizacional adecuada para llevar a cabo los objetivos, definiéndose los

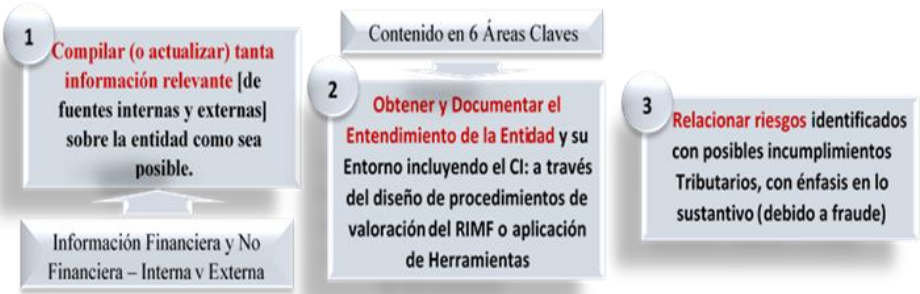
niveles de autoridad y responsabilidad para cada uno de los elementos de esta estructura.

PROCESO DE VALORACIÓN DE RIESGO DE LA ENTIDAD: El componente del proceso de valoración de riesgo de la entidad consiste en que el auditor *evalúe lo adecuado del proceso interno de la entidad para identificar los riesgos de negocio* de la empresa (relevantes para la información financiera), las estimaciones de la importancia de los mismos, *la evaluación de la probabilidad de ocurrencia* y la *toma de decisiones respecto a dichos riesgos*.

En el siguiente esquema se resume de manera general lo que conlleva realizar el procedimiento de valoración de riesgos:



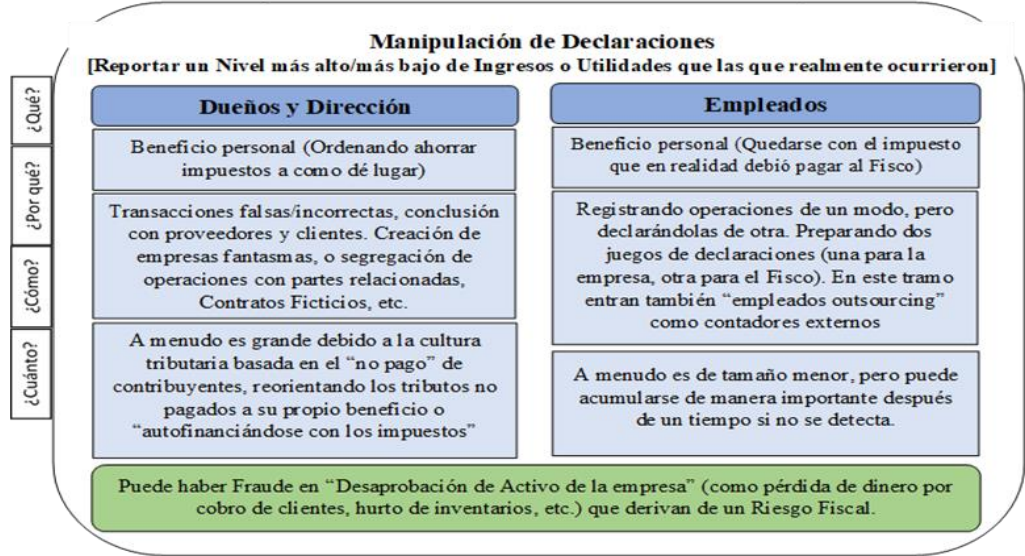
IDENTIFICACIÓN DEL RIESGO INHERENTE...
Como parte del Entendimiento de la Entidad



Fuentes de Información sobre la Entidad



RIESGO DE EVASIÓN FISCAL



- **Identificación de riesgos**

El riesgo de auditoría es el riesgo de formular una opinión de auditoría incorrecta cuando existe un error significativo en las cuentas anuales. significa el riesgo de que el auditor de una opinión de auditoría inapropiada cuando la información financiera, administrativa, operacional o de gestión está elaborada en forma errónea de una manera importante.

El riesgo en auditoría tiene tres componentes:

Riesgo Inherente: Este tipo de riesgo tiene ver exclusivamente con la actividad económica o negocio de la empresa, independientemente de los sistemas de control interno que allí se estén aplicando. Es la posibilidad inherente a la actividad de la entidad de que existan errores de importancia en el proceso contable, del cual se obtienen las cuentas anuales, con independencia de la existencia de controles internos. Es el riesgo existente ante la ausencia de alguna acción que la dirección pueda tomar para alterar tanto la probabilidad o el impacto del mismo.

En auditoría fiscal existen 2 tipos de riesgo inherente: *Riesgo propio del negocio* y *Riesgo de evasión fiscal*.

Los elementos del riesgo inherente son:

- ✓ Tipo de organización.
- ✓ Tamaño de la organización
- ✓ Resistencia a la auditoría
- ✓ Cultura organizacional.
- ✓ Estilo de Gerencia.
- ✓ Estilo de comunicación.
- ✓ Sistemas de gerencia y administración en la organización

Riesgo de Control: Aquí influye de manera muy importante los sistemas de control interno que estén implementados en la empresa y que en circunstancias lleguen a ser insuficientes o inadecuados para la aplicación y detección oportuna de irregularidades. Es por esto la necesidad y relevancia que una administración tenga en constante revisión, verificación y

ajustes los procesos de control interno. Cuando existen bajos niveles de riesgos de control es porque se están efectuando o están implementados excelentes procedimientos para el buen desarrollo de los procesos de la organización.

Es la posibilidad de que existiendo errores de importancia no fueran detectados o corregidos por los sistemas de control interno de la entidad.

Los elementos del riesgo de control son:

- ✓ Mecanismos de control financiero
- ✓ Mecanismos de control de gestión u operacional
- ✓ Información y comunicación
- ✓ Ambiente de Control
- ✓ Supervisión
- ✓ Mecanismos de evaluación de riesgos

Riesgo de Detección: Este tipo de riesgo está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría por lo que se trata de la no detección de la existencia de errores en el proceso realizado. La Responsabilidad de llevar a cabo una auditoria con procedimientos adecuados es total responsabilidad del grupo auditor, es tan importante este riesgo que bien trabajado contribuye a debilitar el riesgo de control y el riesgo inherente de la compañía.

Es por esto que un proceso de auditoría que contenga problemas de detección muy seguramente en el momento en que no se analice la información de la forma adecuada no va a contribuir a la detección de riesgos inherentes y de control a que está expuesta la información del ente y además se podría estar dando un dictamen incorrecto.

Es la posibilidad de que cualquier error de importancia que exista y no hubiera sido puesto de manifiesto por los sistemas de control interno de la entidad, no fuera a su vez detectado por la aplicación de las pruebas adecuadas de auditoría

- ✓ Experticia del auditor
- ✓ Claridad de los objetivos o alcance
- ✓ Aptitud y actitud del equipo multidisciplinario
- ✓ Planificación y administración de los recursos
- ✓ Enfermedad, contingencia en el grupo auditor.
- ✓ Conocimiento previo de la unidad a ser auditada.
- ✓ Conocimiento de técnicas de auditoría.
- ✓ Comprensión de la metodología.

- ***Evaluación de riesgos***

La Gestión de riesgo supone *identificar* la probabilidad de que una o varias amenazas se conviertan en desastre o fracaso. Supone *evaluar* la vulnerabilidad de las amenazas o peligros, por separado, y predecir los efectos si se juntan, o sea, la probabilidad de que ocurra un desastre.

El riesgo se evalúa en términos de consecuencias (impacto) y probabilidad de ocurrencia (frecuencia). Al concebir los posibles Riesgos en la ejecución de los diferentes subprocesos de la Auditoría de una organización interna o externa, debe efectuarse la evaluación de los mismos, con el fin de conocer el Impacto, y el tratamiento que este requiere, así como las consecuencias (impacto) y Probabilidad de Ocurrencia (frecuencia).

Ello nos daría la posibilidad de conocer anticipadamente la valoración y concebir planes que coadyuven a la reducción de pérdidas, que, en técnicas de auditoría, serían la extensión de pruebas innecesarias, y gasto de tiempo invertido adicional, lo que implicaría el requerimiento de tratamientos diferenciados, y por supuesto pérdidas financieras. Si se toman las medidas necesarias para disminuir la ocurrencia, entonces estaríamos hablando de reducción de pérdidas en la Auditoría.

Los riesgos de auditoría pueden ser evaluados en términos cuantitativos, tales como porcentajes o en términos no cuantitativos que fluctúan, por ejemplo, de un mínimo a un máximo.

Cuando el auditor evalúa el riesgo inherente de una afirmación relacionada con el saldo de una cuenta o tipo de transacción, evalúa numerosos factores que involucran *juicios profesionales*.

Cuando el auditor evalúa el riesgo inherente: Si el auditor concluye que el esfuerzo que se le exige para evaluar el riesgo inherente para una afirmación, excedería la reducción potencial en el alcance de sus procedimientos de auditoría derivados de la confianza en la evaluación, deberá evaluar el riesgo inherente como el máximo cuando diseñe procedimientos de auditoría.

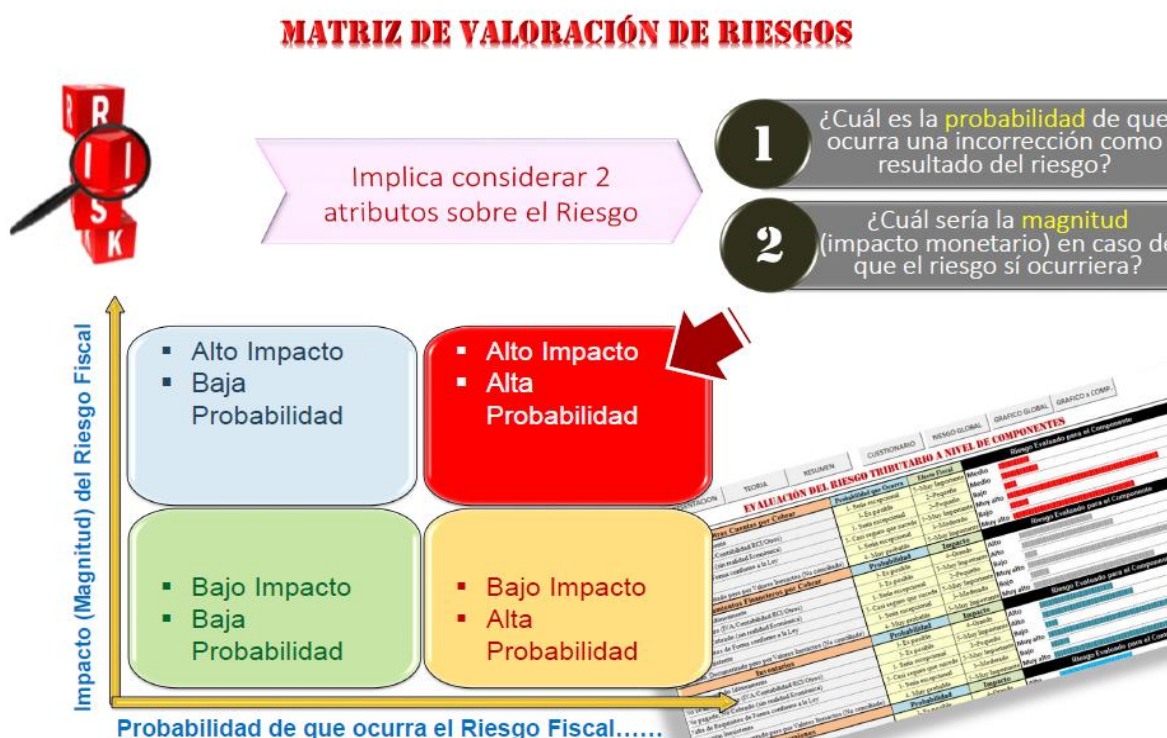
El auditor emplea también su juicio profesional en evaluar el riesgo de control de una afirmación relacionada con el saldo de una cuenta o tipo de transacción: La evaluación del riesgo de control del auditor se basa en la suficiencia de la evidencia obtenida para soportar la eficiencia de las políticas o procedimientos del sistema de control interno.

Si el auditor cree que las políticas o procedimientos del sistema de control interno que se relacionan con una afirmación no son apropiadas o que su efectividad no es apropiada, o si él cree que podría ser ineficiente, debería estimar el riesgo de control respecto de esa afirmación como en su grado máximo.

El auditor podría hacer evaluaciones separadas o combinadas del riesgo inherente y riesgo de control. Si considera que el riesgo inherente y el riesgo de control, separadamente o en combinación, son menores que el máximo, deberá tener una base apropiada para confiar en sus evaluaciones. Esta base puede lograrse, por ejemplo, mediante el uso de *cuestionarios, listas de verificación, instrucciones u otros materiales similares y, en el caso del riesgo de control mediante su estudio y evaluación del sistema de control interno y su ejecución de pruebas de controles*.

El riesgo de detección es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor: El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor que son determinados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo aceptable.

Matriz de valoración de riesgos: Para efectos de establecer la valoración de riesgo, el Auditor Fiscal considerará la posibilidad de ocurrencia o frecuencia de los posibles incumplimientos y el impacto que los mismos han producido o podrían producir, ya sea para el contribuyente o en el trabajo mismo del Auditor Fiscal la valoración de riesgos es normalmente presentada en una matriz de riesgo como se ilustra en el siguiente esquema.⁸¹



Una matriz de riesgos es una sencilla pero eficaz herramienta para identificar los riesgos más significativos inherentes a las actividades de una empresa, tanto de procesos como de fabricación de productos o puesta en marcha de servicios. Por lo tanto, es un instrumento válido para mejorar el control de riesgos y la seguridad de una organización. A través de

⁸¹ CVPCPA, Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.141

este instrumento se puede realizar un diagnóstico objetivo y global de empresas de diferentes tamaños y sectores de actividad. Asimismo, mediante la matriz de riesgo es posible evaluar la efectividad de la gestión de los riesgos, tanto financieros como operativos y estratégicos, que están impactando en la misión de una determinada organización.

El auditor determinará las *áreas críticas* a partir de la identificación y la evaluación de los riesgos, para la toma de decisiones con respecto a dichos riesgo, estas decisiones serán documentadas por medio de una matriz o *planilla de decisiones preliminares*.

Matriz de decisiones preliminares: Esta planilla contendrá el listado de anexos que le son aplicables a la entidad. Se definirá el riesgo de auditoria por anexo, el alcance de las pruebas, el tipo de pruebas a realizar, sean estas de control o sustantivas y en qué momento se van a ejecutar por cada tipo de anexo.

El proceso de valoración del riesgo brinda a la empresa la información que necesita para determinar qué *riesgos de negocio y de fraude deben atenderse*, y en su caso, las medidas a tomar. Estará a decisión de la empresa realizar las gestiones para tratar riesgos específicos o, en su caso, asumir dichos riesgos, debido al costo beneficio que implica mitigarlos o eliminarlos. *Para ello la empresa debe considerar algunas técnicas para administrar los riesgos.*

- ***Técnicas de Procedimientos para Administrar Riesgos***

Evitar Riesgos: Un riesgo es evitado cuando en la organización no se acepta. Esta técnica puede ser más negativa que positiva. Si el evitar riesgos fuera usado excesivamente el negocio sería privado de muchas oportunidades de ganancia (por ejemplo: arriesgarse a hacer una inversión) y probablemente no alcanzaría sus objetivos.

Reducción de Riesgos: Los riegos pueden ser reducidos, por ejemplo, con: programas de seguridad, guardias de seguridad, alarmas y estimación de futuras pérdidas con la asesoría de personas expertas.

Conservación de Riesgos: Es quizás el más común de los métodos para enfrentar los riesgos, pues muchas veces una acción positiva no es transferirlo o reducir su acción. Cada organización debe decidir cuales riesgos se retienen, o se transfieren basándose en su margen de contingencia, una pérdida puede ser un desastre financiero para una organización siendo fácilmente sostenido por otra organización (Aceptar Riesgo).

Compartir Riesgos: Cuando los riesgos son compartidos, la posibilidad de pérdida es transferida del individuo al grupo.

Transferir el Riesgo: Cuando se transfiere a otra entidad o departamento de la misma empresa.

El proceso de valoración de riesgo normalmente trata las siguientes cuestiones: cambios en el entorno operativo, nuevas tecnologías, crecimiento rápido, contrataciones de personal de alta dirección, nuevos modelos de negocio, productos o actividades.

En caso de que se identifiquen riesgos de incorrección material no identificados por la administración, el auditor deberá cuestionar las razones por las cuales fallaron los procesos de la administración de la empresa para detectarlos y si dichos procesos son adecuados a las circunstancias.

SISTEMAS DE INFORMACIÓN: Un sistema de información se integra por la infraestructura, software, personas, procedimientos y datos con los que cuenta un negocio o empresa para dirigirla, alcanzar sus objetivos e identificar y responder a los factores de riesgo. El auditor deberá analizar primordialmente los sistemas de información relacionados con la información financiera; en particular los sistemas relacionados con los procesos operativos (de negocio) tales como: ventas, compras, nóminas, producción, etc.; así como los sistemas de contabilidad que son donde se asientan los registros contables correspondientes.

Al analizar los sistemas de información como parte del proceso de evaluación de los componentes del control interno, deberá considerarse lo siguiente:

- ✓ *Identificar las fuentes de información utilizadas.* En este punto deberán analizarse los tipos de transacciones significativas para los estados financieros, cómo se originan, qué registros contables se generan y cómo captan los sistemas los hechos y condiciones significativos para los estados financiero.
- ✓ *Captación y proceso de información.* En este punto deberán identificarse los procesos de información financiera para las transacciones habituales y no habituales, así como la inclusión de estimaciones contables y/o revelaciones significativas.
- ✓ *Utilización de la información generada.* En este punto se analizará la forma de comunicar por la empresa la información financiera, los informes resultantes y su utilización en la empresa, así como los informes a los responsables del gobierno de la empresa y a terceros, tales como las autoridades regulatorias.

Debido al alto nivel y complejidad actual de los sistemas de información, principalmente en empresas de gran tamaño, puede ser conveniente que, en el proceso de evaluación de este componente, el auditor se apoye en el trabajo de especialistas de Tecnología de Información (TI).

ACTIVIDADES DE CONTROL: Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la administración se lleven a cabo. Estos controles se refieren a riesgos que, si no se mitigan, pondrían en riesgo el llevar a cabo los objetivos de la empresa.

Las actividades de control pueden clasificarse en los siguientes cuatro tipos:

- ✓ *Preventivos.* Controles para evitar errores o irregularidades.
- ✓ *De detección.* Controles para identificar errores o irregularidades después de que hayan ocurrido para tomar medidas correctivas.

- ✓ *De compensación.* Controles para brindar cierto grado de seguridad cuando es incosteable la aplicación de otros controles más directos. Ejemplos: segundas firmas, supervisión de terceros, supervisión selectiva interna, etcétera.
- ✓ *De dirección.* Controles para orientar al personal hacia los objetivos deseados, por ejemplo, las políticas y los procedimientos.

SEGUIMIENTO (O MONITOREO) DE LOS CONTROLES: El seguimiento o monitoreo evalúa la eficacia de la ejecución del control interno en el tiempo y su objetivo es asegurarse de que los controles trabajen adecuadamente o, en caso contrario, tomar las medidas correctivas necesarias. El seguimiento le permite a la dirección de la empresa saber si los controles internos son eficaces, están implementados adecuadamente, se usan y se cumplen diariamente, o si necesita modificaciones o mejoras.

El seguimiento se da por la dirección de la empresa, mediante actividades periódicas, evaluaciones específicas o una combinación de ambas. Asimismo, el seguimiento de la dirección puede incluir el uso de información externa que pueda resaltar problemas o áreas de oportunidad: quejas de clientes, comentarios de organismos terceros e informes de auditores externos o consultores sobre al control interno.

Con base a la NACOT 2018 en relación con la NIAS 530 Y 320 tanto el muestro como la materialidad deberán ser documentados en el memorándum de planeación, la ***importancia relativa o materialidad, en cuanto a los juicios utilizados y el umbral establecido y el muestreo en cuanto a la técnica a utilizar durante la ejecución***; ya que ambas situaciones serán exigidas por la Administración Tributaria. A continuación, se define en qué consisten estas dos situaciones.

➤ ***Importancia relativa o Materialidad***

El Auditor debe utilizar su Juicio Profesional, basado en su conocimiento técnico, experiencia y conocimiento del negocio para definir la materialidad o importancia relativa, la cual debe documentar y aplicar al planificar el encargo, durante la ejecución de la

auditoría y aún redefinir, si es necesario, en el proceso de formación de la opinión en su Dictamen fiscal.⁸²

Un encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, requiere la consideración que el profesional deba dar a la materialidad, la cual difiere de aquella de una auditoría de estados financieros. Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, se ve afectada la consideración que hace el profesional de la materialidad por:⁸³

- a) La naturaleza de los requisitos de cumplimiento, los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios.
- b) La naturaleza y la frecuencia de la falta de cumplimiento identificada.
- c) El incumplimiento de obligaciones únicas, como es el caso de informes a presentar una vez al año.
- d) Las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del Dictamen e Informe Fiscal a emitir.

Materialidad cuantificable: El Auditor Fiscal definirá y documentará los criterios utilizados para determinar materialidad:

- ✓ ***Materialidad Global:*** En la cual el Auditor Fiscal debe inicialmente, al planificar su trabajo, establecer como umbral o tolerancia máxima de desviaciones, incorrecciones o incumplimientos en el pago o entero de impuestos, basado en un porcentaje respecto al total de impuestos pagados o determinados por el contribuyente, siempre considerando que la expectativa de la Administración Tributaria, es el de asegurar el debido cumplimiento de las diferentes disposiciones legales tributarias y que ello de como consecuencia, haber recibido la totalidad de los tributos que le corresponden o el correcto reclamo de devoluciones, reintegros o acreditaciones de impuestos.⁸⁴

⁸²CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.143

⁸³ Ibidem

⁸⁴ Ibid p.147

- ✓ **Materialidad por componente o tipo de tributo examinado:** Durante la ejecución del trabajo o previo a la formulación del Dictamen Fiscal, el Auditor considerará la materialidad separada por cada tributo evaluado, por ejemplo: Impuesto sobre la renta, IVA, Retenciones, Impuestos específicos, etc., sobre los cuales fijará un porcentaje de desviaciones entre lo declarado por el contribuyente y lo determinado por el Auditor.⁸⁵

Materialidad para cumplimientos formales o materialidad no cuantificable: En el caso de incumplimientos formales o en general que no se puedan cuantificar, se considerara apropiado analizar al cierre, la frecuencia de dichas desviaciones, sus posibles sanciones y sobre todo si la administración tomo acciones para subsanar estos incumplimientos.

La materialidad puede estar sujeta a cambios por lo que en la realización de la auditoría fiscal existen 3 tipos de materialidad:

- ✓ **Materialidad planeada:** cuantía preliminar, en relación a los estados financieros. Esta será utilizada con el fin de establecer la oportunidad y el alcance de los procedimientos sustantivos, así mismo servirá para identificar si el incumplimiento amerita establecer una opinión de no cumplimiento.
- ✓ **Materialidad en la revelación:** Será la primicia para determinar si un incumplimiento determinado a lo largo de la auditoría los cuales no fueron superados por el sujeto pasivo, el cual debe ser informado o presentado separadamente del dictamen fiscal.
- ✓ **Materialidad en el dictamen:** determinará si los incumplimientos determinados en la auditoría implican una opinión de no cumplimiento en el dictamen fiscal.

Muestreo de auditoria

El muestreo de auditoria es la aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionadas con el fin de

⁸⁵ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.143

proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población.

Las pruebas a realizar por los diferentes tipos de impuestos aplicables a la empresa auditada se desarrollarán de acuerdo a la naturaleza y tipos de riesgo identificados en cada entidad. Considerando los resultados obtenidos en el desarrollo de Auditorías anteriores y primera visita del ejercicio a auditar para clientes recurrentes; y para clientes nuevos dependerá del resultado de la evaluación que se realice en la primera visita.⁸⁶

El objetivo del auditor, al utilizar el muestreo de auditoría, es proporcionar una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra.

El auditor debe considerar que al usar el muestreo puede incurrir en un riesgo de muestreo, *el riesgo de muestreo consiste en:* que la conclusión del auditor basada en una muestra pueda diferir de la que obtendría aplicando el mismo procedimiento de auditoría a toda la población.

El riesgo de muestreo puede producir dos tipos de conclusiones erróneas:

- a) En el caso de una prueba de controles, concluir que los controles son más eficaces de lo que realmente son, o en el caso de una prueba de detalle, llegar a la conclusión de que no existen incorrecciones materiales cuando de hecho existen. El auditor se preocupará principalmente por este tipo de conclusión errónea debido a que afecta a la eficacia de la auditoría y es más probable que le lleve a expresar una opinión de auditoría inadecuada.

- b) En el caso de una prueba de controles, concluir que los controles son menos eficaces de lo que realmente son o, en el caso de una prueba de detalle, llegar a la conclusión de que existen incorrecciones materiales cuando de hecho no existen.

⁸⁶Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. s.f). p.4

Este tipo de conclusión errónea afecta a la eficiencia de la auditoría puesto que, generalmente, implica la realización de trabajo adicional para determinar que las conclusiones iniciales eran incorrectas.

Diseño de la muestra: El muestreo de Auditoría permite al Auditor obtener y evaluar la evidencia de Auditoría sobre una determinada característica de los elementos seleccionados con el fin de alcanzar, o contribuir a alcanzar, una conclusión con respecto a la población de la que se ha extraído la muestra. El muestreo de Auditoría puede aplicarse utilizando enfoques de muestreo estadístico o no estadístico.⁸⁷

Al diseñar una muestra de auditoría, el auditor toma en consideración el objetivo específico que se ha de lograr y la combinación de procedimientos de auditoría que tiene mayor posibilidad de alcanzar dicho objetivo. La consideración de la naturaleza de la evidencia de auditoría que se busca y de las condiciones de posibles desviaciones o incorrecciones, o de otras características relativas a dicha evidencia de auditoría facilitará al auditor la definición de lo que constituye una desviación o incorrección y de la población que se debe utilizar para el muestreo.

Tamaño de la muestra: El nivel de riesgo de muestreo que el Auditor está dispuesto a aceptar afecta al tamaño de la muestra que resulta necesario. Cuanto menor sea el riesgo que el Auditor está dispuesto a aceptar, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra. El tamaño de la muestra se puede determinar mediante la aplicación de una fórmula con base estadística o mediante la aplicación del juicio profesional.⁸⁸

Selección de elementos a comprobar: En el caso del muestreo estadístico, los elementos de la muestra se seleccionan de modo que cada unidad de muestreo tenga una probabilidad conocida de ser seleccionada. En el caso del muestreo no estadístico, se hace uso del juicio para seleccionar los elementos de la muestra. Puesto que el objetivo del muestreo consiste en proporcionar una base razonable para que el Auditor extraiga conclusiones sobre la

⁸⁷IFAC, *NIA 530 Muestreo de auditoría*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. P.376.

⁸⁸Ibid. p.377.

población de la que se selecciona la muestra, es importante que el Auditor seleccione una muestra representativa, de forma que se evite el sesgo, mediante la selección de elementos de la muestra que tengan características típicas de la población.⁸⁹

➤ ***Programación y supervisión de la auditoría***

En este apartado del memorándum de planeación se describen los siguientes puntos:

- ***Asignación de personal:*** En este apartado se detalla el personal que estará a cargo de la ejecución del trabajo, debiendo por lo menos incluir las siguientes personas:
 - ✓ Socio Responsable
 - ✓ Supervisor
 - ✓ Asistente(s)

Tanto el supervisor(es) como asistente(s), deben completar semanalmente el control de tiempo semanal estos no serán impresos, salvo que sean requeridos por los socios o supervisor(es). Pero deben archivarse en la carpeta donde se efectúan los respaldos.

- ***Presupuesto de tiempo:*** La obligatoriedad de disponer de un presupuesto para cada trabajo se justifica por la necesidad de determinar los honorarios a percibir en base a la estimación de los recursos necesarios, medidos en términos de horas, así como para comprobar, si se dispone o no de ellos.

El presupuesto de tiempo estará dividido en el número de visitas que se efectuarán y los anexos que se desarrollaran; además, se definirá el mes en que se realizará la visita y el tiempo estimado de duración de ésta.

- ***Cronograma de actividades:*** Un cronograma es una especie de hoja de ruta en la que se disponen de varias actividades que deben ser realizadas a lo largo del tiempo, dando a cada una de ellas un lapso de tiempo para su realización. Se trata de una especie de calendario y/u horario en el que se organizan las actividades que se deban llevar a cabo.

⁸⁹ IFAC, *NIA 530 Muestreo de auditoría*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. P.377.

B. PLAN DE DETALLADO DE AUDITORIA

El *plan detallado de auditoria al que hace referencia la NACOT*, son los programas de auditoria que son diseñados en esta primera fase.

Programas de auditoria: Un programa de auditoría, también llamado plan de auditoría, es un plan de acción que documenta qué procedimientos seguirá un auditor para validar que una organización cumple con las regulaciones de cumplimiento. El programa de auditoría también debe describir cómo los documentos de trabajo, la evidencia documentada de la auditoría será recopilados, revisados e informados.

No se anexan al memorándum de planeación, ya que estos forman parte del archivo corriente fiscal, solo se hace referencia a cuáles de estos instrumentos se utilizarán en el desarrollo de ésta. La referencia de éstos con los papeles de trabajo se efectúa al finalizar la auditoria, pues ya no se anexarán más documentos al archivo corriente.

Aprobación del Memorándum de Planificación

El apartado final del memorándum de planeación debe contener el nombre del asistente que lo elaboró y fecha, nombre del supervisor que lo revisó y fecha, y nombre del socio responsable que lo aprobó y fecha.⁹⁰

El Memorándum de Planificación será enviado por el supervisor que lo revisó vía correo electrónico a cada socio responsable para su aprobación. Si después de transcurridos cinco días hábiles no se tiene la firma física del memorándum de planeación enviado a los socios ni comentarios sobre este se entenderá que ha sido aprobado.⁹¹

Cuando se prepare el memorándum de planificación para un cliente recurrente, se revisará que las condiciones expuestas en el memorándum de planificación del ejercicio anterior no

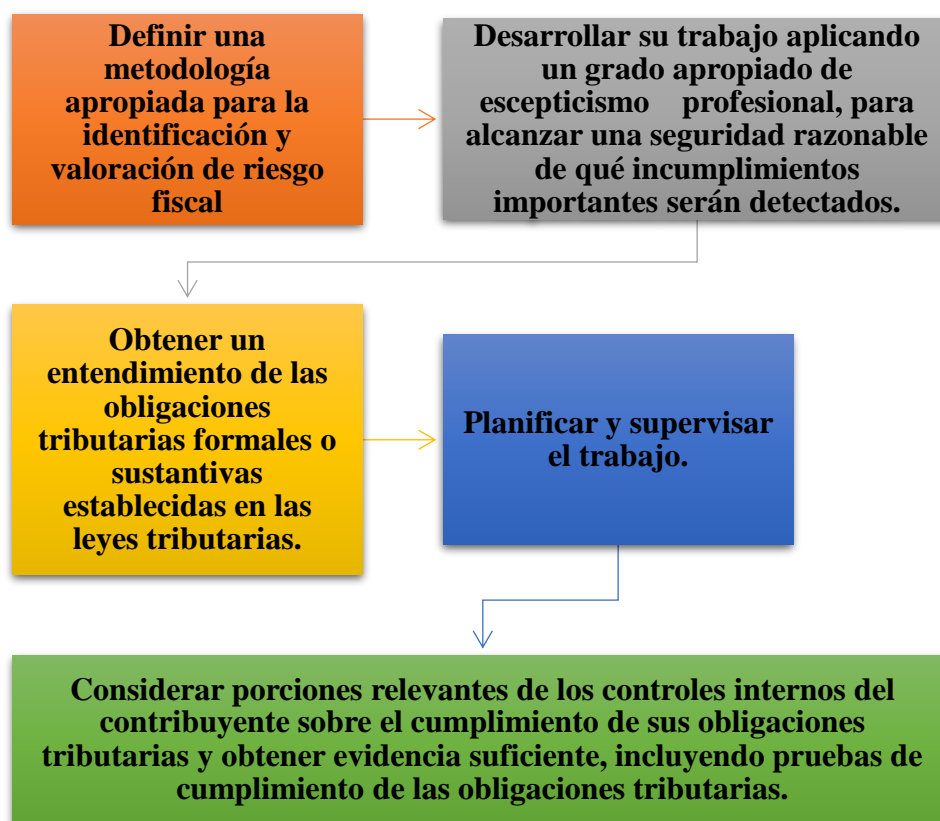
⁹⁰ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.141

⁹¹ Ibidem

hubieren cambiado y se evaluarán los controles establecidos para los ítems que se consideraron riesgosos en el ejercicio anterior. Este procedimiento se desarrollará durante dos ejercicios, y para el ejercicio tercero se procederá a la evaluación del control interno de todas las áreas, complementando de esta manea el esquema del memorándum de planeación como si fuera cliente nuevo.⁹²

Aspectos que el auditor fiscal, deberá tomar en cuenta durante el proceso de valoración de riesgos y planificación del encargo.

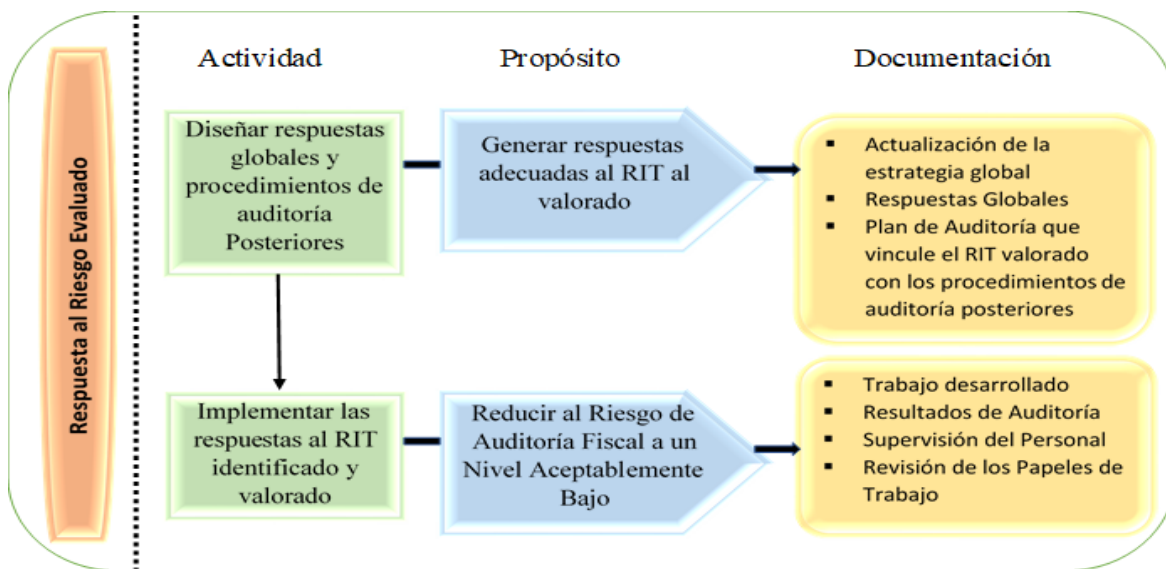
En el siguiente esquema se enlistan algunos aspectos establecidos en la NACOT 2018, que el auditor fiscal deberá tomar en cuenta al momento de desarrollar esta primera fase de auditoría fiscal



⁹² Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.13

3.4.7.3 Fase II. Respuesta a los Riesgos y desarrollo de la Auditoría Fiscal.

En esta fase, el Auditor Fiscal deberá realizar las actividades que se presentan en el siguiente esquema:



- a) **Diseñar respuestas globales y procedimientos detallados ante los riesgos valorados.** La respuesta al riesgo de Auditoría, por medio de respuestas globales y procedimientos detallados, se materializa mediante la formulación de adecuados programas de Auditoría y procedimientos de obtención de evidencia comprobatoria apropiados, que permitan fundamentar el juicio profesional del Auditor, respecto de las conclusiones sobre si el contribuyente ha cumplido o no sus obligaciones tributarias. El escepticismo profesional es parte fundamental de estas respuestas.⁹³
- b) **Implementar medidas ante los riesgos evaluados.** La firma medirá el riesgo de Auditoría, a fin de tomar acciones inmediatas que incluyen entre otros aspectos: mayor supervisión del trabajo, oportunidad en el análisis de resultados, revisión temprana de papeles de trabajo y mejor y oportuna comunicación con el equipo de Auditoría y el contribuyente auditado, así como procurar el conocimiento del auditado de incumplimientos tributarios para su corrección oportuna. La

⁹³ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.142

comunicación escrita, es un medio apropiado para informarlos, previo a la emisión del Dictamen e Informe Fiscal.⁹⁴

El Auditor Fiscal deberá desarrollar y documentar la estrategia de Auditoría y el plan detallado a través de la *ejecución de adecuados programas y procedimientos de Auditoría*. El desarrollo de los procedimientos, el alcance, las verificaciones, comprobaciones, análisis, debida declaración de hechos generadores de impuesto, cumplimiento de requisitos, atributos o condiciones legales para gozar deducciones o acreditaciones y las conclusiones alcanzadas al finalizar cada programa o evaluación realizada, deberán constar en *papeles de trabajo del Auditor*, de forma detallada, con las descripciones, con asignaciones monetarias y demás datos identificativos y referenciales de las operaciones analizadas y sometidas a comprobación.⁹⁵

El Programa de Auditoría es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de Auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. Dado que los programas de Auditoría se preparan anticipadamente en la etapa de planeación, estos pueden ser modificados en la medida en que se ejecute el trabajo, teniendo en cuenta los hechos concretos que se vayan observando. Dichos ajustes o cambios deben quedar debidamente justificados, documentados y aprobados por quien corresponda, según la estructura de la Firma o el equipo del encargo.⁹⁶

Los Programas de Auditoría pretenden dar respuesta a los riesgos previamente evaluados o determinados por el Auditor, además, sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la Auditoría y como medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El Programa de Auditoría puede también contener los

⁹⁴ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.142

⁹⁵ Ibid p.147

⁹⁶ G. Cuellar, (2003), *Elaboración de los programas de auditoría*, Unicauca. Recuperado de <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse67.html>

objetivos de la Auditoría para cada área y un presupuesto de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos de Auditoría.⁹⁷

Características de los programas de auditoría:⁹⁸

- Son guías detalladas sobre los procedimientos y pruebas a realizar.
- Es un procedimiento metodológico que permite ordenar, controlar y desarrollar con juicio y responsabilidad el proceso auditor.
- Son elaboradas por el auditor responsable de su aplicación.
- Sirven como medio de control para la adecuada ejecución y supervisión de la auditoría.
- Se requiere de un amplio conocimiento de la empresa, área, proceso, cuenta o actividad, para su diseño.
- Se construyen con anticipación en la etapa de planeación de la auditoría.
- Hacen parte integral de los papeles de trabajo.
- A través de marcas y referencias se indica la ubicación y pruebas realizadas.
- Su contenido debe ser flexible y sencillo.
- Se debe tener en cuenta normas y técnicas de auditoría, experiencias de anteriores auditorías y experiencias de terceros.
- Su contenido debe ser relevante y guarde correspondencia con hechos ciertos y de calidad.
- Induce al auditor a realizar diferentes pruebas, basadas en técnicas y muestreos preestablecidos.
- Las pruebas que se pretenden realizar deben ser suficientes.
- No son estáticos y por el contrario deben ser actualizados permanentemente en razón al cambio de los procesos, la normatividad, y las estructuras.
- Llamados también descripción de los procedimientos paso a paso del quehacer auditor.
- Deben ir acompañados de cuestionarios de control interno.

⁹⁷ G. Cuellar, (2003), *Elaboración de los programas de auditoría*, Unicauca. Recuperado de <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse67.html>

⁹⁸ Bonilla, Marco (2018) *Característica de los programas de auditoría*, auditool, Recuperado de: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/6224-caracteristicas-de-los-programas-de-auditoria>

Generalmente el programa de Auditoría comprenderá una sección por cada área que se examinan. Cada sección del programa de Auditoría debe comprender:⁹⁹

- Una introducción que describa la naturaleza de las cuentas examinadas y resuma los procedimientos específicos.
- Una descripción de los objetivos de Auditoría que se persiguen en la revisión de la sección.
- Una relación de los pasos de Auditoría que se consideran necesarios para alcanzar los objetivos señalados. Esta sección debe tener columnas para indicar la persona que efectúa el trabajo y referencias cruzadas a las planillas o cédulas donde se realiza el trabajo.

El Auditor Fiscal debe aplicar *procedimientos* que le proporcionen una seguridad razonable de detectar incumplimientos importantes. La determinación de estos procedimientos y la evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia obtenida son aspectos de juicio profesional, basados en los conocimientos y experiencia profesionales, sin que ello, signifique entender que deba excluirse la debida realización de los papeles de trabajo y la incorporación de documentos de soporte que fortalezcan la evidencia de haber realizado las verificaciones, comprobaciones, cálculos y análisis de los valores identificados con incidencia fiscal.¹⁰⁰

Un amplio conocimiento de la normativa tributaria, por parte del equipo de Auditoría, debería dar como resultado un mejor enfoque de riesgos, eficiencia en el desarrollo de la Auditoría, calidad del trabajo y reducción de riesgos de Auditoría.¹⁰¹

⁹⁹ Bonilla, Marco (2018) *Característica de los programas de auditoría*, auditool, Recuperado de: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/6224-caracteristicas-de-los-programas-de-auditoria>

¹⁰⁰ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.147

¹⁰¹ Ibidem

Los Procedimientos de Auditoría son "un conjunto de técnicas de investigación que el Auditor aplica a la información sujeta a revisión, mediante las cuales obtiene evidencia para sustentar su opinión profesional".¹⁰²

Los Procedimientos del Auditor Fiscal deben incluir la revisión de las comunicaciones relativas entre la Administración Tributaria y el contribuyente, y cuando sea apropiado, hacer indagaciones acerca de fiscalizaciones en proceso o concluidas y aún aquellas que no hayan notificado su resultado.¹⁰³

Respuestas globales.

El Auditor diseñará e implementará respuestas globales para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los Estados Financieros tal como se presenta en el siguiente esquema.¹⁰⁴



¹⁰² Arenas, Pablo. (2001) *Metodología de la auditoría fiscal, procedimientos de la auditoría fiscal*. Ciberconta. Recuperado de <http://ciberconta.unizar.es/Leccion/auditoria02/200.HTM>

¹⁰³ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.147

¹⁰⁴ IFAC, *NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos valorados*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. p.276

El Auditor diseñará y aplicará Procedimientos de Auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión estén basados en los riesgos valorados de Incorrección Material en las afirmaciones y respondan a dichos riesgos.¹⁰⁵

Pruebas de controles

Procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.¹⁰⁶

El Auditor diseñará y realizará pruebas de controles con el fin de obtener evidencia de Auditoría suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de los controles relevantes. Cuando el Auditor tenga previsto confiar en los controles sobre un riesgo que considere significativo, realizará pruebas sobre dichos controles en el periodo actual.

Procedimientos sustantivos

Procedimiento sustantivo: procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones. Estos comprenden:¹⁰⁷

- (i) pruebas de detalle (de tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar)
- (ii) procedimientos analíticos sustantivos

Con independencia de los riesgos valorados de incorrección material, el Auditor diseñará y aplicará procedimientos sustantivos para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar que resulte material. El Auditor considerará si deben aplicarse procedimientos de confirmación externa a modo de procedimientos sustantivos de Auditoría.¹⁰⁸

¹⁰⁵ IFAC, *NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos valorados*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. p.276

¹⁰⁶ Ibidem

¹⁰⁷ Ibidem

¹⁰⁸ Ibid p.279

Si el Auditor ha determinado que un riesgo valorado de incorrección material en las afirmaciones es un riesgo significativo, aplicará los procedimientos sustantivos que respondan de forma específica a dicho riesgo. Cuando la forma de enfocar un riesgo significativo consista únicamente en procedimientos sustantivos, dichos procedimientos incluirán pruebas de detalle.¹⁰⁹

Los procedimientos que pueden utilizarse para obtener *evidencia de control y sustantiva* incluyen:

- a) Indagaciones y manifestaciones del cliente (Pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.) Indagar implica obtener información importante o manifestaciones por parte del personal del cliente, oralmente o por escrito
- b) Observaciones (Pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas) La observación es útil para proporcionar evidencia sobre los diversos controles que componen los sistemas del cliente
- c) Procedimientos de diagnóstico (Pruebas de cumplimiento) Son una forma de aumentar nuestra comprensión de un componente, implica el análisis de la información sobre el componente
- d) Actualizaciones de sistemas (Pruebas de cumplimiento) Es una forma práctica de actualizar nuestros conocimientos sobre el sistema actualizados del cliente.
- e) Inspecciones de la documentación del sistema (Pruebas de cumplimiento y Pruebas sustantivas.) Inspeccionar documentos del sistema y revisar estos
- f) Técnicas de datos de prueba (Pruebas de cumplimiento) Implican el ingreso de transacciones de pruebas en el sistema CIS (sistema de información computarizado)
- g) Pruebas detalladas de transacciones y saldos (Pruebas Sustantivas) Esta se realizan sobre las partidas que conforman un componente: Inspecciones de documentos que respaldan las transacciones y otros registros contables; Observación Física; Confirmación Externa; Reproducción (significa repetir los controles o las funciones de procesamiento para asegurarnos de la corrección de su operación, precisión aritmética y descubrimiento de errores).
- h) Procedimientos Analíticos (Pruebas Sustantivas)

¹⁰⁹ IFAC, *NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos valorados*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. p.279

Papeles de trabajo

El trabajo del Auditor queda anotado en una serie de papeles que constituyen en principio la prueba material del trabajo realizado, además, en ellos se deja constancia de la profundidad de las pruebas y de la suficiencia de los elementos en que se apoyó la opinión, en otras palabras, son evidencia de la calidad profesional del trabajo de Auditoría que es realizado en una Empresa o Entidad.¹¹⁰

Los papeles de trabajo son los documentos en que el Auditor registra los datos e informaciones obtenidas a lo largo de su examen y los resultados obtenidos de las pruebas realizadas, las que le servirán para poder elaborar su informe o dictamen final que deberá presentar a la empresa o entidad.¹¹¹

El Auditor preparará documentación de Auditoría que sea suficiente para permitir a un Auditor experimentado, que no haya tenido contacto previo con la Auditoría, la comprensión de:¹¹²

- a) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de Auditoría aplicados en cumplimiento de las NIA y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- b) los resultados de los procedimientos de Auditoría aplicados y la evidencia de Auditoría obtenida; y
- c) las cuestiones significativas que surgieron durante la realización de la Auditoría, las conclusiones alcanzadas sobre ellas, y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones.

Los papeles de trabajo deben ser claros y concisos respecto de la cuenta u operación a la que se refieran, del trabajo desarrollado y de las conclusiones obtenidas, esto se logra estableciendo un mínimo de elementos que es conveniente tener en cuenta al elaborarlos.

¹¹⁰ Bonilla, Marco (2018) *Característica de los programas de auditoría*, auditool, Recuperado de: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/2153-papeles-de-trabajo-lo-que-todo-auditor-debe-conocer>

¹¹¹ Ibidem

¹¹² IFAC, *NIA 230 Documentación de auditoría*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. P.127.

Algunos de estos elementos que deben contener toda cédula o papel de trabajo de auditoría, son:¹¹³

- Nombre de la empresa a la que se audita.
- Fecha del cierre del ejercicio examinado.
- Título o descripción breve de su contenido.
- Fecha en que se preparó.
- Nombre de quien lo preparó.
- Fuentes de donde se obtuvieron los datos.
- Descripción concisa del trabajo efectuado.
- Contener índices, marcas y referencias adecuadas
- Conclusión.

Los Papeles de Trabajo denominados cédulas de Auditoría que tradicionalmente elabora el auditor y su equipo son las que se incluyen en la siguiente clasificación:¹¹⁴

a) *Hoja de trabajo*. Es aquella en la cual se concentran los saldos que sirven para elaborar los estados financieros, dividida en activos, pasivo, capital y resultados. Generalmente incluye columnas para los siguientes datos: cuenta, saldo del ejercicio anterior, saldo del ejercicio, debe, haber, ajustes, reclasificaciones, saldos según auditoría y referencia a otros papeles de trabajo.

b) *Cédulas sumarias o de resumen*: En las cédulas sumarias se resumen las cifras, procedimientos y conclusiones del área, programa, rubro o grupo de cuentas sujeto a examen.

c) *Cédula Analítica*: Además de contener la desagregación o análisis de un saldo, concepto, cifra, operación o movimiento del área por revisar, en las cédulas analíticas se detallan la información obtenida, las pruebas realizadas y los resultados obtenidos. Las pruebas que deben consignarse en las cédulas analíticas se refieren a las investigaciones necesarias para cumplir los objetivos establecidos en los programas de trabajo, considerando las cifras y datos asentados en la cédula sumaria. En dichas cédulas se incluye, además, el análisis de

¹¹³ Bonilla, Marco (2018) *Característica de los programas de auditoría*, auditool, Recuperado de: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/2153-papeles-de-trabajo-lo-que-todo-auditor-debe-conocer>

¹¹⁴ Ibidem

cifras específicas o la verificación de algún cálculo, que son útiles para reforzar el resultado de las pruebas.

d) Cédulas Sub- analíticas: Por medio de las cédulas sub- analíticas, se desagregan o analizan con detalle los datos contenidos en una cédula analítica.

e) Cédula Narrativa: Las deficiencias e irregularidades que se hayan encontrado en el transcurso de la revisión, se resumirán en esta cédula, debidamente identificados con el número de cédula correspondiente, a fin de facilitar su consulta y revisión.

f) Cedula de marcas: Las marcas de auditoría son signos o símbolos que utiliza el auditor para identificar el tipo de trabajo, tareas o pruebas realizadas. Conocidas también como claves o tildes, son signos particulares y distintos que hace el auditor para que el alcance de su trabajo quede perfectamente establecido.

g) Cedula Sugeridas: Son elaboradas por la Dirección General de Impuestos Internos, como ejemplos para desarrollar procedimientos que evidencien la verificación de la correcta deducción del gasto para el impuesto sobre la renta y correcta deducción del Crédito Fiscal para IVA, y con ello sustentar lo expresado en el Informe y la opinión del Dictamen Fiscal.

Estructura de las Cédulas de Auditoría

Las cédulas constan de tres partes: encabezado, cuerpo y pie o calce.

1. Encabezado: El encabezado es la parte superior de la cédula y debe contener los siguientes datos:¹¹⁵

- a) Clave o índice de la cédula, la cual permite clasificar y ordenar de manera lógica los papeles de trabajo.
- b) Nombre del ente fiscalizador.
- c) Cuenta revisada. (Periodo o ejercicio)
- d) Tipo de cédula.
- e) Procedimiento o técnica de Auditoría aplicada, junto con una descripción de su contenido y del alcance de la prueba.

¹¹⁵ Palomino, Julia. (2010). *Auditoría, papeles de trabajo*. Blogspot. Recuperado de <http://juliaenauditoria.blogspot.com/p/papeles-de-trabajo.html>

- f) Iniciales de quienes formularon, revisaron y supervisaron la cédula, y sus firmas o rúbricas, a fin de deslindar responsabilidades y, en su caso, evaluar al personal.
- g) Fecha de elaboración de la cédula, con objeto de delimitar responsabilidades en caso de que durante la Auditoría se presenten sucesos que modifiquen lo asentado en la cédula.

2. Cuerpo: El cuerpo de la cédula es la parte donde se asienta la información obtenida por el Auditor y los resultados de la revisión. Regularmente, se incluirá los siguientes elementos:¹¹⁶

- a) Cifras y conceptos sujetos a revisión.
- b) Datos de los libros de contabilidad o de los elementos de control establecidos en el ente fiscalizador.
- c) Referencias.
- d) Observaciones respecto a las irregularidades o deficiencias detectadas.
- e) Vaciado de declaraciones o comprobantes de contribuciones pagadas.
- f) Hechos e irregularidades detectados por prácticas omitidas o incumplimiento de los controles establecidos por el ente auditado.
- g) Conclusiones debidamente fundamentadas con el desglose y determinación del monto de los hechos e irregularidades detectados.
- h) Marcas y cruces que indiquen en forma sistematizada las pruebas realizadas y remitan a otras cédulas relacionadas o complementarias.

3. Pie o calce: El pie o calce es la parte inferior de la cédula; en ella se asientan principalmente los siguientes datos:¹¹⁷

- a) Notas para aclarar o complementar algún concepto asentado en el cuerpo de la cédula, para aclarar o ampliar información o para señalar situaciones especiales.
- b) Marcas de Auditoría empleadas y su significado (si no se elabora una cédula especial para ello).
- c) Fuente de los datos asentados en el cuerpo de la cédula.

¹¹⁶ Palomino, Julia. (2010). *Auditoría, papeles de trabajo*. Blogspot. Recuperado de <http://juliaenauditoria.blogspot.com/p/papeles-de-trabajo.html>

¹¹⁷ Ibidem

El Auditor reunirá la documentación de Auditoría en el archivo de Auditoría y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final de Auditoría oportunamente después de la fecha del informe de Auditoría.¹¹⁸

La Auditoría Fiscal debe documentarse en los siguientes archivos:

Archivo Administrativo

Este archivo contiene información relacionada con la administración del trabajo del Auditor y cuyo uso está limitado por lo general solo al periodo o ejercicio sujeto a revisión. Se prepara para cada cliente y la información es de carácter transitorio.¹¹⁹

Este archivo contendrá:¹²⁰

- Nombramiento del Auditor (Formulario F-456)
- Carta compromiso
- Carta de remisión de informes
- Cartas de gerencia
- Estados Financieros firmados
- Y cualquier otra información enviada a las entidades.

Archivo Permanente

El archivo permanente contiene toda aquella información que es válida en el tiempo. Este archivo debe suministrar al equipo de Auditoría la mayor parte de la información sobre el negocio del cliente. El objetivo principal de prepararlo es el de tener disponible la información que se necesita en forma continua sin tener que reproducir esta información cada año.¹²¹

Para el caso que la firma este nombrada para realizar la Auditoría Financiera y Fiscal se elaborará un índice de archivo permanente para la Auditoría Fiscal en el cual se hará referencia a los documentos que sean de utilidad para éste y que se encuentren en el archivo

¹¹⁸ IFAC, *NIA 230 Documentación de auditoría*. New York, New York, USA, (2013). IAASB. P.128.

¹¹⁹ Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.5

¹²⁰ Ibidem

¹²¹ Ibidem

permanente financiero. Si hubiere documentos de índole fiscal se anexarán al archivo permanente financiero en el apartado “otros”. Caso contrario se estructurará el archivo permanente exclusivo para la Auditoría Fiscal.¹²²

El contenido del archivo permanente es el siguiente:

- Resumen General.
- Escritura de Constitución
- Actas de Junta General y Junta Directiva
- NIT y NRC
- Estados Financieros Históricos (al menos lo del año inmediato anterior)
- Dictamen Fiscal (al menos el del año inmediato anterior)
- Contratos importantes
- Resoluciones de la Administración Tributaria.
- Resumen de Leyes Aplicables
- Sistemas de Cuentas Contables.

Archivo Corriente

El archivo corriente está formado por todos los documentos que el Auditor va utilizando durante el desarrollo de su trabajo, la evidencia de los hallazgos reportados y la subsanación de los mismos que le permitirán emitir cartas de gerencia y Dictamen e Informe de Auditoría Fiscal. Manual de Auditoría Fiscal.¹²³

El contenido del Archivo Corriente es el siguiente:

- Memorándum de Planeación.
- Estudio y Evaluación del Control Interno.
- Programas de Auditoría Fiscal.
- Papeles de Trabajo.
- Otros.

¹²²Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.5

¹²³ Ibidem

Índices de Auditorias.

Los índices son claves convencionales de tipo alfabético, numérico o alfa-numérico, que permiten clasificar y ordenar los papeles de trabajo de manera lógica y directa para facilitar su identificación, localización y consulta.¹²⁴

Para relacionar los papeles de trabajo entre sí, los índices de auditoría se utilizan a manera de cruces o referencia cruzada; de esta manera, se podrá vincular la información contenida en dos o más cédulas.¹²⁵

Evaluar la adecuación de las declaraciones tributarias objeto de análisis.

El Auditor Fiscal debe evaluar la adecuación de las declaraciones tributarias del contribuyente objeto de análisis. Una declaración tributaria objeto de análisis, tiene las características de cumplir con las disposiciones fiscales pertinentes, en cuanto a su contenido formal y sustantivo. El Auditor Fiscal también identifica aquellas características de las declaraciones tributarias objeto de análisis, que son especialmente relevantes para la Administración Tributaria a quienes se destina el informe, las cuales se deben describir en el informe de aseguramiento.¹²⁶

Un Auditor Fiscal no acepta un encargo de aseguramiento sobre cumplimiento de obligaciones tributarias, salvo si el conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo indique que el contribuyente conoce su responsabilidad y manifiesta su compromiso por el cumplimiento de estas obligaciones. Sin embargo, si después de aceptar, el Auditor Fiscal concluye que las declaraciones tributarias objeto de análisis no son adecuadas, expresa una *opinión con salvedades* sobre el cumplimiento tributario o una

¹²⁴ Palomino, Julia. (2010). *Auditoria, papeles de trabajo*. Blogspot. Recuperado de <http://juliaenauditoria.blogspot.com/p/papeles-de-trabajo.html>

¹²⁵ Ibidem

¹²⁶ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.148

conclusión desfavorable (adversa), que representa una opinión de no cumplimiento. En algunos casos el Auditor Fiscal considerará renunciar al encargo.¹²⁷

Es probable que, para algunas declaraciones tributarias, objeto de análisis, no existan criterios predeterminados. En esos casos los criterios se desarrollan específicamente. El Auditor Fiscal considerará si los criterios desarrollados específicamente, dan como resultado un informe de aseguramiento de declaraciones tributarias que pudiera inducir a error. El Auditor Fiscal, será diligente al investigar sobre la existencia de estos criterios específicos y solicitará las manifestaciones escritas o salvaguardas por parte del contribuyente.¹²⁸

Todas las pruebas o exámenes realizados en Libros, Registros y documentos, y los atributos, condiciones, requisitos y otros examinados, deberán constar en los papeles de trabajo del Auditor Fiscal, debiendo ser lo suficientemente claros y las conclusiones pertinentes deben constar en los papeles de trabajo.¹²⁹

Obtención de Evidencia – Documentación.

El Auditor Fiscal debe obtener evidencia *suficiente* y *adecuada* para fundamentar su conclusión. La *suficiencia* es la medida cuantitativa de la evidencia. La *adecuación* es la medida de la calidad de la evidencia; es decir de su relevancia y fiabilidad. La obtención de evidencia implicará el adecuado uso de criterios de muestreo y el Auditor considerará el uso de la NIA 530, debiendo evidenciar en sus papeles de trabajo, los criterios y selección de muestra aplicados en la Auditoría Fiscal.¹³⁰

¹²⁷ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.148

¹²⁸ Ibidem

¹²⁹ Ibidem

¹³⁰ Ibidem

En un encargo de seguridad razonable, se obtiene evidencia suficiente y adecuada, como parte de un proceso repetitivo y sistemático, que comprende:¹³¹

- a) Obtener conocimiento de la condición fiscal objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo, lo cual, dependiendo de la condición fiscal objeto de análisis, incluye obtener conocimiento del control interno.
- b) Sobre la base de dicho conocimiento, valorar los riesgos de que la información sobre la condición fiscal objeto de análisis contenga incorrecciones materiales.
- c) En respuesta a los riesgos valorados, desarrollar respuestas globales y determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores;
- d) Aplicar procedimientos posteriores relacionados claramente con los riesgos identificados, utilizando una combinación de inspección, observación, confirmación, recálculo, re-ejecución, procedimientos analíticos e indagación. Dichos procedimientos posteriores implican la realización de procedimientos substantivos, que incluyen obtener información corroborativa de fuentes independientes con respecto a la entidad y en función de la naturaleza de la condición fiscal objeto de análisis, pruebas de la eficacia operativa de los controles,
- e) Evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia.

"Seguridad Razonable" supone un grado de seguridad inferior a seguridad absoluta. Reducir el riesgo de un encargo a cero es muy raramente alcanzable o práctico, teniendo en cuenta la relación costo-beneficio, debido a factores como los siguientes:¹³²

- La utilización de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes al control interno.
- El hecho de que mucha de la evidencia que está al alcance del Auditor Fiscal, es más convincente que concluyente.
- El uso de juicio en la obtención y en la evaluación de la evidencia, es la formación de conclusiones basadas en dicha evidencia.
- En algunos casos, las características de la condición fiscal objeto de análisis.

¹³¹ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.149

¹³² Ibidem

La Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) requiere que el Auditor Fiscal documente adecuadamente su trabajo, indistintamente si el mismo se desarrolla de forma manual, por medio de sistemas de Auditoría y uso de tecnologías de información o una combinación de todas las anteriores. Dicha documentación podrá ser consultada cuando sea legalmente requerido por interesados con la competencia para conocerlos, siempre que se requieran dentro de los plazos de retención o conservación de documentación que dicten las leyes. La firma de Auditoría, tendrá políticas relacionadas con la propiedad, custodia y plazo de retención de papeles de trabajo y documentación en general.¹³³

Uso del trabajo de un Experto

En algunos encargos de aseguramiento, es posible que la condición fiscal objeto de análisis y los correspondientes criterios, incluyan aspectos que requieren conocimientos y cualificaciones especializados para la obtención y evaluación de la evidencia. En estas situaciones, el Auditor Fiscal puede decidir utilizar el trabajo de personas de otras disciplinas profesionales, denominados expertos, que disponen del conocimiento o experticia y cualificaciones necesarias.¹³⁴

Debido a la naturaleza y responsabilidad que asume el Auditor Fiscal nombrado, el contenido del Dictamen e Informe Fiscal es del Auditor nombrado, aun cuando sus conclusiones pudieran basarse en los resultados provistos por un experto. La diligencia es una característica profesional que deben tener todas las personas que intervienen en un encargo de aseguramiento, incluidos los expertos.¹³⁵

Consideración de Hechos Posteriores

Existen eventos subsecuentes relacionados con el período auditado, que requieren la consideración del contribuyente y la evaluación del Auditor Fiscal, los cuales ocurren con posterioridad al período reportado; pero antes de la fecha del Dictamen e Informe del

¹³³ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.149

¹³⁴ Ibid p.150

¹³⁵ Ibidem

Auditor. El Auditor Fiscal no tiene ninguna responsabilidad de detectar dichos incumplimientos fiscales.¹³⁶

Sin embargo, si el Auditor se da cuenta que dichos incumplimientos son de tal naturaleza e importancia, se requiere su revelación en el Dictamen, a menos que el contribuyente haya efectuado las correcciones o modificaciones correspondientes. El Auditor aplicará procedimientos de Auditoría para evaluar eventos subsecuentes, tales como la revisión de:¹³⁷

- a) Informes de Auditoría interna emitidos durante el período subsecuente relacionado con el período auditado.
- b) Informes de Auditoría externa que identifiquen incumplimientos durante el período auditado.
- c) Informes de entidades reguladoras sobre incumplimientos por parte del contribuyente y que afecten el período auditado.
- d) Información acerca de incumplimientos por parte del contribuyente, obtenida a través de otros trabajos profesionales para ese contribuyente, que hayan sido subsanados antes de la fecha de emisión del Dictamen.

Manifestaciones de la parte Responsable

El Auditor Fiscal debe obtener de la parte responsable (el contribuyente que se audita) las manifestaciones que resulten adecuadas. La confirmación por escrito de manifestaciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el Auditor y la parte responsable. En especial, el Auditor Fiscal solicita a la parte responsable una manifestación escrita en la que se evalúa o se mide la condición fiscal objeto de análisis aplicando los criterios establecidos, se haya o no de poner a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe como una afirmación. No disponer de manifestaciones escritas dará como resultado una salvedad en la opinión.¹³⁸

¹³⁶CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.150

¹³⁷ Ibidem

¹³⁸ Ibid p.151.

Durante un encargo de aseguramiento sobre cumplimiento tributario, es posible que la parte responsable haga manifestaciones al Auditor Fiscal, bien sin haber sido solicitadas o bien en respuesta a indagaciones específicas. Cuando esas manifestaciones se relacionan con cuestiones que son materiales con respecto a la evaluación o medición de la condición fiscal objeto de análisis, el Auditor Fiscal:¹³⁹

- a) Evalúa razonabilidad y congruencia con otra evidencia obtenida, así como con otras manifestaciones.
- b) Considera si es de esperar que los que realizan las manifestaciones estén bien informados sobre esas cuestiones y;
- c) Obtiene evidencia corroborativa en caso de un encargo de seguridad razonable o en caso de un encargo de seguridad limitada.

En un trabajo de Auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, el Auditor Fiscal debe obtener confirmaciones por escrito del contribuyente o de un miembro de su personal de alto nivel jerárquico con relación a:¹⁴⁰

- Reconocimiento de la responsabilidad del contribuyente del cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Reconocimiento de la responsabilidad del contribuyente por el establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno efectiva sobre cumplimientos.
- Una declaración de que el contribuyente ha desarrollado una evaluación de: (a) el cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas o (b) los controles que aseguran el cumplimiento o la detección oportuna de incumplimientos.
- Declaración de la aceptación del contribuyente respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas o sobre la efectividad de los controles internos, basados en el criterio declarado o establecido.
- Una declaración de que el contribuyente ha divulgado todos los casos conocidos de incumplimiento.

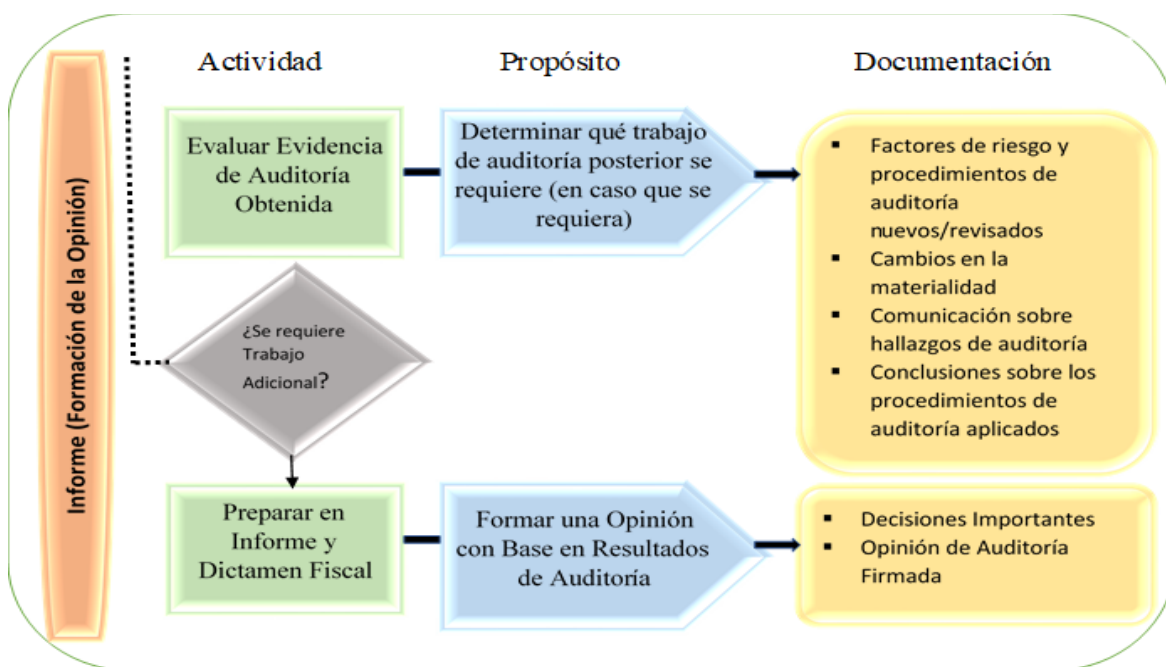
¹³⁹CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.151.

¹⁴⁰ Ibidem

- Una declaración de que el contribuyente ha proporcionado toda la documentación necesaria relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas.
- Una declaración sobre la interpretación de los requisitos de cumplimiento que tienen varias formas de interpretación.
- Una declaración de que el contribuyente ha divulgado cualquier comunicación de entidades regulatorias, Auditores internos y otros profesionales relacionados con posibles casos de incumplimientos, incluyendo comunicaciones recibidas entre la fecha de terminación del trabajo de campo y la fecha del Dictamen del profesional.
- Una declaración en la que manifieste si existen fiscalizaciones en proceso o concluidas y no notificadas.

3.4.7.4 Fase III. Formación del Dictamen e Informe de Aseguramiento.

En esta fase, el Auditor Fiscal deberá realizar las actividades que se presentan en el siguiente esquema.



El Dictamen e Informe Fiscal es el resultado del proceso de Auditoría. En éste se presenta un resumen del trabajo realizado y se emite la opinión del mismo. Esta fase es la parte final de la Auditoría Fiscal de la cual resultan los siguientes documentos:¹⁴¹

Carta salvaguarda

La carta salvaguarda es el documento donde el cliente nos confirman su responsabilidad sobre el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas aplicables a la empresa, el mantener un adecuado control interno que de seguridad del cumplimiento de las leyes tributarias y manifestarlos además sobre la existencia o inexistencia de fiscalizaciones, revisiones o Auditorías fiscales ya sea en proceso o concluidas efectuadas durante el ejercicio.¹⁴²

¹⁴¹Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.3

¹⁴²Ibid p.15

La carta salvaguarda puede expresar también la aceptación de un incumplimiento importante, el cual no ha sido superado por la empresa al cierre de la Auditoría. Pero que la administración de la empresa acepta la responsabilidad de dicha situación. La carta salvaguarda debe ser firmada por el representante legal o propietario y el contador general de la empresa, sellarse y remitirse a la firma a más tardar con la devolución de los Estados Financieros debidamente firmados y sellados y adjuntarse al Dictamen e informe fiscal anillado.¹⁴³

Dictamen Fiscal

Es aquel documento en que consta la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría Pública o un Contador Público certificado, en pleno uso de sus facultades de conformidad a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

El Dictamen fiscal es el documento donde el Auditor emite su opinión dependiendo de los resultados obtenidos en la ejecución de la Auditoría Fiscal.¹⁴⁴

La NACOT requiere de un formato estandarizado de Dictamen para todos los encargos de aseguramiento, sobre cumplimiento de obligaciones tributarias según la opinión que el Auditor expresara en el dictamen.¹⁴⁵

Los tres tipos de opinión que el Auditor puede expresar en el Dictamen son:¹⁴⁶

- a) *Opinión de cumplimiento:* La opinión de cumplimiento, se emite, cuando el Auditor Fiscal concluye que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones tributarias y no tiene incumplimientos importantes o materiales.
- b) *Opinión de cumplimiento con salvedad, debido a incumplimientos importantes:* La opinión de cumplimiento con salvedad, se emite, cuando el Auditor Fiscal concluye

¹⁴³ Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.16

¹⁴⁴ Ibidem

¹⁴⁵ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.152.

¹⁴⁶ Ibidem

que han existido incumplimientos importantes o materiales, pero que no llegaron a ser tan generalizados como para opinar que el contribuyente no cumplió con sus obligaciones tributarias.

- c) *Opinión de no cumplimiento*: La opinión de no cumplimiento, se emite, cuando el Auditor concluye que existen hallazgos por incumplimientos que son materiales y generalizados o que los mismos, han afectado de manera adversa el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente.

El Dictamen debe contener los siguientes elementos:¹⁴⁷

- Título
- Destinatario
- Entrada o párrafo introductorio
- Declaración de la responsabilidad de la Administración por los Estados Financieros y Cumplimiento Tributario
- Declaración de que la responsabilidad del Auditor es expresar una opinión sobre el cumplimiento tributario con base en la Auditoría.
- Párrafo de alcance
- Párrafo de opinión
- Fecha del dictamen
- Firma del Auditor

El Dictamen debe de ser firmado y sellado por el Auditor nombrado, además la fecha presentada debe corresponder a la última fecha que se recibieron documentos por parte de la empresa.¹⁴⁸

Informe Fiscal

Se entenderá por informe fiscal el documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el auditor, y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el dictamen fiscal.

¹⁴⁷ Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.16

¹⁴⁸ Ibid p.17

El Auditor Fiscal debe concluir sobre si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar la opinión expresada en el informe de aseguramiento. Para alcanzar dicha opinión, el Auditor Fiscal considera toda la evidencia pertinente, independientemente de si parece corroborar o contradecir la información sobre la condición fiscal objeto de análisis.¹⁴⁹

El informe de aseguramiento debe ser un informe escrito y expresar claramente la conclusión del Auditor Fiscal, relativa a la información sobre la condición Fiscal objeto de análisis. Expresar verbalmente o de otra manera la opinión, puede ser malentendido sin el soporte de un informe escrito. Por este motivo, el Auditor Fiscal no informa verbalmente, sin proporcionar también un informe de aseguramiento definitivo y por escrito. La NACOT no provee ilustración sobre el informe fiscal, ya que éste puede adoptar diferentes formas o contenido, según las particularidades de cada Auditoría.¹⁵⁰

El Informe Fiscal se integrará de la forma siguiente:

- En un párrafo se expresará que se emite el informe con apego en el Código Tributario, las Leyes Tributarias, y Otros, y en relación con la Auditoría practicada a los Estados Financieros, declaraciones Tributarias del Contribuyente y a los documentos respectivos conforme a las NIAS aplicables a la Auditoría de cumplimiento.
- Se especificará como se llevará a cabo el trabajo y los procedimientos fundamentales desarrollados dejando referencias y anexos o cuadros correspondientes.
- Deberá expresarse que, dentro de las pruebas llevadas a cabo en cumplimiento de las Normas y Procedimientos de Auditoría, se examinó la situación fiscal de contribuyente por el período que corresponde a dictaminar. Si el Auditor encontrara cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente, receptor deberá revelarse y detallar como parte de los resultados de la Auditoría de lo contrario se observará que no observa omisión alguna.

¹⁴⁹ CVPCPA, *Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias*, Diario Oficial Tomo N° 419 (abril 2018). p.152.

¹⁵⁰ Ibidem

- Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y el pago de los tributos que se causen por ejercicio o período, así como las retenciones y percepciones de IVA, Impuestos sobre la Renta, Anticipos a Cuentas, deberá detallar cualquier diferencia determinada o pago emitido independientemente de su importancia relativa en el párrafo de los resultados de la Auditoría.
- Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso, en ejercicios anteriores las partidas que integran los anexos fiscales.
- Se manifestará haber realizado las declaraciones presentadas por el contribuyente, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego en las disposiciones legales tributarias señalando aquel incumplimiento en que hubiere incurrido el contribuyente.
- Se hará mención expresa de que, revisado en su función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la de los ajustes practicados por el contribuyente, quiere decir que el Auditor deberá mencionar todas aquellas diferencias que el contribuyente hubiere encontrado en sus declaraciones u operaciones.
- Se declarará haber realizado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos a los Estados Financieros, conciliando en su caso las diferencias con los Estados Financieros básicos originados por reclasificaciones para su representación.
- Deberá revelar los saldos y las transacciones con sus principales accionistas asociados y afiliados.

Estados financieros con propósitos fiscales.

Están conformados por las plantillas proporcionadas por la Administración Tributaria, conformados por un Estado de Situación Financiera, Estado de Resultado Integral, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujo de Efectivo y las notas explicativas de los estados financieros aprobados por el contribuyente (sujeto pasivo obligado a dictaminarse fiscalmente) y el auditor fiscal nombrado.

Anexos de los estados financieros.

Según lo requerido por el artículo 67 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, los estados financieros se deberán acompañar de los siguientes anexos, que se elaborarán y cargarán al portal web los cuales son:

- Análisis comparativo de las cuentas de costos y gastos
- Relación de Tributos, Pago a Cuenta, Retenciones y Percepciones a cargo del Contribuyente y por pagar al cierre del ejercicio
- Conciliación entre la Utilidad Contable y Fiscal para fines del Impuesto Sobre la Renta
- Conciliación entre Ingresos Registrados en Libros de venta IVA y Registros Contables Legales, Declarados en IVA y Pago a Cuenta y Declaración del Impuesto Sobre la Renta.
- Comparativo de Inventarios Físicos según Auditoría y Registros Contables
- Cuadro de Activo Fijo, Adiciones, Retiros y Depreciación
- Resumen de Antigüedad de saldos de Cuentas y Documentos por Cobrar a Clientes
- Cuadro de Cálculos acumulados de Impuesto Ad-valorem y Específicos
- Cuadro de Proporcionalidad del Crédito Fiscal
- Detalle de Hallazgos determinados en auditoría

Los anexos señalados en este artículo deberán presentarse numerados en forma progresiva en el mismo orden en que son mencionados.

Presentación del dictamen e informe fiscal en línea.

La Administración Tributaria establece a los auditores fiscales nombrados por los sujetos pasivos obligados a dictaminarse fiscalmente, a presentar en línea a partir de abril de 2017, el formulario Carta de Presentación del Dictamen e Informe Fiscal (F-455), el dictamen fiscal, estados financieros, las conciliaciones tributarias e información suplementaria que establece el Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en el portal web del Ministerio de Hacienda a partir del ejercicio finalizado 2016.

Formulario carta de presentación del Dictamen Fiscal

Formulario establecido por la Administración Tributaria, el cual de maneja resumida presenta la información relacionada con las generalidades tanto del sujeto pasivo como el auditor fiscal nombrado, ejercicio o periodo dictaminado, normativa legal a dictaminar, detalle de los documentos presentados, número de folio, firma electrónica del auditor nombrado y auditor designado.

El formulario carta de presentación del Dictamen Fiscal es el último documento a elaborar y es el que da constancia de la presentación del Dictamen e informe fiscal con el sello estampado de la DGII, El formulario carta de presentación del Dictamen Fiscal debe completarse con la siguiente información:¹⁵¹

- Datos generales de la empresa
- Datos generales del Auditor
- Ejercicio dictaminado
- Número y fecha del acta donde se nombró Auditor Fiscal.
- Fecha del dictamen
- Detalle de Estados Financieros presentados y notas a los mismos.
- Número de folios
- Opinión del Auditor Fiscal de las observaciones formales y sustantivas.
- Firmas del representante legal de la firma y el Auditor designado por parte de la firma

¹⁵¹ Gamaliel Castellanos, Eddie. *Manual de auditoría Fiscal*. (s.f). p.16

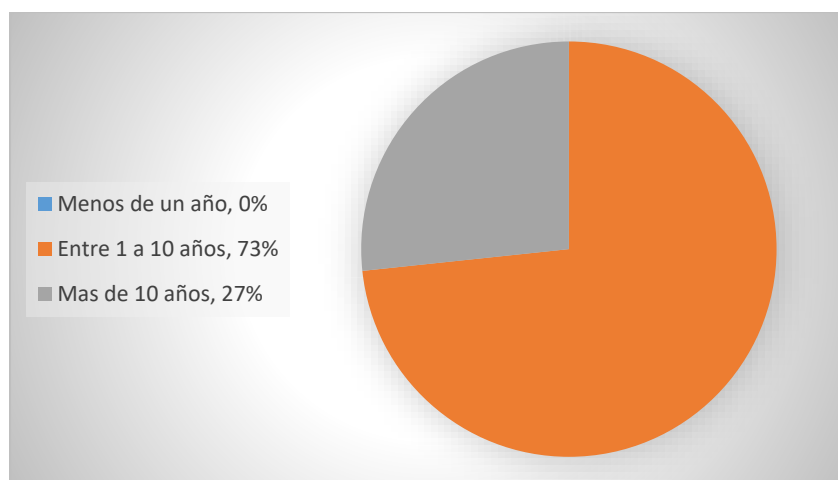
CAPITULO IV. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS

4.1 Experiencia al ejercer Auditoría Fiscal.

Pregunta 1. ¿Cuántos años tiene de ejercer la Auditoría Fiscal en el municipio de San Miguel?

Objetivo: Conocer el grado de experiencia o trayectoria del profesional al ejercer Auditoría Fiscal.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Menos de un año	0	0%
Entre 1 a 10 años	11	73%
Mas de 10 años	4	27%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 73% de los encuestados ha ejercido la Auditoría Fiscal en el municipio de San Miguel entre 1 a 10 años, mientras que el 27% ha ejercido más de 10 años.

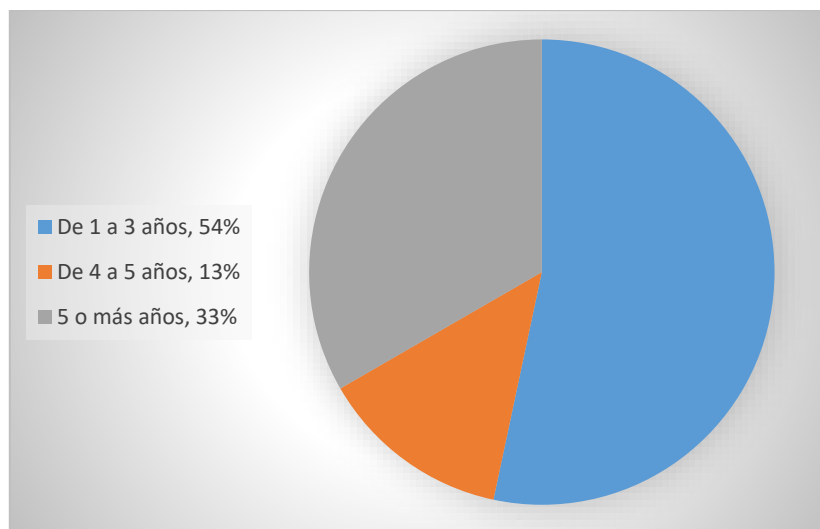
Interpretación: La experiencia que tienen los profesionales que ejercen la Auditoría Fiscal es de suma importancia ya que la experiencia que ellos tiene facilita el conocimiento y la comprensión de los cambios y Modificaciones Fiscales que han venido surgiendo a través de los años y por ende su correcta aplicación.

4.2 Años consecutivos de ejercer Auditoría Fiscal con un Cliente.

Pregunta 2. ¿Por cuantos años consecutivos ha sido el Auditor de su cliente?

Objetivo: Conocer los años en que los profesionales han ejercido la Auditoría Fiscal con un cliente.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
De 1 a 3 años	8	54%
De 4 a 5 años	2	13%
5 o más años	5	33%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 54% de los encuestados tiene de uno a tres años consecutivos de ser el Auditor de su cliente, el 33% de cinco a más años y el 13% tiene de cuatro a cinco años.

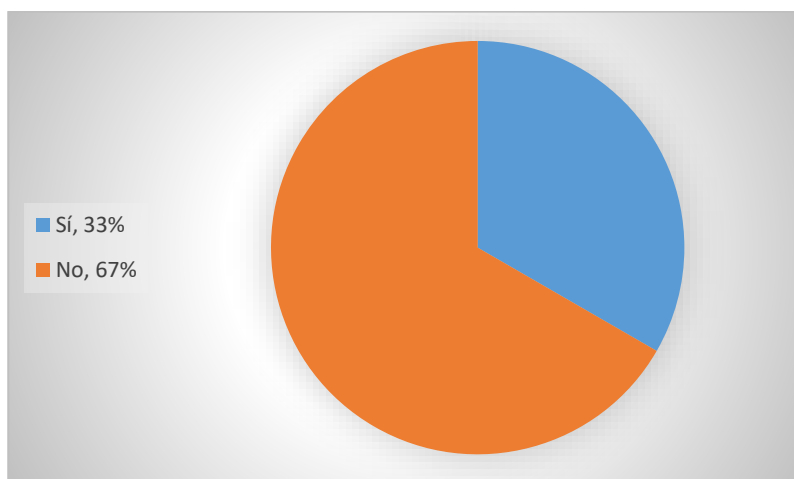
Interpretación: El Código de Ética del IFAC establece que el profesional puede auditar a un mismo cliente por un periodo máximo de 7 años consecutivos para no caer en la amenaza de familiaridad, por lo tanto, en este análisis podemos comprobar que las firmas ejecutan las relaciones con sus clientes dentro de un rango aceptable conforme al código antes mencionado.

4.3 Inconvenientes de tipo normativo para ejecución de la Auditoría Fiscal.

Pregunta 3. ¿Ha encontrado inconvenientes de tipo normativo por los cuales se le dificulte realizar procedimientos para la ejecución de la Auditoría y emisión de Dictamen e Informe Fiscal?

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

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	5	33%
No	10	67%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 67% no ha encontrado inconvenientes de tipo normativo y el 33% de los encuestados ha encontrado inconvenientes de tipo normativo para la ejecución de la Auditoría y la emisión del Dictamen e Informe Fiscal.

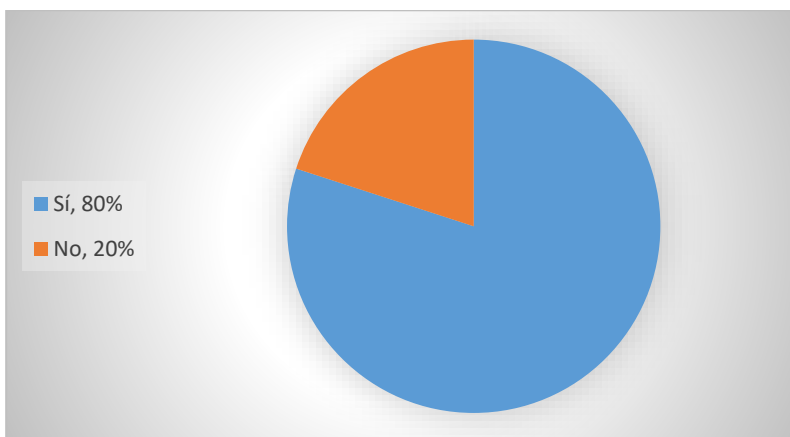
Interpretación: La mayoría de los Auditores nombrados no encuentran inconvenientes de tipo normativo para la emisión del Dictamen e Informe Fiscal, mientras que una minoría encuentran dificultades de tipo normativo razón por la cual se dificulta la realización de su trabajo, por ello se concluye que si hay dificultades de tipo normativo pero estas no se deben a afirmaciones o disposición de instrumentos, sino que son debidos a falta de interpretaciones o guías que ayuden a realizar más adecuadamente los Dictámenes Fiscales.

4.4 Herramientas necesarias para presentar Dictamen Fiscal.

Pregunta 4 ¿La Administración Tributaria ha puesto a su disposición las herramientas tecnológicas necesarias (manuales, guías, anexos, formatos de Dictamen e Informe, carta de presentación, etc.) para presentar un Dictamen Fiscal cumpliendo con los requisitos que se han establecidos?

Objetivo: Conocer el nivel de utilidad que genera la normativa que se ha puesto a disposición para preparar el Dictamen e Informe Fiscal.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	12	80%
No	3	20%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 80% de los encuestados considera que la Administración Tributaria ha puesto a su disposición las herramientas tecnológicas necesarias para presentar un Dictamen Fiscal cumpliendo con los requisitos que se han establecido, mientras que el 20% considera que no.

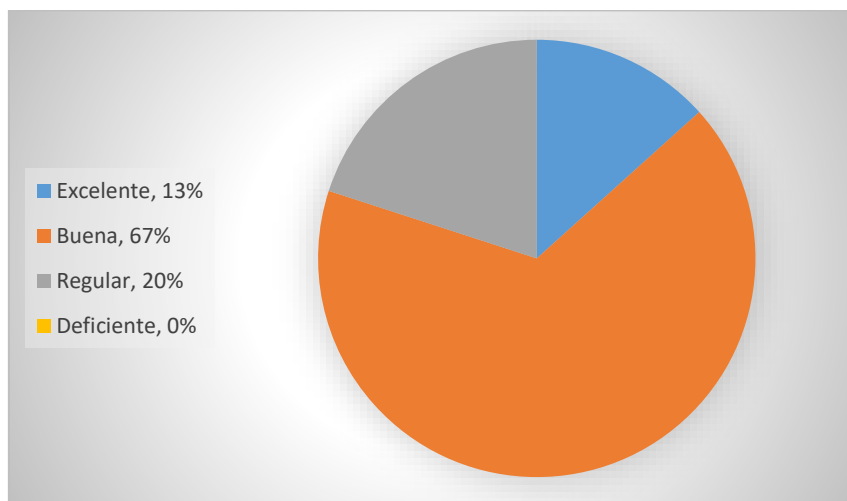
Interpretación: La Administración Tributaria ha puesto a su disposición instrumentos necesarios para ejecutar su trabajo entre ellos guías, anexos, formatos de Dictamen e Informe Fiscal y carta de presentación y ello les ha ayudado a presentar un Dictamen Fiscal que cumple con lo requerido por las leyes aplicables, Pero que estas no han ayudado al desarrollo adecuado de las funciones de los Auditores en su totalidad, es decir existen vacíos que ocasionan aun incumplimientos.

4.5 Información divulgada por la Administración Tributaria.

Pregunta 5. ¿Cómo considera la información divulgada por la Administración Tributaria en lo referente a la ejecución de la Auditoría Fiscal?

Objetivo: Conocer el grado de satisfacción de los Profesionales de la Contaduría Pública.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Excelente	2	13%
Buena	10	67%
Regular	3	20%
Deficiente	0	0%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 67% de los encuestados considera que la información divulgada por la Administración Tributaria en lo referente a la ejecución de Auditoría Fiscal considera que es buena, el 20% considera que es regular, mientras que el 13% la considera excelente.

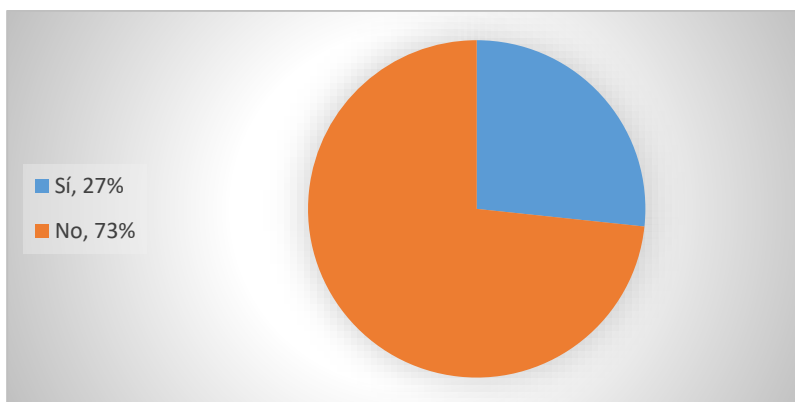
Interpretación: Se considera que La Administración Tributaria ha tenido una buena divulgación de los requerimientos tributarios necesarios para desarrollar adecuadamente los Dictámenes e Informes Fiscales a través de los diferentes medios y herramientas para la divulgación de esta información por lo que se concluye que los errores presentados en los dictámenes no se deben a la falta de divulgaciones por parte del Ministerio de Hacienda.

4.6 Observaciones al Dictamen e Informe Fiscal.

Pregunta 6. ¿Alguna vez le han hecho observaciones a los Dictámenes e Informe Fiscal por parte de la Unidad del Dictamen Fiscal del Ministerio de Hacienda?

Objetivo: Determinar si los profesionales alguna vez han recibido observaciones en su Dictamen e Informe Fiscal por Errores u Omisiones en su presentación.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	4	27%
No	11	73%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 73% de los encuestados no les han hecho observaciones al Dictamen e Informe Fiscal por parte de la Unidad del Dictamen Fiscal del Ministerio de Hacienda, mientras que el 27% les han hecho observaciones.

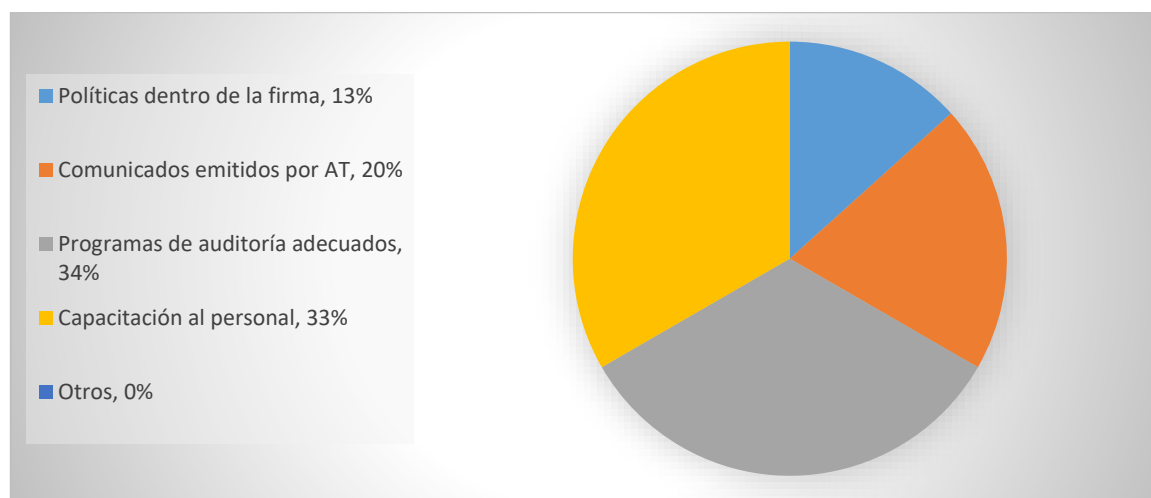
Interpretación: La Unidad de Fiscalización del Dictamen Fiscal del Ministerio de Hacienda quien es la responsable de revisar los Dictámenes e Informes Fiscales y demás anexos presentados por los Auditores Nombrados con el fin de garantizar la calidad de los mismos. Por lo que se concluye que la mayor cantidad de errores cometidos regularmente se da por no colocar bien las fechas de la realización de la Auditoría en concordancia con las fechas que se colocan en la carta de presentación, Dictamen e Informe, presentación con error en el NIT del sujeto pasivo y que se presentan fuera del plazo establecido son las causas que generan más incumplimientos, en menor cuantía puede observarse que los demás inconvenientes se dan en el momento de la realización del encargo de Auditoría como tal.

4.7 Incorporación de Reformas Tributarias.

Pregunta 7. ¿Cómo ha ido incorporando la aplicación de reformas tributarias y aprobación de nuevos tributos dentro de la Auditoría Fiscal?

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

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Por políticas dentro de la firma de Auditoría	2	13%
Por comunicados emitidos por la Administración Tributaria	3	20%
Programas de Auditoría adecuados	5	34%
Capacitación al personal	5	33%
Otros	0	0%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 34% de encuestados ha incorporado la aplicación de reformas tributarias a través de programas de Auditoría adecuados; 33% por medio de capacitación al personal, el 20% por comunicados emitidos por la Administración tributaria, y 13% las ha incorporado por medio de políticas dentro de la firma,

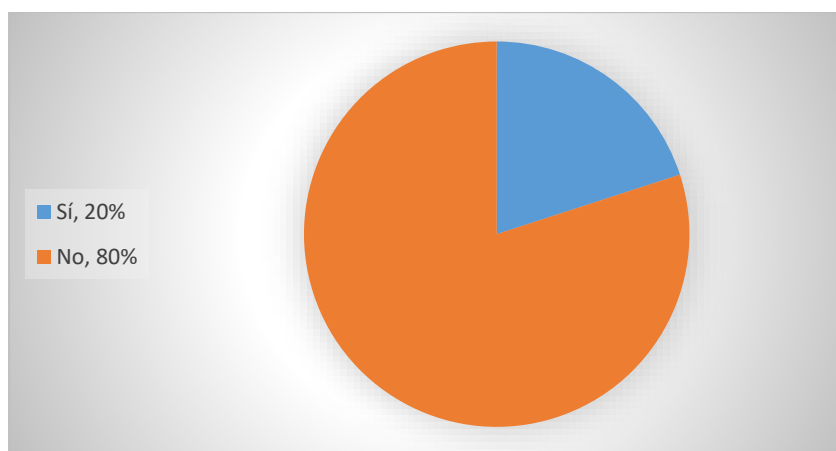
Interpretación: El dictaminador fiscal utiliza en su mayoría técnicas que le permiten incorporar a sus análisis cada nueva reforma emitida en materia tributaria y la mayoría de ellos lo hacen a través de programas de Auditoría adecuados y por medio de capacitaciones, pero muy pocos de ellos lo hacen por políticas de la empresa o por comunicados.

4.8 Modificaciones a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.

Pregunta 8. ¿Conoce sobre las nuevas modificaciones realizadas a las Normas para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, del año 2018?

Objetivo: Verificar si los Auditores fiscales tienen conocimiento de las actualizaciones realizadas a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	3	20%
No	12	80%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 80% de los encuestados no conoce sobre las nuevas modificaciones realizadas a las Normas para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las obligaciones tributarias del año 2018 y el 20% si conoce sobre las modificaciones.

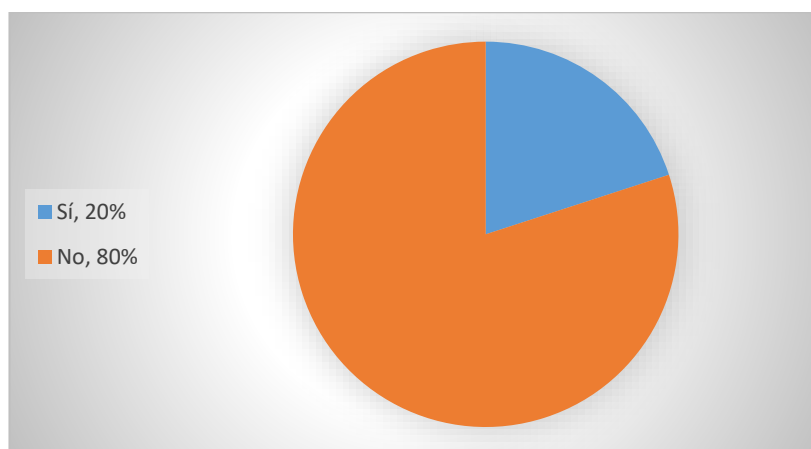
Interpretación: Las modificaciones realizadas a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias han sido muy importantes en el quehacer de la Auditoría Fiscal debido a que la Auditoría Fiscal debe realizarse en base a los procedimientos establecidos en esta norma y por ende las actualizaciones contribuyen a realizar una Auditoría Fiscal actualizada.

4.9 Divulgación de actualizaciones de la NACOT

Pregunta 9. ¿Ha existido la suficiente divulgación sobre las actualizaciones realizadas a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias?

Objetivo: Comprobar si los Auditores fiscales conocen sobre la divulgación de las actualizaciones de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	3	20%
No	12	80%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 80% de los encuestados considera que no ha existido la suficiente divulgación sobre las actualizaciones realizadas a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, el 20% considera que ha existido la suficiente divulgación.

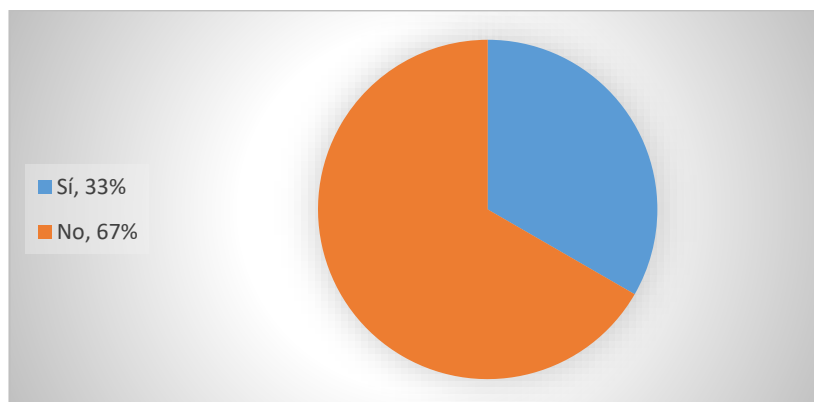
Interpretación: La mayor parte de los encuestados conoce que la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias ha sido actualizada, pero que no ha habido la suficiente divulgación que les ayude a conocer y entender a profundidad estas actualizaciones y debido a ello no pueden ponerlas en práctica.

4.10 Capacitaciones de actualizaciones de la NACOT

Pregunta 10. ¿Ha recibido capacitaciones sobre dichas actualizaciones?

Objetivo: Verificar si el Auditor Fiscal ha sido capacitado con respecto a las actualizaciones de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	5	33%
No	10	67%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 67% de los encuestados no ha recibido capacitación acerca de las actualizaciones de la norma, mientras que el 33% no han recibido capacitación.

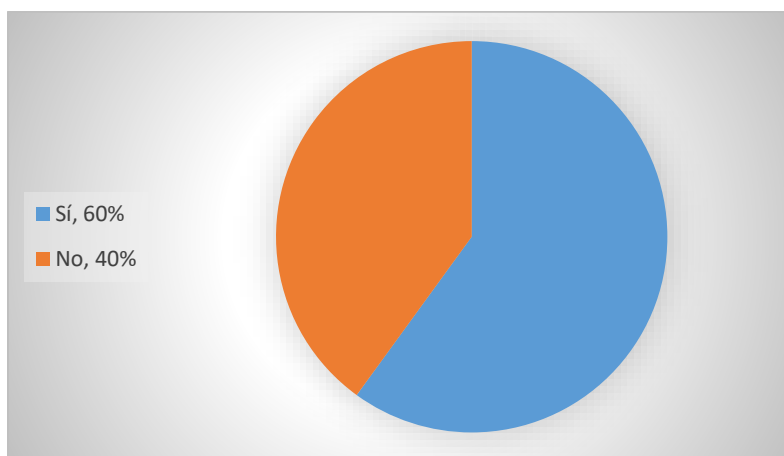
Interpretación: Las capacitaciones del personal dentro de una firma de Auditoría es algo indispensable ya que por medio de estas es como el personal se puede informar de todas las actualizaciones que se deben poner en práctica, se puede señalar que la mayoría de las firmas de Auditoría no están implementando esta técnica de mucha utilidad y que por lo mismo el personal si conoce de las actualizaciones, pero no las pueden poner en práctica por falta de las capacitaciones.

4.11 Marco Normativo completo y suficiente.

Pregunta 11. ¿Considera que la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias es un marco normativo completo y adecuado que instruye lo suficiente para el desarrollo de la Auditoría Fiscal?

Objetivo: Evaluar la opinión que el Auditor Fiscal nombrado tiene con respecto a la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	9	60%
No	6	40%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 60% de los encuestados consideran que la norma es un marco normativo completo y adecuado, mientras que el 40% consideran que no lo es.

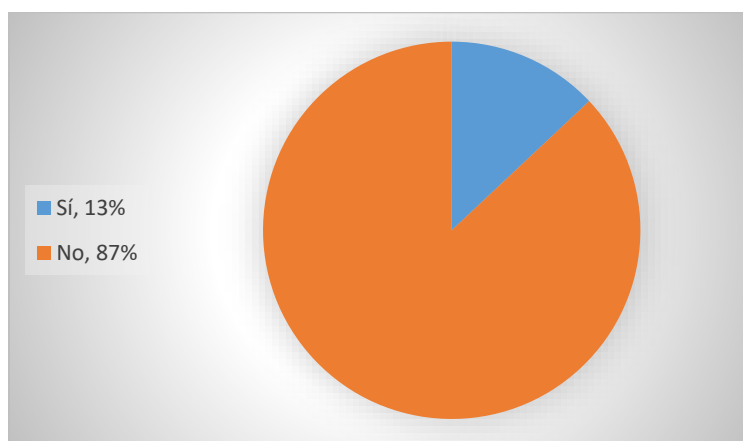
Interpretación: Los encuestados afirman que la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias sí es un marco normativo completo, pero casi la mitad de la muestra afirma que este no es un marco claramente decisorio en el desarrollo de las funciones del Auditor, por lo que se concluye la falta de regulaciones que contiene dicho cuerpo normativo.

4.12 Control de Calidad del encargo de Auditoría.

Pregunta 12. ¿Al momento de realizar el encargo de Auditoría, utiliza algún tipo de Control de Calidad para verificación de posibles errores dentro del Dictamen e Informe Fiscal?

Objetivo: Evaluar si los Auditores designados utilizan controles de calidad para una mejor presentación del Dictamen e informe fiscal.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	2	13%
No	13	87%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 87% de los encuestados afirman que, al momento de realizar el encargo de Auditoría, no utilizan algún tipo de Control de Calidad para posible verificación de posibles errores dentro del Dictamen e Informe Fiscal; el 13% sí utiliza Control de Calidad.

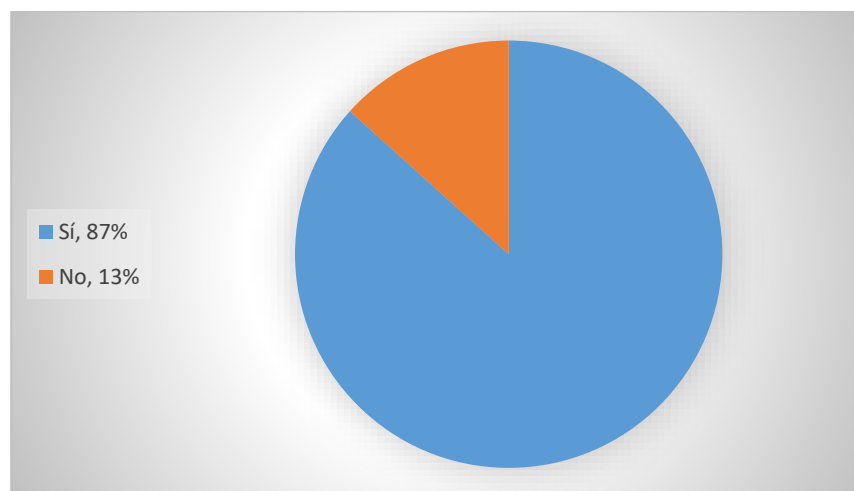
Interpretación: Puede evidenciarse que los dictaminadores fiscales no utilizan controles internos que le ayuden a presentar un Dictamen e Informe Fiscal sin deficiencias.

4.13 Lista de Cumplimiento previo Dictamen e Informe Fiscal.

Pregunta 13. ¿Utiliza usted algún tipo de lista de cumplimiento que le permite reducir errores en el Dictamen e Informe Fiscal?

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

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	13	87%
No	2	13%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 87% de los encuestados utiliza algún tipo de lista de cumplimiento que le permite reducir errores en el Dictamen e Informe Fiscal y un 13% no la utilizan.

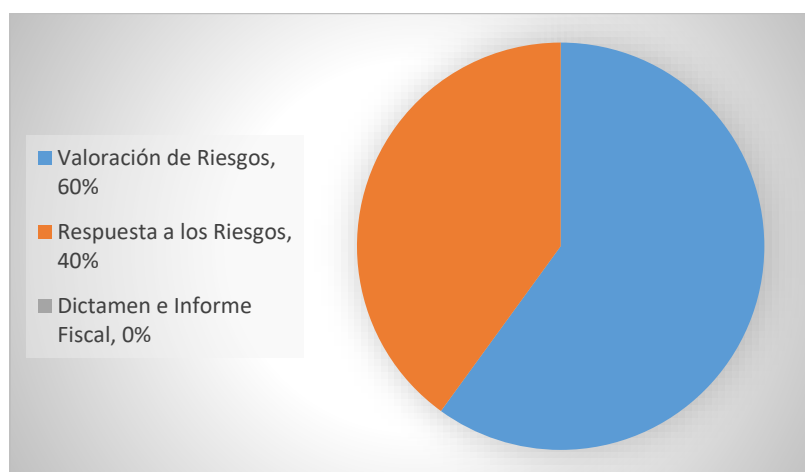
Interpretación: Los encuestados utilizan listas de verificación como parte de control interno que le permite minimizar riesgos de incumplimientos en los Dictámenes e Informes Fiscales.

4.14 Fase de Auditoria Fiscal

Pregunta 14. ¿En qué Fase de Auditoría dedica más tiempo?

Objetivo: Conocer la fase de Auditoria al cual los Auditores fiscales desarrollan con más tiempo

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Valoración de riesgos	9	60%
Respuesta a los riesgos	6	40%
Dictamen e informe fiscal	0	0%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 60% de los encuestados dedica más tiempo en la fase de Valoración de Riesgos, mientras un 40% dedica más tiempo en la fase de Respuesta a los Riesgos.

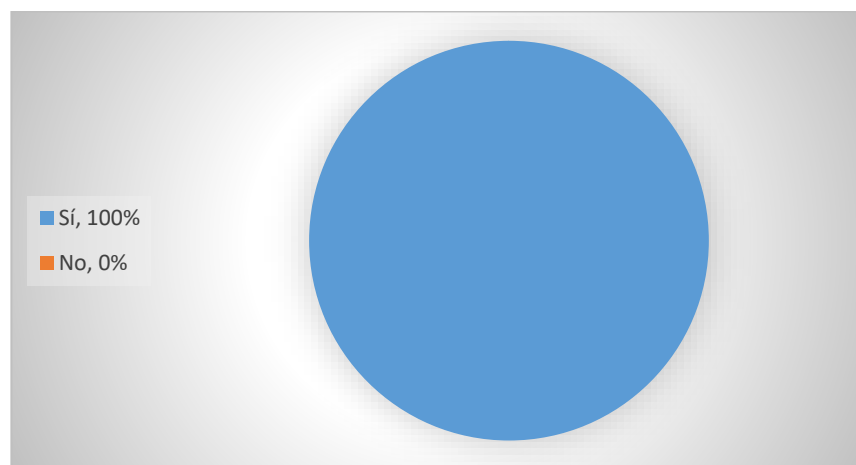
Interpretación: Todas las fases de la Auditoría Fiscal conllevan su grado de complejidad y por ello a cada una de ellas hay que dedicarles tiempo, pero se concluye que los Auditores le dedican más tiempo a la fase de Valoración de Riesgos por que es en esta fase donde se realiza la Planeación de la Auditoria ya que una Auditoria bien planificada se ejecutara de la mejor manera y así obtener un Dictamen e Informe Fiscal libre de errores.

4.15 Propuesta metodológica de aplicación de la NACOT.

Pregunta 15. ¿Considera útil la creación de una propuesta metodológica que oriente sobre la aplicación de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias 2018 para el desarrollo de la Auditoría Fiscal?

Objetivo: Conocer el interés por parte de los Auditores fiscales sobre la necesidad de crear una propuesta metodológica que oriente sobre la aplicación de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias 2018 para el desarrollo de la Auditoría Fiscal.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Sí	15	100%
No	0	0%
TOTAL	15	100%



Análisis: El 100% de los encuestados consideran útil la creación de una propuesta metodológica que oriente sobre la aplicación de la Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias 2018 para el desarrollo de la Auditoría Fiscal.

Interpretación: La totalidad de la muestra mencionó que la creación una propuesta metodológica que realice la operativización de la norma ayudara al cumplimiento de la misma

**CAPITULO V: PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA
NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT)**

INDICE DE LA PROPUESTA

5.1 OBJETIVOS.....	144
5.1.1 OBJETIVO GENERAL	144
5.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS:	144
5.2 ESQUEMAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL	144
5.2.1 ESQUEMA TECNICO PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL	145
5.2.2 ESQUEMA LEGAL PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL	146
5.2.3 ESQUEMA FISCAL PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL	147
5.2.4 ESQUEMA FISCAL PARA CREACION DEL EQUIPO DE TRABAJO	148
5.3 FASE PREVIA.	149
5.3.1 Contactar a la firma auditora	149
5.3.2 Evaluación del riesgo por asociación del cliente.....	149
5.3.3 Evaluación de la competencia de la firma auditora.....	149
5.3.4 Aceptación o no aceptación del encargo	150
5.3.5 Realizar y enviar la Oferta de Servicios.....	150
5.3.6 Oferta de Servicios Aprobada	150
5.3.7 Evaluación de los Requerimientos de Ética aplicables	150
5.3.8 Elaboración de la carta compromiso	151
5.3.9 Nombramiento del Auditor Fiscal según el código de comercio.....	151
5.3.9.1 <i>Elaborar y enviar Convocatoria para la junta general de accionistas</i>	151
5.3.9.2 <i>Celebración de la Junta General de accionistas</i>	151
5.3.9.3 <i>Certificación de Punto de Acta de nombramiento de Auditor Fiscal</i>	151
5.3.9.4 <i>Inscripción del acta en el registro de comercio</i>	151
5.3.10 Celebración del Contrato de Servicios Profesionales de Auditoria Fiscal	152
5.3.11: Nombramiento del Auditor Fiscal según Código Tributario.....	152
5.4 FASE I VALORACIÓN DE RIESGOS Y PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA	152
5.4.1 Elaboración de la estrategia global.....	152
5.4.2. Plan detallado de programas	157

5.5 FASE II. RESPUESTA A LOS RIESGOS Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL.....	158
5.5.1 Ejecutar los programas de auditoría fiscal.	158
5.5.2 Elaboración de la cedula de marcas	158
5.5.3 Definición del método de referenciación.	158
5.5.4 Elaboración de las cedula de trabajo de auditoría fiscal	158
5.5.5 Obtención de los estados financieros	158
5.5.6 elaboración de anexos de auditoría fiscal.....	159
5.5.7 Archivos de auditoria	159
5.5 FASE III. FORMACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL DE ASEGURAMIENTO	159
5.6.1 Elaboración de la carta salvaguarda	159
5.6.2 Elaboración de la carta a la gerencia	159
5.6.3 Elaboración del dictamen fiscal	159
5.6.4 Elaboración del informe de aseguramiento (fiscal).....	160
5.6.5 Elaboración de la lista de chequeo para la verificación final antes de la presentación del dictamen e informe de fiscal.	160
5.6.6 Presentación del dictamen e informe fiscal en línea	160

5.1 OBJETIVOS

5.1.1 OBJETIVO GENERAL

Presentar procedimientos esenciales en cada una de las fases del encargo de Auditoría Fiscal con base a la norma para el aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias (NACOT) vigente.

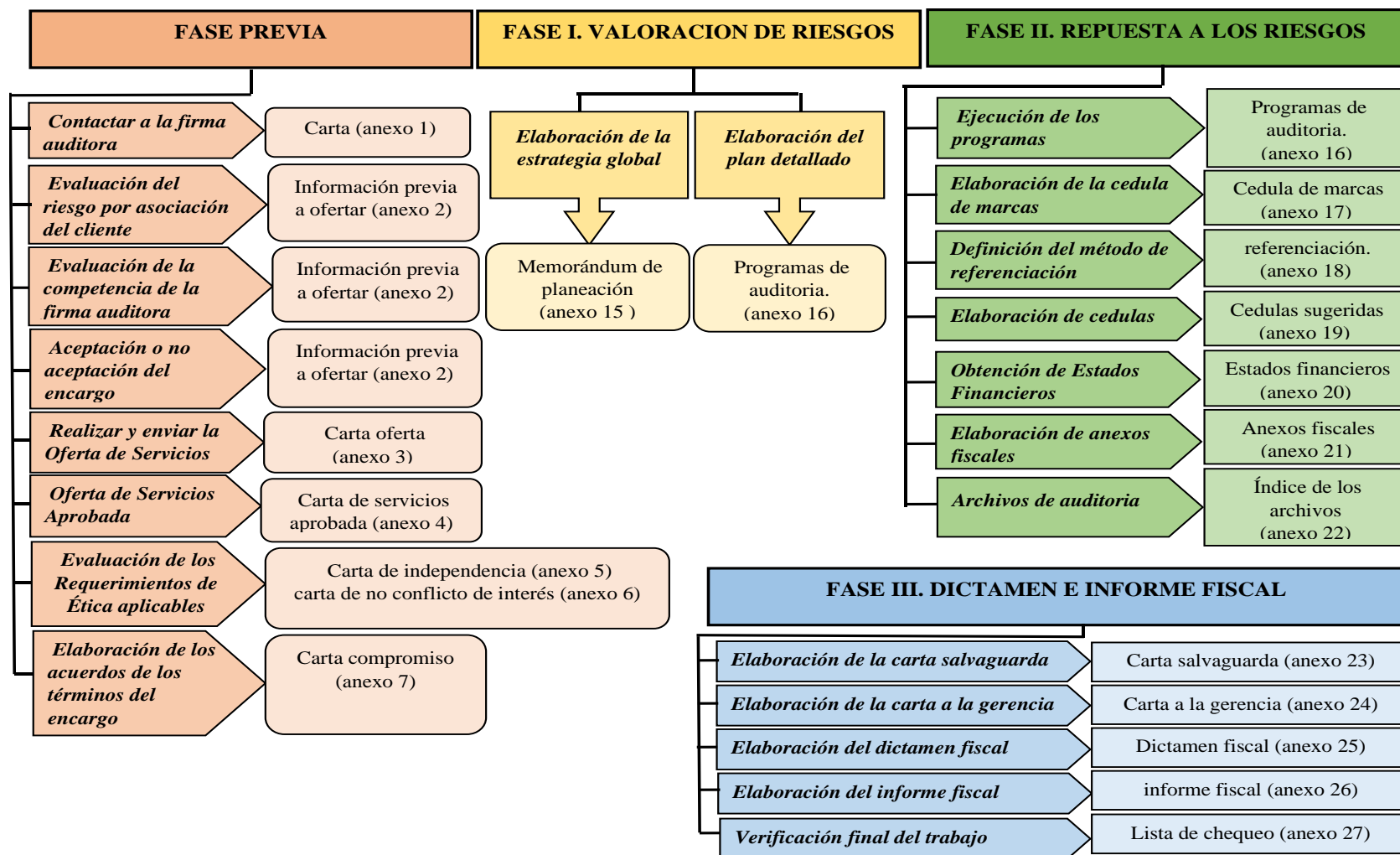
5.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- ✓ Indicar de manera secuencial las actividades que se deben realizar en un encargo de auditoría fiscal basada en riesgo.
- ✓ Proporcionar los formatos y formularios que son utilizados en el desarrollo del encargo de auditoría fiscal

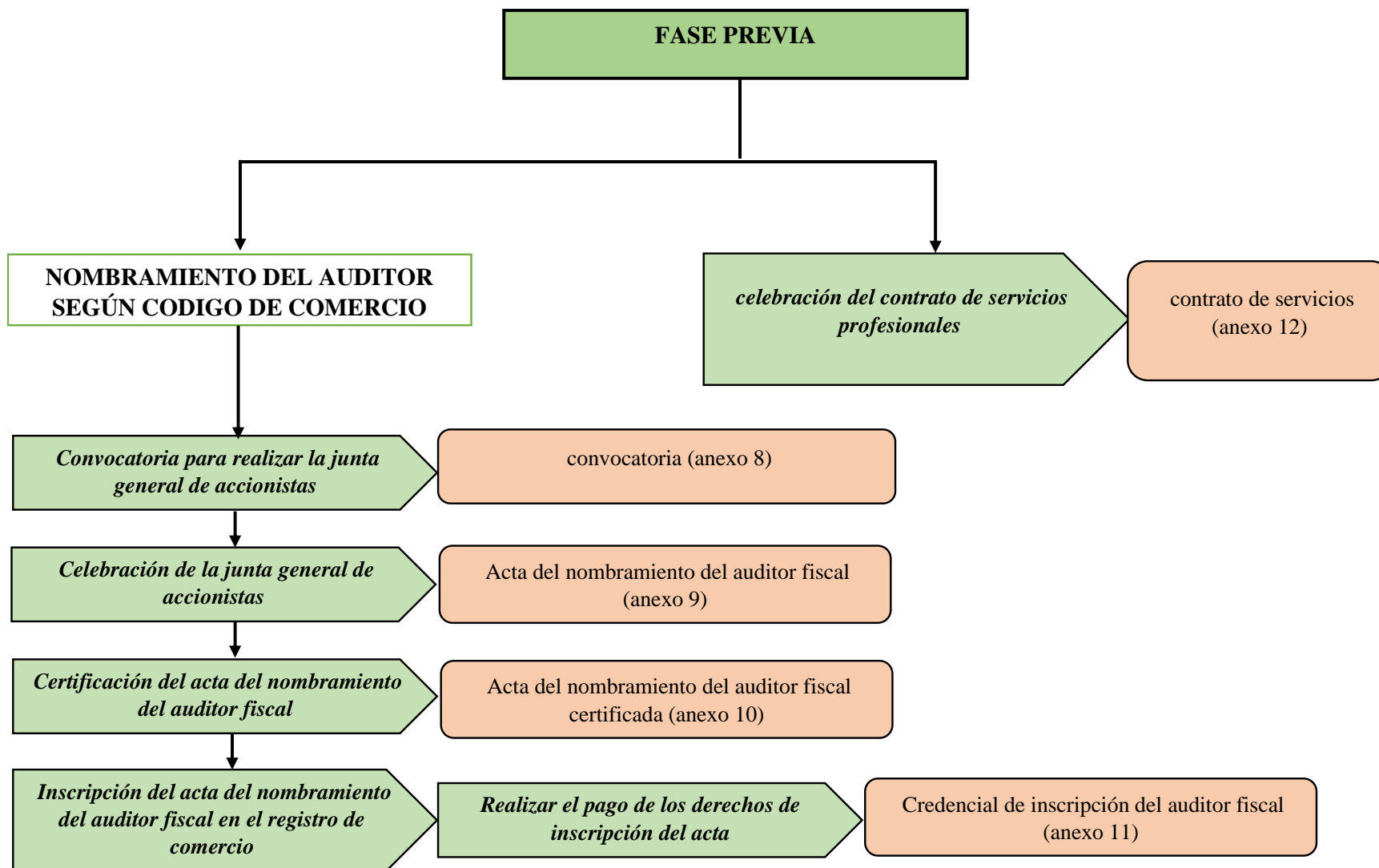
5.2 ESQUEMAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL

En los siguientes esquemas propuestos se detallan las actividades y documentación requeridas por cada una de las fases que conlleva el desarrollo del encargo de auditoría fiscal. Estos esquemas están clasificados como: esquema técnico, esquema legal y esquema fiscal.

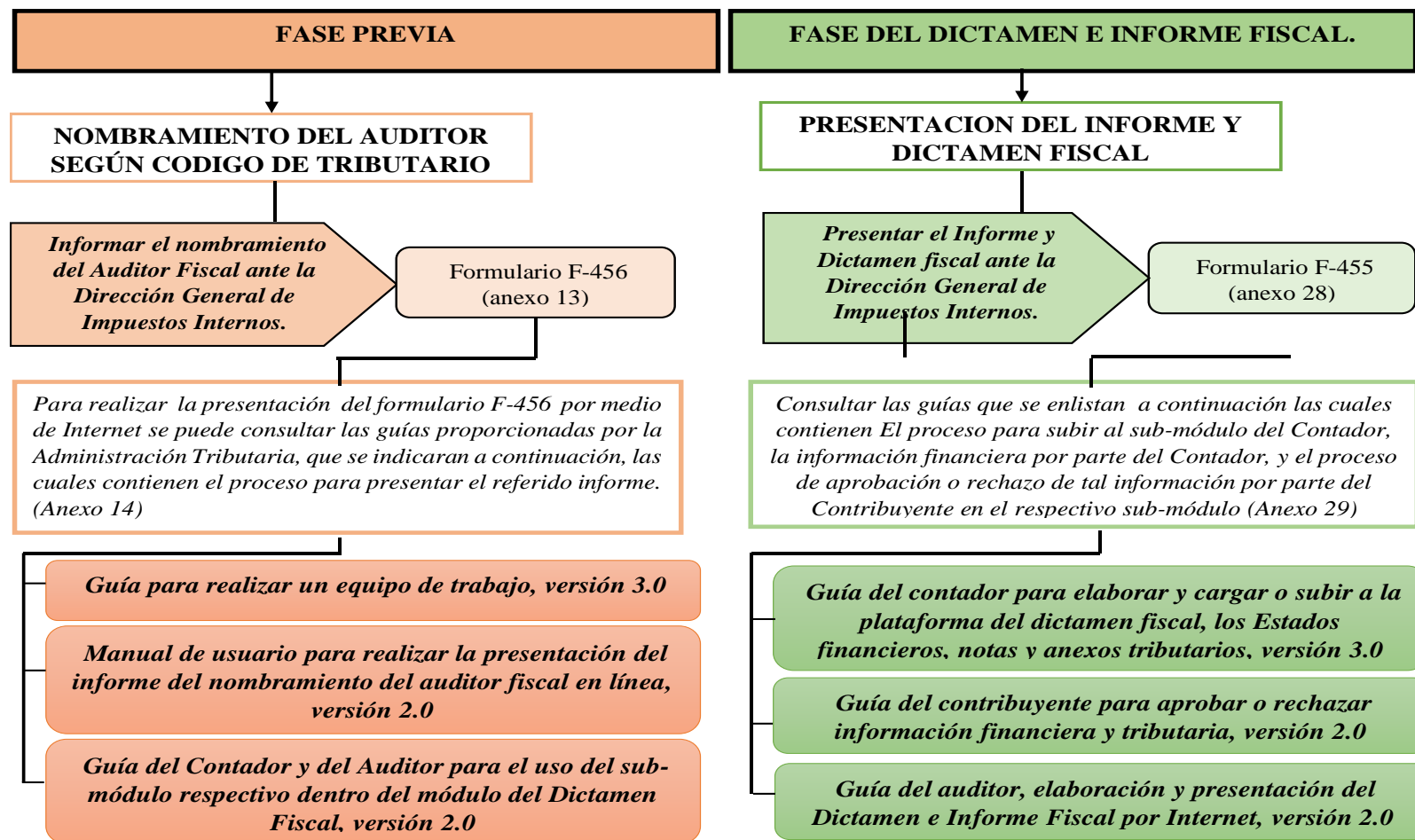
5.2.1 ESQUEMA TECNICO PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL



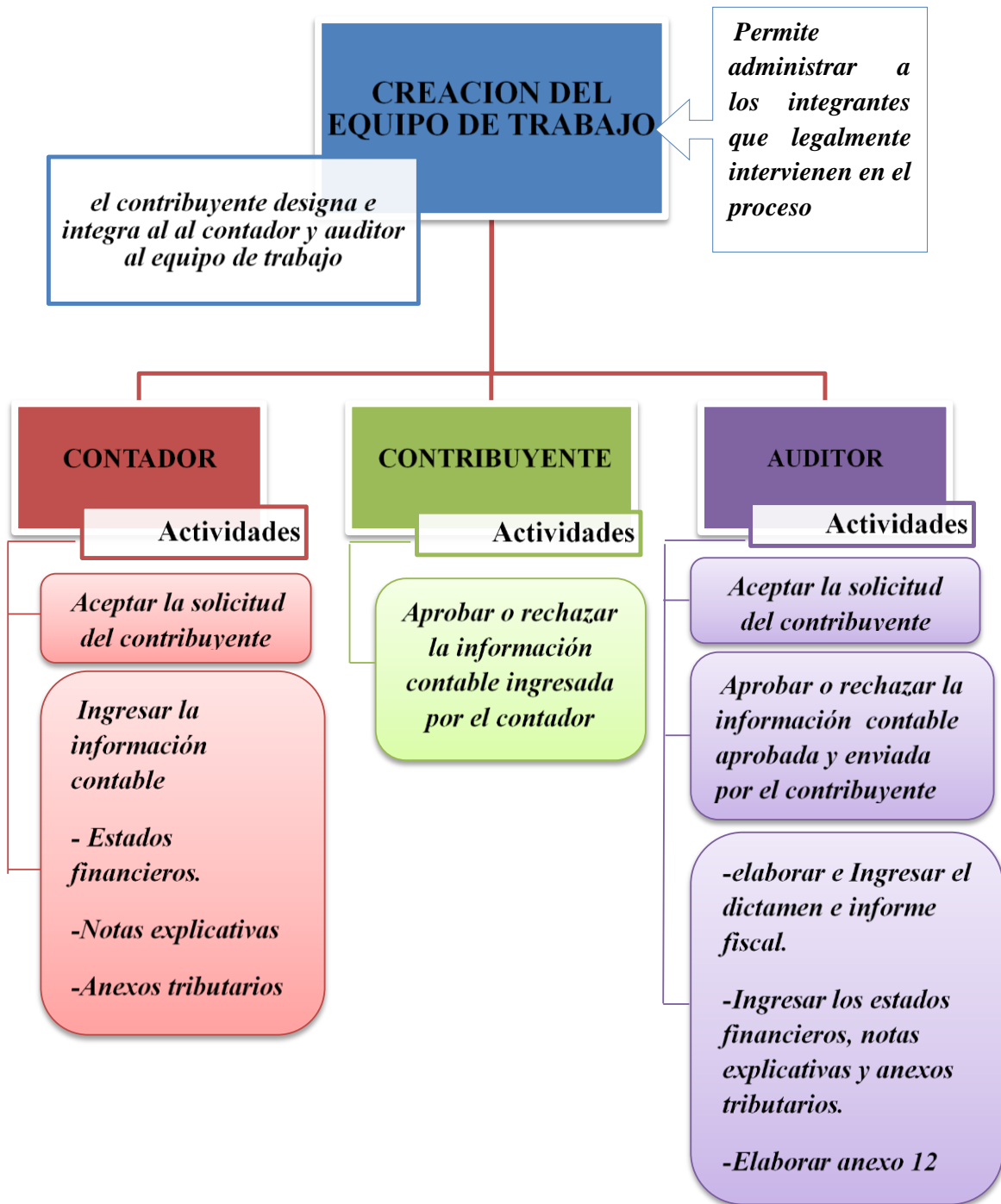
5.2.2 ESQUEMA LEGAL PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL



5.2.3 ESQUEMA FISCAL PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL



5.2.4 ESQUEMA FISCAL PARA CREACION DEL EQUIPO DE TRABAJO



Las actividades que se desarrollan en el encargo de auditoría fiscal, así como la documentación requerida llevan un orden secuencial y cronológico. Es por ello que a continuación presentamos las actividades que conlleva la realización de un encargo de auditoría fiscal con su respectivo documento, tomando en cuenta que nuestro enfoque es el de una persona jurídica.

5.3 FASE PREVIA.

5.3.1 Contactar a la firma auditora

Por lo general antes de contactar a la firma auditora, algún tercero realiza la referencia o recomendación al contribuyente de la firma auditora quien podría realizar el encargo. El contribuyente realiza una invitación a la firma a través de un correo electrónico o una carta en donde se le especifica que se requieren de los servicios de Auditoría Fiscal. (ANEXO 1)

La firma auditora luego de ser contactada por el contribuyente, indaga y documenta aspectos de conocimiento general de la entidad obligada a dictaminarse fiscalmente, a través de la lista de factores de riesgo o evaluación previa a ofertar, dentro del cual contiene tres aspectos importantes los cuales son: aspectos relacionados con el cliente, aspectos relacionados con la firma y el apartado de la aceptación o no ofertar.

5.3.2 Evaluación del riesgo por asociación del cliente

Evalúa los riesgos que pueda incurrir al asociarse con el cliente en la cual se indaga aspectos relacionados del cliente. Datos relevantes sobre la competencia, problemas internos que se puedan estar dando, algún litigio, etc. (ANEXO 2)

5.3.3 Evaluación de la competencia de la firma auditora

Después de haber evaluado el riesgo por asociación del cliente, la firma de auditoría evalúa si posee los conocimientos y experiencia necesaria para atender el encargo de manera apropiada, esta evaluación la realiza a través de una lista de chequeo la cual contiene aspectos relacionados de la firma. (ANEXO 2).

5.3.4 Aceptación o no aceptación del encargo

Cuando la firma auditora haya evaluado el riesgo por asociación con el cliente y la competencia que posee, decide si aceptar o no aceptar el encargo, si acepta el desarrollo del encargo proseguirá a realizar la oferta de servicios, si no acepta el encargo debe explicar los motivos por el que decidió no ofertar. (ANEXO 2).

5.3.5 Realizar y enviar la Oferta de Servicios

La firma auditora después de haber aceptado ofertar, debe elaborar y enviar la oferta de servicios al cliente a través de una carta oferta en la cual se detalla la presentación de la firma, el servicio ofertado, objetivos de la auditoria, responsabilidad de la administración, responsabilidad de la firma auditora, visitas e informes, personal asignado, honorarios, formas de pago, ira firmada por el socio o representante legal de la firma. (ANEXO 3).

5.3.6 Oferta de Servicios Aprobada

Presentada la oferta de Servicios, existen dos situaciones posibles, la entidad obligada a dictaminarse puede: aceptar la propuesta de servicio o no aceptar la propuesta de servicio, en caso de no aceptar, hasta aquí finaliza el procedimiento. La entidad obligada a auditarse realiza la confirmación escrita del entendimiento del compromiso de la oferta de servicios. (ANEXO 4).

5.3.7 Evaluación de los Requerimientos de Ética aplicables

Cuando la firma de auditoria ha recibido la aprobación de la oferta de servicios debe demostrar que tiene absoluta independencia mental, por lo que el dueño o socio encargado del equipo de auditoria hace llegar a los miembros que participaran en el desarrollo del encargo, una solicitud de carta de independencia para que cada miembro elabore una, el miembro debe hacer llegar al encargado su carta, y finalmente el jefe elaborara un consolidado y se lo enviara al cliente. (ANEXO 5).

En el anexo correspondiente a la carta que envían los miembros al encargado se presenta una sola carta de independencia para efectos de demostrar el documento más sin embargo se debe tomar en cuenta que en el desarrollo del encargo es una carta por cada miembro.

La firma de auditoría debe demostrar que tiene independencia de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad es decir que no exista la posibilidad de un conflicto de intereses, por lo que el cada miembro del equipo de auditoría elabora y envía al dueño o socio encargado de la auditoría una carta de no conflicto de interés. (ANEXO 6).

5.3.8 Elaboración de la carta compromiso

Cuando la firma ha evaluado los requerimientos de ética aplicables acuerda los términos del encargo con el cliente, la firma de auditoría elabora la carta compromiso para dejar plasmado el compromiso que tiene la firma con el cliente y viceversa, así como otros acuerdos que son plasmados en este documento. (ANEXO 7)

5.3.9 Nombramiento del Auditor Fiscal según el código de comercio

5.3.9.1 Elaborar y enviar Convocatoria para la junta general de accionistas

Debe hacerse la convocatoria para realizar la junta general de accionistas en el cual se nombrará auditor fiscal. (ANEXO 8)

5.3.9.2 Celebración de la Junta General de accionistas

la junta debe ser celebrada entre el periodo del 1 de enero al 31 de mayo del año en el que se realizará la auditoría fiscal; Cuando se celebra la junta general de accionistas se obtiene el Acta donde se encuentra el nombramiento del auditor fiscal (ANEXO 9)

5.3.9.3 Certificación de Punto de Acta de nombramiento de Auditor Fiscal

Una vez obtenido el Acta donde se encuentra el punto del nombramiento del auditor fiscal se procede a realizar la Certificación del Acta la cual debe ser firmada y sellada por un notario, esta certificación debe realizarse dentro de los primeros 10 días hábiles siguientes al nombramiento del auditor fiscal. (ANEXO 10)

5.3.9.4 Inscripción del acta en el registro de comercio

Finalmente se procede a inscribir el acta del nombramiento del auditor ante el registro de comercio, cancelando la cantidad de \$ 6.00 que corresponden al pago de los derechos de

inscripción del acta y así poder obtener la credencial de inscripción del nombramiento del auditor fiscal. (ANEXO 11)

5.3.10 Celebración del Contrato de Servicios Profesionales de Auditoría Fiscal

Una vez elaborada la carta compromiso, y el nombramiento del auditor, el cliente elabora el contrato de servicios profesionales con firma autenticada por un notario el cual entrega a la firma de auditoría, para que este a su vez sea firmado por ella y así plasmar en este documento las facultades y las obligaciones de la firma auditora, la responsabilidad del contratante, la remuneración, la responsabilidad laboral, y las sanciones en las que pueden incurrir la firma y el contratante al violentar alguna de las cláusulas del contrato. (ANEXO 12)

5.3.11: Nombramiento del Auditor Fiscal según Código Tributario

El nombramiento del auditor fiscal ante la Dirección General de Impuestos Internos debe ser informado por la junta general de accionistas dentro de los diez días hábiles siguientes al nombramiento, se informa a través del formulario F-456 en línea (*informe del nombramiento, renuncia o sustitución de auditor fiscal para emitir dictamen e informe fiscal según código tributario o dictamen según ley de servicios internacionales*). (ANEXO 13)

La Administración Tributaria ha diseñado la Guía del Auditor, versión 1.0 que describe los pasos necesarios para el nombramiento del auditor fiscal en línea. (ANEXO 14)

5.4 FASE I VALORACIÓN DE RIESGOS Y PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA

5.4.1 Elaboración de la estrategia global

Realizada todas las actividades contenidas en la Fase Previa, la firma de auditoría debe planificar el encargo de auditoría fiscal, diseñando una Estrategia Global, dicha estrategia se resume en el memorándum de planeación de la auditoría.

La firma de auditoría determina el grado de detalle del contenido del memorándum. La naturaleza y alcance de la información en el memorando variará con el tamaño, naturaleza y complejidad del compromiso. (ANEXO 15).

A continuación, se presenta *la estructura de un memorándum de planeación* de auditoría fiscal:

1. ASPECTOS GENERALES

1.1 Términos de contratación

1.2 Objetivos de auditoría

1.2.1 General

1.2.2 Específicos

1.3 Alcance de auditoría

1.4 Responsabilidad de la firma

1.5 Presentación de informe

2 METODOLOGIA A SER APLICADA

2.1 Procedimientos mínimos de revisión

2.2 Técnicas

2.3 Visitas

2.4 Normativa técnica aplicable

3. NATURALEZA Y CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO Y SU ENTORNO

3.1 Generalidades

Razón Social

Nombre Comercial

Domicilio Comercial y Administrativo

Teléfono

N.I.T.

N.R.C

3.2 Naturaleza y estructura legal

3.3 Inicio de operación

- 3.4 Antecedentes
- 3.5 Actividad económica.
- 3.6 Partes relacionadas
- 3.7 Fuentes y métodos de financiamiento
- 3.8 Forma de contratación del personal
- 3.9 Misión
- 3.10 Visión
- 3.11 Principios
- 3.12 Estructura organizativa
- 3.13 Análisis de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas (FODA)
- 3.14 Personal clave de la entidad
- 3.15 Principales operaciones
- 3.16 Principales clientes
- 3.17 Principales proveedores
- 3.18 Marco regulatorio
- 3.19 Principales políticas y prácticas financiera contables
- 3.20 Sistemas legalizados
- 3.21 Políticas administrativas

4 ESTUDIO Y EVALUACION DE CONTROL INTERNO

- 4.1 Cuestionarios de evaluación de control interno
- 4.2 Matriz de riesgo
 - 4.2.1 *Matriz de Riesgo Inherente*
 - 4.2.2 *Matriz de Riesgo de Control*
 - 4.2.3 *Matriz de Riesgo de Detección*
 - 4.2.4 *Matriz de Riesgo Consolidada*
- 4.3 Planilla de decisiones preliminares
- 4.4 Niveles de importancia relativa (materialidad)
 - 4.4.1 *Materialidad Global.*
 - 4.4.2 *Materialidad por Componente.*
- 4.5 Determinación de la muestra

5. PROGRAMACION Y ORGANIZACIÓN DE LA AUDITORIA

5.1 Dirección y supervisión de la auditoria (asignación del personal)

5.2 Presupuesto de tiempo

5.3 Oportunidad de las pruebas (visitas)

5.3 Cronograma de actividades

5.4. Requerimiento de información

5.5 Carta al abogado

5.6. Programas de auditoria

Para efectos de mejor comprensión de la guía describimos los *anexos implícitos dentro del memorándum de planeación*:

Elaboración del análisis FODA de la entidad: el análisis FODA constituye un elemento importante dentro de planeación debido a que se realiza el análisis de determinadas variables que permiten conocer la situación de la entidad, las cuales pueden ser de origen interno: Fortalezas y Debilidades, y de origen Externo: Oportunidades y Amenazas. (ANEXO 15.1).

Cuestionarios de control interno: Los cuestionarios de auditoría fiscal son enfocados a las Obligaciones Formales y Sustantivas que el contribuyente está obligado a cumplir. La firma de auditoría diseña los cuestionarios para su posterior respuesta por el personal asignado de la empresa. (ANEXO 15.2).

Tabulación de los cuestionarios de control interno: Cada uno de los cuestionarios administrados a los encargados de la entidad, se procederá a realizar la respectiva **tabulación** con el objetivo de obtener una visión con mayor detalle. Se presenta el anexo donde se simula la tabulación de un cuestionario para efectos de ilustrar como de la tabulación podemos obtener el riesgo el riesgo de control. (ANEXO 15.3).

Elaboración de la matriz de riesgo: Cuando ya se ha terminado de tabular los cuestionarios se procede a la elaboración de la matriz de riesgo cualitativa y cuantitativa la cual puede ser de 5 y 3 componentes, en el anexo ilustramos una matriz de 3 componentes. (ANEXO 15.4).

Así mismo se ilustra la matriz de riesgo inherente, matriz de riesgo de control y el de detección, el riesgo inherente es a criterio del auditor y de control se obtiene de la tabulación, para sacar la detección solo se debe tomar en cuenta que este es inversamente proporcional al inherente y de control. (ANEXO 15.5). Matriz consolidada (ANEXO 15.6), Además, se agrega otro modelo de matriz de Riesgo (ANEXO 15.7)

Elaboración de la planilla de decisiones preliminares: Después de la elaboración de la matriz de riesgo la firma de auditoría elabora la planilla de decisiones preliminares donde se describen los factores de riesgos, la evaluación del riesgo según la matriz, procedimientos de auditoría que se pretenden implementar. (ANEXO 15.8).

Elaboración de la materialidad global y específica: Cuando la firma de auditoría termina de diseñar la planilla de decisiones preliminares procede a la elaboración de la materialidad global y específica la cual es diseñada a juicio del auditor, en la cual se establece un umbral o tolerancia máxima de desviaciones, incorrecciones, o incumplimientos en el pago o enteros de impuestos basado en un porcentaje respecto al total de impuestos pagados o determinados por el contribuyente, esta materialidad es diseñada en la etapa de la planeación pero puede estar sujeta a cambios durante el desarrollo del encargo.

Materialidad Global: *la norma establece que el auditor fiscal debe inicialmente al planificar su trabajo, establecer un umbral o tolerancia máxima de desviaciones, incorrecciones, o incumplimientos en el pago o enteros de impuestos basado en un porcentaje respecto al total de impuestos pagados o determinados por el contribuyente, dará como resultado la cantidad a considerar como material para efectos de obligaciones sustantivas.*

En caso de obligaciones formales, de incumplimientos formales, o en general que no se pueden cuantificar, se considerara apropiado analizar al cierre, la frecuencia de dichas desviaciones, sus posibles sanciones (impacto monetario) y sobre todo si la administración tomo acciones para subsanar estos incumplimientos. (ANEXO 15.9).

Materialidad Específica: Durante la ejecución de trabajo o previo a la formulación del dictamen fiscal, el auditor considerara la materialidad separada por cada componente o tributo evaluado: por ejemplo, de IVA, Renta, retenciones, impuestos específicos, etc, sobre los cuales fijara un porcentaje de desviaciones entre lo declarado por el contribuyente y lo determinado por el auditor. por montos superiores a cada materialidad determinada, serán considerados para incluirse en la opinión. (ANEXO 15.10)

Determinación del tamaño de la muestra: La firma de auditoria utiliza la muestra para poder ejecutar algunos procedimientos de auditoria debido a la magnitud, esta muestra debe ser documentada a través del formulario de determinación del tamaño de la muestra. (ANEXO 15.11).

Elaboración del presupuesto de tiempo: se prosigue a elaborar el presupuesto de tiempo en el cual se detalla el número de horas que se dispondrán para la elaboración del trabajo. (ANEXO 15.12).

Cronograma de actividades: después de la elaboración del presupuesto de tiempo se elabora el cronograma de actividades para poder tomar en cuenta las fechas en las que se estará realizando cada actividad del desarrollo del encargo. (ANEXO 15.13).

Requerimiento de información: la firma de auditoria debe requerir por escrito toda la información necesaria antes de poder desarrollar los programas de auditoria. (ANEXO 15.14).

Carta al abogado: al mismo tiempo que se envié el requerimiento de información la firma enviar una carta al abogado de la entidad auditada requiriendo información legal acerca de la empresa, por si la empresa tiene algún tipo de litigio. (ANEXO 15.15).

5.4.2. Plan detallado de programas

Se diseñan los programas correspondientes a las obligaciones formales y sustantivas de la empresa con sus respectivos procedimientos los cuales se pretenden ejecutar en la etapa de repuesta a los riesgos y desarrollo del encargo, (ANEXO 16).

5.5 FASE II. RESPUESTA A LOS RIESGOS Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL

5.5.1 Ejecutar los programas de auditoría fiscal.

Con toda la información que requerimos a la entidad y los programas ya diseñados se procede a la ejecución de cada uno de los programas, aplicando los procedimientos de control y sustantivos descritos en dichos programas. (ANEXO 16).

5.5.2 Elaboración de la cedula de marcas

Para poder elaborar las cédulas de auditoría es de suma importancia elaborar la cedula de marcas con su significado o interpretación se presenta un modelo de marcas sugeridas que la firma de auditoría puede utilizar, aclarando que no es un modelo estándar y que dichas marcas pueden variar en consideración de cada firma de auditoría. Los colores utilizados en las marcas de auditoría son en color rojo para el auditor (ANEXO 17).

5.5.3 Definición del método de referenciación.

antes de la elaboración de la elaboración de las cédulas de auditoría la firma de auditoría debe establecer el método de referenciación que será utilizado ya que con la referenciación se localiza rápidamente el papel de trabajo. En el anexo se ilustra el método de referenciación alfa doble numérico. Aclarando que existen otros métodos de referenciación que la firma de auditoría puede utilizar. (ANEXO 18).

5.5.4 Elaboración de las cédulas de trabajo de auditoría fiscal

La firma de auditoría debe plasmar los procedimientos realizados a través de las cédulas de trabajo ya que con estas cédulas la firma de auditoría evidencia los procedimientos de control y sustantivos que ha realizado en el desarrollo de la auditoría. Las cédulas presentadas en el anexo de esta actividad son cédulas sugeridas dadas por el ministerio de hacienda. (ANEXO 19).

5.5.5 Obtención de los estados financieros

La firma de auditoría tiene que obtener los estados financieros de la entidad ya que estos forman parte de la presentación en línea del dictamen e informe fiscal. Se presentan los

nombres de los estados financieros a solicitar y la estructura de las políticas y las notas explicativas a los estados financieros (ANEXO 20).

5.5.6 elaboración de anexos de auditoría fiscal

La firma auditora tiene que realizar los anexos fiscales que son establecidos por el código tributario que son formatos que están diseñados para cada una de las cuentas evaluadas en las que se tiene interés fiscal. Se presentan los nombres de cada uno de los anexos que la firma de auditoría debe elaborar para su posterior presentación (ANEXO 21)

5.5.7 Archivos de auditoría

todo el trabajo desarrollado en el encargo de auditoría fiscal debe ser plasmado en los 3 archivos de auditoría fiscal, considerando que dentro del archivo administrativo va información relacionada con la firma de auditoría, en el archivo permanente se coloca información relacionada con la empresa y en el archivo corriente se coloca todo el trabajo realizado por la firma auditora. Para efectos ilustrativos presentamos el índice de lo que contiene cada uno de los archivos. (ANEXO 22).

5.5 FASE III. FORMACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL DE ASEGURAMIENTO

5.6.1 Elaboración de la carta salvaguarda

Para efecto de dar por concluido el trabajo de Auditoría Fiscal la firma debe obtener una carta salvaguarda la cual es una confirmación por escrito de parte del contribuyente o representante legal de la empresa. (ANEXO 23).

5.6.2 Elaboración de la carta a la gerencia

Después la firma de auditoría ha concluido el desarrollo del encargo, presentara los hallazgos mínimos encontrados por medio de la carta a la gerencia. (ANEXO 24).

5.6.3 Elaboración del dictamen fiscal

dependiendo de los resultados obtenidos en la ejecución de la Auditoría Fiscal la firma auditora deberá emitir su opinión. Se presenta los modelos que son presentados en la norma

acerca de los tres tipos de opinión que el auditor puede expresar en el dictamen fiscal. (ANEXO 25).

5.6.4 Elaboración del informe de aseguramiento (fiscal)

La firma concluye si ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar la opinión la cual será expresada en el informe fiscal. Se presentan formatos de informes de aseguramiento sugeridos de diferente tipo de opiniones y apartados ya que el informe de aseguramiento puede adoptar diferentes formas de contenido según las particularidades de cada auditoría. (ANEXO 26).

5.6.5 Elaboración de la lista de chequeo para la verificación final antes de la presentación del dictamen e informe de fiscal.

la firma de auditoría antes de la presentación de estos documentos ante la dirección general de impuestos internos debe asegurarse que la información que contiene los documentos a presentar sea la correcta, por lo que la firma diseñara una lista de chequeo para realizar la respectiva verificación. (ANEXO 27).

5.6.6 Presentación del dictamen e informe fiscal en línea

Finalmente, la firma de auditoría debe realizar la presentación del dictamen e informe de aseguramiento ante la dirección general de impuestos internos a través del formulario F455 (carta presentación del dictamen e informe fiscal). (ANEXO 28).

La Administración Tributaria ha diseñado la El manual del contador para el uso de la plataforma del dictamen fiscal, versión 4.0 que detalla los pasos a seguir para poder presentar en línea el dictamen e informe fiscal, con sus respectivos anexos (ANEXO 29)

INDICE DE ANEXOS DE LA PROPUESTA

ANEXO 1 CARTA SOLICITUD DEL CLIENTE PARA CONTACTAR LA FIRMA DE AUDITORIA.....	163
ANEXO 2 LISTA DE CHEQUEO INFORMACION PREVIA A OFERTAR.....	164
ANEXO 3 CARTA OFERTA DE SERVICIOS DE AUDITORIA.....	171
ANEXO 4 OFERTA DE SERVICIOS APROBADA	176
ANEXO 5 CARTAS DE INDEPENDENCIA	177
Carta 1. Solicitud carta de independencia del dueño o socio encargado de auditoria hacia los miembros del equipo.....	177
Carta 2. Carta de independencia, del auxiliar dirigida al dueño o socio encargado del equipo de auditoria	178
Carta 3. Carta de independencia del dueño o socio encargado del equipo de auditoria dirigida al cliente.....	180
ANEXO 6 CARTA DE NO CONFLICTO DE INTERES DEL AUXILIAR DE AUDITORIA DIRIGIDA AL DUEÑO O SOCIO ENCARGADO DEL EQUIPO DE AUDITORIA	182
ANEXO 7 CARTA DE COMPROMISO CON EL CLIENTE.....	184
ANEXO 8 CONVOCATORIA PARA CELEBRACION DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS.....	192
ANEXO 9 ACTA DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS.	193
ANEXO 10 CERTIFICACIÓN DE PUNTO DE ACTA DE NOMBRAMIENTO DE AUDITOR FISCAL.....	196
ANEXO 11 CREDENCIAL DE INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE COMERCIO	198
ANEXO 12 CONTRATO DE SERVICIOS PROFESIONALES DE AUDITORIA FISCAL.....	199
ANEXO 13 INFORME DE NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL ANTE EL MINISTERIO DE HACIENDA, EN LINEA.	202
ANEXO 14 GUIA DEL AUDITOR VER. 1.0	203
ANEXO 15 MEMORANDUM DE PLANEACIÓN.....	204
ANEXO 15.1 Análisis FODA.....	205
ANEXO 15.2 Cuestionarios de control interno de auditoría fiscal, Obligaciones Formales y Sustantivas	206
ANEXO 15.3 Tabulación.....	218
ANEXO 15.4 Matriz de riesgo cuantitativa y cualitativa	220
ANEXO 15.5 Matriz de riesgo de control, inherente y detección.....	221
ANEXO 15.6 Matriz de riesgo consolidada.....	222
ANEXO 15.7 Otro modelo de Matriz de riesgo.....	223

ANEXO 15.8 Planilla de decisiones preliminares	224
ANEXO 15.9 Materialidad global	225
ANEXO 15.10 Materialidad específica o componentes	226
ANEXO 15.11 Determinación del tamaño de la muestra	227
ANEXO 15.12 Presupuesto de tiempo.....	227
ANEXO 15.13 Cronograma de actividades	228
ANEXO 15.14 Requerimiento de información al cliente.	229
ANEXO 15.15 Carta solicitud de información al abogado del cliente.	232
ANEXO 16 PROGRAMAS DE AUDITORIA DE OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS.....	233
ANEXO 17 CEDULA DE MARCAS.....	258
ANEXO 18 METODO DE REFERENCIACION	258
ANEXO 19 CEDULAS SUGERIDAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA	259
ANEXO 20 ESTADOS FINANCIEROS.....	275
ANEXO 21 ANEXOS FISCALES	277
ANEXO 22 ARCHIVOS DE AUDITORIA	278
ANEXO 23 CARTA SALVAGUARDA.....	281
ANEXO 24 CARTA A LA GERENCIA DE AUDITORIA FISCAL	283
ANEXO 25 DICTAMEN FISCAL.....	286
MODELO 1. Dictamen con opinión de cumplimiento	286
MODELO 2. Dictamen con opinión de cumplimiento con salvedad.....	290
MODELO 3. Dictamen con opinión de no cumplimiento	294
ANEXO 26 INFORME DE ASEGURAMIENTO (FISCAL).....	298
MODELO 1. Informe fiscal con apartado sobre examen de operaciones con sujetos relacionados y paraíso fiscales con resultados de cumplimiento	298
MODELO 2. Informe fiscal cuando el contribuyente no tiene operaciones con sujetos relacionados y paraísos fiscales y existe opinión de cumplimiento	304
MODELO 3. Informe fiscal cuando el contribuyente tiene operaciones con sujetos relacionados y paraísos fiscales y existe opinión de incumplimiento	306
ANEXO 27 LISTA DE CHEQUE PREVIA A LA PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL	309
ANEXO 28 CARTA PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL ANTE EL MINISTERIO DE HACIENDA EN LINEA	312
ANEXO 29 MANUAL DEL CONTADOR PARA EL USO DE LA PLATAFORMA DEL DICTAMEN FISCAL. VER 4.0	313

ANEXOS

ANEXO 1.

CARTA SPPLICITUD DEL CLIENTE PARA CONTACTAR LA FIRMA

Fecha, lugar

[Nombre]

Representante Legal

[nombre firma de auditoría]

Por medio de la presente me permito saludarle y desearle éxitos en su prestigiosa firma de auditoría.

En esta ocasión me dirijo a Ud. con el objetivo de que nos brinde los Servicios de auditoría Fiscal del periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX que tenga como objetivo general llevar a cabo una evaluación crítica del área Tributaria mediante los procedimientos que permitan constatar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas y estén de acuerdo a las normativa; y dar sugerencias a soluciones de los hallazgos, dicha auditoria conlleva muchas responsabilidades por lo cual estamos en la disposición como empresa de disponer los insumos necesarios para poder realizarla.

Esperamos una pronta respuesta a los servicios de auditoria solicitados.

Atentamente.

F. _____

[Nombre] [Sello]

[Nombre entidad obligada a auditarse / Representante Legal]

LISTA DE CHEQUEO INFORMACION PREVIA A OFERTAR

[Firma de auditoría (Membrete)]

INFORMACION BASICA PREVIO A ELABORACION DE OFERTA DE SERVICIOS DE AUDITORIA		
I. INFORMACION GENERAL		
Nombre del potencial cliente (nombre de la empresa):		
¿A quién debe dirigirse la oferta?	Nombre:	Cargo:
¿De qué forma se hará llegar la oferta?	Impresa:	Email: (aquí, indicar dirección)
Fecha de constitución:		
Teléfonos (contactos):		
Dirección de oficina principal:		
e-mail (contactos):		
Sucursales/Ubicación:		
Sector comercial en que opera:		
Actividad principal:		
Productos y servicios clave:		
Posición en la industria/sector (si se conoce)		
Principales competidores:		
Principales clientes:		
¿Requiere Políticas contables especiales?:		
¿Existe alguna Ley o regulaciones especial aplicables?		

II. ACCIONISTAS: (o su equivalente) indicar los principales accionistas según su participación accionaria o la explicación de no ser aplicable a la naturaleza de la empresa.		
Nombre	Cantidad y % de acciones	Nacional/Extranjero

III. PUESTOS CLAVE EN LA ADMINISTRACION (si es necesario, incluir anexo)		
Nombre	Cargo y responsabilidad	Otra información
	Representante Legal	
	Gerente	
	Sub Gerente	
	Contador General	
<i>PARTES RELACIONADAS (Empresas del grupo, empresas con principales transacciones o similares)</i>		
Nombre	Relación	Transacciones

IV. DATOS SOBRE LA CONTABILIDAD		
Datos	Al 31 de diciembre del año anterior	A la fecha más actualizada de los estados financieros (indique fecha)
Monto del Activo Total:	US\$	US\$
Monto total de Activos No Corrientes (Activos Fijos):	US\$	US\$
Ingresos de Operación:	US\$	US\$
Utilidad (Pérdida) Neta:	US\$	US\$
IV. DATOS SOBRE LA CONTABILIDAD		
Volumen o cantidad promedio de cheques emitidos mensualmente:		
Volumen o cantidad promedio de Facturas, CCF, u otros comprobantes de ingreso (ventas) emitidos mensualmente:		
Volumen o cantidad promedio de CCF que se registran en libros de compras – IVA mensualmente:		

¿Los registros contables se llevan de manera manual o computarizada?	
Número de clientes o usuarios promedio o estimado en cartera (Cuántos clientes integran la cartera de cuentas por cobrar)	
Número de empleados permanentes	

IV. DATOS SOBRE LA CONTABILIDAD						
¿Se ha tenido auditoría externa en el ejercicio anterior?	Financiera	si		Fiscal	si	
		no			no	
Nombre de la firma(s) que auditó el año anterior	Financiera			Fiscal		
¿Qué tipo de opinión emitió el auditor anterior?	Financiera			Fiscal		
¿Ha tenido o tiene demandas importantes en su contra la empresa?						
¿Ha conocido de fraudes importantes en su empresa?						
V. SOBRE LOS SERVICIOS REQUERIDOS						
Tipo de auditoría solicitado:	financiera		fiscal		Interna	otra
¿Con qué frecuencia se requiere la visita de auditoría?	Cuatro visitas		Tres visitas		Dos visitas	otros
Si requiere otros servicios a parte de la auditoría antes indicadas, favor explicarnos su requerimiento:						
¿Cuáles son sus expectativas en cuanto al servicio que espera recibir de nuestra firma?						

VI. EVALUACION DE LA ACEPTACION DEL CLIENTE			
ASPECTOS RELACIONADOS CON EL CLIENTE			
Aspectos	Si	No	Detalles
1. Detalle el ambiente legal en que opera y los requerimientos especiales que le aplican.			
2. ¿Se están experimentando problemas en el tipo de industria en que opera?			
3. ¿Existen problemas para identificar a los accionistas de la compañía?			
4. Ha habido o habrá cambios en la propiedad de la compañía, en la administración clave y/o en la junta directiva, que generen dudas sobre la integridad del cliente?			
5. ¿Existen problemas con la integridad o reputación de negocios de los socios o propietarios, puestos clave de la administración, partes relacionadas y la junta directiva?			
6. Existe persona alguna que ejerza dominio sobre la administración de la compañía y que tenga capacidad de influenciar los asuntos que afecten el riesgo de la auditoría?			
7. Cuál es el uso que de los estados financieros hacen los accionistas que no participan activamente en el negocio.			
8. Cuál es el uso que se dará a los estados financieros en general.			
9. Ha habido cambios frecuentes de auditores? Detalle las razones del cambio.			
10. Motivos o problemas por los cuales no han nombrado auditores.			

VI. EVALUACION DE LA ACEPTACION DEL CLIENTE			
ASPECTOS RELACIONADOS CON EL CLIENTE			
Aspectos	Si	No	Detalles
11. Litigios o demandas en que el cliente está involucrado o ha estado en el pasado.			
12. ¿La firma ha estado involucrada en algún litigio con el cliente o existe amenaza de demanda?			
13. Existen indicaciones de que el cliente esté involucrado en el lavado de dinero o en actividades ilícitas?			
14. ¿Se sabe de problemas importantes, por medio de reportes negativos de medios de comunicación?			
15. ¿Existen indicios de que la entidad no sea un negocio en marcha?			
16. ¿Aplica el cliente, políticas de contabilidad especiales, que requieran el uso de estimaciones y juicios complejos?			
17. Los informes de auditores anteriores son limpios o con salvedades y además tales informes son emitidos con retraso injustificado?			
18. Se cuenta con información contable suficiente?			
19. Están apropiadamente documentadas las transacciones con partes relacionadas?			
20. Existen problemas que puedan limitar el alcance del trabajo del auditor?			

VI. EVALUACION DE LA ACEPTACION DEL CLIENTE			
ASPECTOS RELACIONADOS CON LA FIRMA (espacio reservado para ser completado por la Firma de Auditoria)			
Aspectos	Si	No	Detalles
21. ¿Qué porcentaje de los ingresos de la firma, representaría este posible cliente?			
22. ¿Hay indicios de que este cliente paga honorarios de auditoria bajos y problemas en el pago de los mismos?			
23. ¿Se preveen restricciones en el tiempo para el desarrollo del trabajo?			
24. ¿Existe relación familiar de algún socio de la firma, con personal clave del cliente?			
25. ¿Tiene algún socio de la firma, interés financiero directo o indirecto en el posible cliente?			
26. Existe conocimiento de algún conflicto de intereses que pueda generarse por el trabajo de auditoría o por otro trabajo especial que requiera?			
27. ¿Algún ex socio de la firma es actualmente, director, funcionario o empleado del posible cliente?			
28. ¿Tienen la firma el personal con los conocimientos y experiencia necesarios, para atender este nuevo servicio y de manera apropiada?			
29. ¿El servicio a prestar requerirá del trabajo de especialistas?			
30. ¿La comunicación con los auditores anteriores, indica que se debe rechazar la contratación de este servicio?			

VI. EVALUACION DE LA ACEPTACION DEL CLIENTE			
ASPECTOS RELACIONADOS CON LA FIRMA (espacio reservado para ser completado por la Firma de Auditoria)			
Aspectos	Si	No	Detalles
31. Incluir cualquier otra información que se considere pertinente e importante.			
ESPACIO RESERVADO PARA LA FIRMA DE AUDITORIA			
Se ofertará servicios al cliente:	Si		No
En caso de decidir No ofertar, explicar motivos (hacer énfasis en aspectos de riesgo y fraude):			

Socio evaluador:	Fecha:
Socio C d C:	Fecha:

CARTA OFERTA DE SERVICIOS DE AUDITORIA

[Firma de auditoría (Membrete)]

Lugar, Fecha

[Nombre entidad obligada a auditarse / Representante Legal]

Presentes:

En atención a la amable invitación que se nos fue enviada, para presentar oferta de servicios de auditoría fiscal, por el periodo comprendido de _____ a _____ de 20__, nuestra firma de auditores, *[nombre firma de auditoría]*, presentamos a su consideración la Propuesta Técnica y Económica de Servicios Profesionales de Auditoría Fiscal, de acuerdo a los requerimientos de servicios planteados.

En el presente documento se describe detalladamente nuestra propuesta de servicios, basándonos en la información proporcionada y la experiencia previa en trabajos similares. Cualquier información adicional que se considere necesaria para efecto de la evaluación de la oferta, con gusto será facilitada.

[Nombre firma de auditoría]

Auditores Externos. Registro No. _____

F: _____

[Nombre] [Sello]

Representante Legal

Índice del contenido de la oferta

1. OFERTA TECNICA

1.1 PRESENTACION DE LA FIRMA

- 1.1.1 Antecedentes
- 1.1.2 Representación Legal.
- 1.1.3 Datos personales de la firma auditora.
- 1.1.4 Compromisos y Valores.
- 1.1.5 Control de calidad, responsabilidad ética y técnica

1.2 PORTAFOLIO DE SERVICIOS

- 1.2.1 Servicios que ofrece la firma
- 1.2.2 Nuestra filosofía de atención al cliente
- 1.2.3 Servicios Ofertados a (Nombre del cliente)

Los servicios ofertados son los de Auditoría fiscal para el año que finalizará el 31 de diciembre de 20XX. Cualquier otro trabajo no comprendido en la presente oferta será negociado por separado.

- 1.2.4. Servicios de Auditoría Fiscal

Objetivos de la auditoría fiscal:

General:

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

Específicos:

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

1.2.5 Responsabilidad de la administración.

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

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

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

1.2.6 Responsabilidad de la firma auditora:

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

1.3 VISITAS E INFORME

Nuestra propuesta consiste en realizar tres visitas, distribuidas de la siguiente manera:

- Primera visita: De conocimiento y planificación (Ampliar alcance)
- Segunda visita: (Describir alcance)
- Tercera visita: Para realizar pruebas finales y analizar las respectivas declaraciones anuales, así como para la preparación del dictamen e informe fiscal.

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

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

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

1.4 PERSONAL ASIGNADO

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

N°	CARGO	NOMBRE (MIEMBROS ASIGNADOS AL ENCARGO)
1	Socio director	
2	Gerente de Auditoria	
3	Supervisor de campo 1	
4	Supervisor de campo 2	
5	Asistente de Auditoria	
6	Asistente de Auditoria	

A continuación, se presenta una descripción de las funciones interrelacionadas, que el equipo profesional llevara a cabo durante la ejecución de la auditoría y en la constante atención a sus requerimientos:

- Socio director a cargo de la auditoría, tiene la responsabilidad de coordinar los servicios y mantener una comunicación integrada con la Administración de la empresa; así como de firmar los informes y el dictamen de auditoría.
- Gerente de auditoría, será el encargado de coordinar los servicios y de mantener una comunicación con la Administración de la empresa en asuntos relacionados con la evaluación sobre la suficiente y oportuna información financiera, y la veracidad de los registros contables.
- Supervisores de campo en la auditoría son quienes asesorarán a los auditores asignados, con el objetivo de asegurar la calidad del trabajo de campo y redactar los informes requeridos a la gerencia.
- Asistentes de auditoria Serán los encargados de realizar los procedimientos de auditoría y de recolectar la evidencia necesaria para emitir una opinión objetiva.

1.5 HONORARIOS Y FORMA DE PAGO

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

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

1.6 CARTAS COMPROMISO Y CARTAS DE SALVAGUARDA

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

Atentamente,

F: _____

[Nombre] [Sello]

Representante Legal

Nombre Firma de auditoría

OFERTA DE SERVICIOS APROBADA

Lugar, Fecha

Señores.

[Nombre de la firma auditora]

Presente.

Estimados señores:

Reciban un cordial y fraternal saludo de parte de [Nombre entidad auditada] deseándoles que tengan éxitos en sus labores diarias.

El motivo de la presente es para informarles que después de un análisis exhaustivo a su oferta, me complace comunicarle mi aceptación a su oferta de servicios profesionales.

Solicitamos, por lo tanto, celebrar una reunión con la persona indicada para establecer acuerdo y celebrar el correspondiente contrato de servicios.

Sin más que agregar, me suscribo de ustedes.

Atentamente.

F. _____

[Nombre]

[Nombre entidad obligada a auditarse / Representante Legal]

CARTAS DE INDEPENDENCIA

Carta 1. Solicitud carta de independencia del dueño o socio encargado de auditoria hacia los miembros del equipo.

Licenciados/as

**A cargo de la Auditoría Fiscal a
(Nombre de la Entidad).**

Respetables Licenciados/as

Por este medio estamos solicitando a usted nos emita carta de independencia mencionándonos si existen condicionantes que puedan afectar su independencia con relación a la auditoria que se le ha asignado a la **(Nombre de la Entidad)** para el periodo comprendido de _____ a _____ de _____.

Entre las condicionantes a considerar, nos deben informar:

1. Si tienen vínculos económicos con la entidad.
2. Si tienen familiares laborando en puestos claves de la entidad.
3. Si trabajo recientemente como empleado ejecutivo de la entidad.
4. Si recibe comisiones o cualquier otro pago por parte de la entidad.
5. Si su conyugue labora en la entidad.
6. Si usted fue asesor de la entidad.

Los requerimientos detallados se le solicitan para determinar el grado de independencia que ustedes tienen con relación a la entidad X

Atentamente.

F. _____

Firma y nombre del representante legal de la firma de auditoria
Representante Legal

Carta 2. Carta de independencia, del auxiliar dirigida al dueño o socio encargado del equipo de auditoria

[Firma de auditoría (Membrete)]

CARTA DE INDEPENDENCIA

Señores.

[Nombre de la firma auditora]

Presente.

Confirmando a mi mejor saber y comprensión, que personalmente mi situación está en conformidad con los procedimientos y políticas relacionadas con las regulaciones y normas éticas, establecidas por:

- El Código de Ética para Contadores emitido por el Consejo Internacional de Normas Éticas (IESBA por sus siglas en inglés), especialmente en las secciones 290 y 291;
- La Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC-1);
- LA Norma Internacional de Auditoria 220: Control de Calidad para Auditoria de Estados Financieros; y
- El Código de Ética emitido por el IFAC.

Reiterando que mi situación es independiente en los términos de las regulaciones indicadas, en relación a los clientes a los que he asignado para trabajos de aseguramiento siguientes:

Nº	NOMBRE DEL CLIENTE
1	
2	
3	

[Con excepción de las circunstancias establecidas en el recuadro anexo a esta declaración]. (Borrar este párrafo si no tiene ninguna circunstancia que revelar como amenaza a la independencia)

Firma:

Iniciales:

Nombre:

Cargo:

Fecha:

ANEXO: CIRCUNSTANCIAS QUE REPRESENTAN AMENAZAS A LA INDEPENDENCIA

Haga un listado y explique brevemente la naturaleza de los asuntos que puedan representar una amenaza a la independencia. Verifique las secciones 290 y 291 del Código de Ética emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética (IESBA por sus siglas en inglés, parte de la Federación Internacional de Contadores) y del Código de Ética emitido por el IFAC.

Cada ítem del listado será revisado por el socio responsable del compromiso, en caso de requerir más información para determinar la acción pertinente, será contactado(a) para solicitar su colaboración.

Todas las acciones tomadas serán apropiadamente documentadas.

No.	Descripción de la circunstancia	Escriba un detalle de cómo afecta la independencia la circunstancia descrita	Salvaguarda o acción aplicada para eliminar o llevar la amenaza a un nivel aceptable
1			
2			
3			
4			

Carta 3. Carta de independencia del dueño o socio encargado del equipo de auditoria dirigida al cliente

[Firma de auditoría (Membrete)]

CARTA DE INDEPENDENCIA DE LA FIRMA HACIA EL CLIENTE

Señores.

[Nombre de la entidad auditada]

Presente.

Yo, Socio Responsable del compromiso de la Auditoria de la sociedad X., correspondiente al ejercicio 2XXX, conocedor de las competencias del equipo profesional participante en la ejecución del mismo, DECLARO QUE:

- a) Todos los miembros participantes tienen la capacidad técnica y competencias profesionales apropiadas al nivel de responsabilidad asignada.
- b) No existe relación de dependencia entre los miembros del equipo profesional asignado con los propietarios, gerentes, ejecutivos y asesores de la empresa que ponga en riesgo la independencia profesional hacia los resultados del compromiso.
- c) Los miembros participantes no tienen relaciones de parentesco por consanguinidad, ni por afinidad con el personal vinculado con el cliente.
- d) Los miembros participantes no tienen intención de realizar favores ni prejuicios sobre personas, grupos o actividades del cliente. Asimismo, no tienen impedimentos ajenos que pudieran restringir o interferir en el desarrollo de nuestro trabajo.
- e) Informaremos oportunamente y por escrito cualquier impedimento o conflicto de interés de tipo personal, profesional o contractual u otras que afecten nuestra independencia.

- f) Los miembros participantes son responsables de mantener la confidencialidad de la información del cliente, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización.

- g) Nos adherimos al cumplimiento del Código de Ética del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

En consecuencia, considero al equipo de Trabajo con la independencia mental y apariencia suficiente como para ejecutar revisiones objetivas que en esta asignación nos ha sido encargada.

Atentamente:

F: _____

Audidores Fiscales, Inscripción N° X

Representante Legal

(En constancia de recepción y compromiso respecto a la independencia de los auditores)

San Miguel; _____ de _____ de _____

**CARTA DE NO CONFLICTO DE INTERES DEL AUXILIAR DE AUDITORIA
DIRIGIDA AL DUEÑO O SOCIO ENCARGADO DEL EQUIPO DE AUDITORIA**

[Firma de auditoría (Membrete)]

Departamento, [Fecha].

Señores

[Nombre de la firma auditora]

Presente.

Estimados señores:

A solicitud de ustedes, emito la presente carta de representación, relacionada con condicionantes que puedan afectar la independencia en las auditorías que se me ha asignado para el período comprendido _____, las cuales son:

Nº	Nombre del cliente
01	
02	
03	
XX	

Las siguientes declaraciones tienen el objetivo de que ustedes puedan establecer el nivel adecuado de independencia en concordancia con las normas de ética profesional que rigen nuestra profesión, así puedo declarar que:

- a) No tengo vínculos económicos con las empresas a las que me han asignado para los trabajos de auditoría, ni tampoco está en mis planes futuros realizar actividades económicas conjuntas con la empresa mencionada.
- b) No tengo participación en eventos que representen litigios judiciales con las empresas indicadas.
- c) No tengo familiares que estén comprendidos dentro del segundo grado de afinidad o cuarto de consanguinidad, que ocupen puestos claves dentro de las empresas objeto de auditoría.
- d) No he trabajado anteriormente para ninguna de las empresas a las que he sido asignado(a), ni como empleado ni como ejecutivo de las mismas.
- e) No recibo ningún tipo de comisión por parte de esas empresas, ya que no tengo vínculos laborales, ni de contratación eventual por asesorías o consultorías.
- f) No tengo personas de mi núcleo familiar en el primer grado de afinidad o consanguinidad que laboren para dichas empresas.

- g) No tengo vínculo afectivo con ningún miembro o empleado de las empresas objeto de auditoría, que pueda representar un riesgo para la independencia del trabajo a realizar.
- h) No he desarrollado trabajos de consultoría en el período que se auditará para cada una de ellas.
- i) No conozco ningún tipo de riesgo asociado con representaciones erróneas en los estados financieros de esas empresas.
- j) De acuerdo a los requerimientos éticos sobre la profesión, mantengo y mantendré en cualquier momento la confidencialidad sobre la información a la que tenga acceso en virtud del trabajo o trabajos de auditoría que realizaremos.
- k) No tengo bajo mi custodia ningún tipo de activos o participación accionaria, ni negocios conjuntos o relacionados con las empresas indicadas.

Si fuere necesario elaborar otras declaraciones no contempladas al inicio de la auditoría, agradeceré que me las hagan saber para emitir la respectiva declaración complementaria.

Muy atentamente,

F. _____

[Nombre] [Sello]

Asistente de Auditoría / Auditor Asignado / Encargado de Auditoría

CARTA DE COMPROMISO CON EL CLIENTE.

Lugar, Fecha

Señores

[Nombre de la entidad auditada]

Presente.

Objetivo básico de la auditoría

Realizaremos la auditoría fiscal acerca del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en el Código Tributario y leyes tributarias de [Nombre entidad auditada] del ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 20XX, de acuerdo con la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT). Al término de la auditoría se entregará el informe de auditoría.

Como resultado de nuestro trabajo emitiremos los siguientes informes:

- a. Dictamen relativo al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- b. Informe fiscal y sus anexos.

Alcance de la auditoría

Para emitir el informe, somos responsable de realizar una auditoría de acuerdo con la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT). Esta norma requiere que ejecute la auditoría con el objeto de emitir una opinión acerca del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en el Código Tributario y leyes tributarias. De acuerdo con esta norma, una auditoría incluye examinar, sobre bases selectivas, la evidencia que respalda los montos y divulgaciones en los estados financieros, una evaluación de los principios de contabilidad y de las principales estimaciones hechas por la Gerencia, así como una revisión de la presentación en conjunto de los estados financieros.

Plan de trabajo

Auditoría fiscal

a. Planificación

En nuestra visita inicial analizaremos todos aquellos aspectos que tienen incidencia en el desarrollo de nuestro trabajo, para que en conjunto con la administración identifiquemos las principales áreas de riesgo fiscal y determinaré cuales son las expectativas de la Compañía. Evaluaremos el ambiente y estructura de control que posee la Compañía. Con estos antecedentes se procederá a definir la estrategia de la auditoría.

b. Ejecución del trabajo

1. Aplicación de procedimientos de auditoría en las áreas de riesgo identificadas.

Después de haber determinado las áreas de riesgo fiscal, se procederá a ejecutar los procedimientos que me conduzcan a minimizar los riesgos identificados y asegurándonos del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas del Código Tributario y las leyes tributarias aplicables a la Compañía.

2. Determinación de condiciones

En caso de encontrar incumplimientos a las obligaciones formales y sustantivas del Código Tributario y las leyes tributarias, se enviará una carta en borrador a la Gerencia para que previamente a la emisión final de la misma, ésta sea discutida ampliamente, para que de aquellas condiciones que procedan, la Administración tome las medidas correctivas para subsanar dichas situaciones antes del cierre de año. Las condiciones encontradas serán estructuras de la siguiente manera: título, condición, criterio, riesgo para la compañía, recomendación y comentario de la Administración.

c. Emisión de informes

Emitiremos un dictamen e informe fiscal, que según el artículo 134 del Código Tributario deberá presentarse a más tardar el 31 de mayo del año siguiente al período que se dictamine; este contendrá:

- a. Carta de presentación del dictamen fiscal.
- b. Dictamen relativo al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- c. Los estados financieros y sus notas, del período examinado.
- d. Informe fiscal el cual constituye una relación detallada del trabajo realizado y una manifestación expresa de haber revisado las obligaciones formales y sustantivas a cargo del contribuyente, indicando todos aquellos casos de incumplimiento.
- e. Los anexos que incluyen:
 - Las relaciones detalladas de las diferentes cuentas de activos, pasivos, ingresos y gastos que conforman los estados financieros.
 - La relación de tributos a cargo del contribuyente y en su condición de agente retenedor o perceptor.
 - Identificación de las partidas no deducibles e ingresos no gravados para efectos de impuestos sobre la renta.
 - Identificación de créditos fiscales no deducibles en las liquidaciones de IVA.
 - Otros en función de la naturaleza fiscal de las operaciones de la Compañía.

Plan de visitas

Para la ejecución de la auditoría propondremos el siguiente plan de visitas y actividades a desarrollar:

- Junio 2019 - Identificación y evaluación de los riesgos fiscales.
- Agosto 2019 - Definición de la estrategia de auditoría.
Revisión prueba de la estructura del control interno.
Prueba del cumplimiento de las obligaciones tributarias, formales y sustantivas.
- Diciembre 2019 - Visita pre-cierre
- Febrero 2020 - Visita final y emisión de informes financieros.
- Mayo 2020 - Emisión del informe y dictamen fiscal.

Responsabilidades de la gerencia con respecto a los estados financieros y declaraciones tributarias

Los estados financieros son responsabilidad de la gerencia. En este sentido, la gerencia es responsable por el registro adecuado de todas las transacciones en los registros contables y por establecer y mantener un control interno suficiente para permitir la preparación de los estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en El Salvador.

La auditoría de los estados financieros no libera a la gerencia de esta responsabilidad. La gerencia es, además, responsable por poner a nuestra disposición, todos los registros contables originales y la información relacionada, así como el personal al que pueda dirigir nuestras indagaciones.

Conforme a lo requerido por las normas internacionales de auditoría, realizaremos indagaciones específicas a la gerencia y otras personas acerca de las manifestaciones incluidas en los estados financieros y declaraciones tributarias y la efectividad del control interno sobre los informes financieros y declaraciones tributarias. La NACOT también establece que debemos obtener una carta de representación de ciertos miembros de la gerencia sobre temas significativos para los estados financieros. Los resultados de nuestras pruebas de auditoría, las respuestas a mis indagaciones y las manifestaciones escritas de la gerencia comprenden la evidencia en la que tenemos la intención de depositar nuestra confianza al formar nuestra opinión sobre cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en el Código Tributario y leyes tributarias.

Nuestra auditoría se conducirá sobre la base de que (la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo) reconocen y entienden que tienen responsabilidad:

- a) Sobre la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera;
- b) Sobre el control interno que (la administración) determine que es necesario para hacer posible la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a fraude o error; y
- c) De proporcionarnos:
 - i) Acceso a toda información de la cual tenga conocimiento (la administración) que es relevante para la preparación de los estados financieros y declaraciones tributarias como registros, documentación y otros asuntos
 - ii) Información adicional que podamos solicitar a (la administración) para fines de la auditoría fiscal; y
 - iii) Acceso sin restricción a personas dentro de la entidad, de quienes determinemos es necesario obtener evidencia e auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos (a la administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo), confirmación escrita concerniente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos la total cooperación de su personal durante nuestra auditoría.

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

La gerencia es responsable de salvaguardar los activos de [Nombre entidad auditada] y de la prevención y detección de fraudes y errores. También es responsable por identificar y asegurar que [Nombre entidad auditada] cumpla con las leyes y reglamentaciones aplicables a sus actividades. No obstante, procuraremos planificar nuestra auditoría de manera de tener una expectativa razonable de detectar errores significativos en los estados financieros o registros contables (incluyendo cualquier error, fraude o incumplimiento de leyes o reglamentaciones que sea significativo), pero no se deberá depositar confianza en que nuestro examen revelará todos los errores, fraudes o casos de incumplimiento significativos que pudieran existir.

Nuestra auditoría no incluirá un examen detallado de las transacciones, como el que sería necesario para revelar errores o fraudes que no causaron un error significativo en los estados financieros. Es importante reconocer que existen limitaciones inherentes en el proceso de auditoría. Las auditorías están basadas en el concepto de pruebas selectivas de los datos en los que se basan los estados financieros, que involucra el ejercicio del criterio con respecto a las áreas que se probarán y la naturaleza, oportunidad, alcance y resultados de las pruebas a ser realizadas. Por consiguiente, las auditorías están sujetas a la limitación de que puedan no detectarse errores significativos, fraudes u otros actos ilegales con un impacto directo y significativo en los estados financieros, en caso de existir. Debido a las características del fraude, en particular aquellos que involucran encubrimiento mediante

confabulación y documentación falsificada, una auditoría diseñada y llevada a cabo de acuerdo con normas internacionales de auditoría podría no detectar un fraude significativo.

Por otra parte, si bien un control interno efectivo reduce la probabilidad de que ocurran y no se detecten errores, fraudes u otros actos ilegales, no elimina esa posibilidad. Por estos motivos no puedo asegurar que se detectarán errores, fraudes u otros actos ilegales, en caso de existir. Sin embargo, les comunicaremos cualquier acto ilegal, error significativo o evidencia de que puede existir un fraude, identificado en el curso de nuestra auditoría.

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

Nuestra auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de controles financieros internos de [Nombre entidad auditada]. Nuestra revisión de los sistemas de controles financieros internos es realizada únicamente en la medida en que ello sea requerido para expresar una opinión sobre los estados financieros de [Nombre entidad auditada]. Esta consideración no será suficiente para permitirme brindar seguridad sobre la efectividad del control interno sobre los informes financieros.

Sin embargo, informaremos por escrito a la gerencia cualquier debilidad significativa en el control interno sobre los informes financieros de la que tome conocimiento en el curso de nuestro trabajo de auditoría. Dicho informe no puede ser suministrado a un tercero sin nuestro previo consentimiento por escrito; el cual, será otorgado únicamente sobre la base de que tales informes no son preparados para el uso o beneficio de ninguna persona que no sea [Nombre entidad auditada]

Responsabilidad por otros documentos que acompañan los Estados Financieros auditados

Las normas internacionales de auditoría requieren que lea cualquier informe anual y otros documentos que contengan nuestra opinión de auditoría. El propósito de este procedimiento es considerar si otra información en el informe anual, incluyendo la forma de presentación, es significativamente inconsistente con información que aparece en los estados financieros. No asumo obligación alguna de realizar procedimientos para verificar dicha otra información como parte de nuestra auditoría.

Responsabilidad relacionada con la distribución electrónica de mi opinión

Si [Nombre entidad auditada] tiene la intención de publicar o reproducir, en formato impreso o electrónico (por ejemplo, en un sitio Web de Internet), nuestro informe junto con los estados financieros o hacer otro tipo de referencia a nuestra Firma en un documento que contiene otra información, la gerencia conviene (a) suministrarme un borrador de dicho documento para su lectura y (b) obtener nuestra aprobación para la inclusión de nuestro informe, antes de que el documento sea concluido y distribuido. Cuando nuestro informe del auditor sea reproducido en cualquier medio, también deberán presentarse los estados financieros completos, incluyendo sus notas.

Otros usuarios de nuestra opinión

Nuestra opinión de auditoría se emite para beneficio de aquellos a quienes está dirigida. La auditoría no será planificada ni realizada teniendo en cuenta que un tercero depositará su confianza en ella ni con respecto a ninguna transacción específica. 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, posiblemente con relación a una transacción específica.

Responsabilidad de solicitar nuestro consentimiento para cualquier uso futuro de la opinión

[Nombre entidad auditada] conviene que nuestro informe del auditor, o una referencia a nuestra firma, no serán incluidos en ningún documento de oferta semejante sin nuestro previo permiso o consentimiento por escrito. Cualquier acuerdo de realización de trabajo relacionado con una oferta, incluyendo un acuerdo de otorgar dicho permiso o consentimiento, constituirá un servicio separado y estará sujeto a una carta de contratación separada.

Titularidad de acceso a los archivos de auditoría

Los papeles de trabajo y archivos creados por nuestra firma en el curso de la auditoría, incluyendo los documentos y archivos electrónicos, son propiedad exclusiva de [Nombre de la firma auditora]

Indemnización a [Nombre de la firma auditora] por reclamos

[Nombre entidad auditada] conviene indemnizar a [Nombre de la firma auditora], y mantenerlo, indemne de, todos los reclamos de terceros, daños, pasivos y costos que no sean emergentes de un acto ilícito intencional o falta de honestidad de nuestra parte. Si surgiera algún reclamo, acción o procedimiento en nuestra contra con respecto al cual tenga derecho a recibir indemnización en virtud del presente, se lo notificaré de inmediato a [Nombre entidad auditada] quien tendrá derecho a contratar asesores legales (a nuestra satisfacción) para la defensa en dicha acción o procedimiento y [Nombre entidad auditada] será responsable de pagar los costos, honorarios y gastos de dicha defensa. No se admitirá ninguna responsabilidad ni se llegará a un acuerdo respecto de ninguna acción, reclamo o procedimiento en nuestro nombre ni en un modo que resulte vinculante para nosotros sin nuestro consentimiento por escrito.

Límite de nuestra responsabilidad frente al cliente

En ningún caso seremos responsable ante [Nombre entidad auditada] ya sea en virtud de un reclamo contractual o extracontractual o de otra índole, por ningún daño y perjuicio indirecto, por lucro cesante o similar, en relación con nuestros servicios contemplados en la presente carta de contratación.

Comunicaciones por Internet

En el curso del trabajo tal vez me comunique ocasionalmente con ustedes en forma electrónica. Sin embargo, como es de su conocimiento, no puede garantizarse que la transmisión electrónica de información sea segura o esté libre de errores y dicha información podría ser interceptada, dañada, pérdida, destruida, llegar tarde o incompleta o ser afectada en forma adversa de otro modo o puede no ser seguro utilizarla. Por lo tanto, si bien utilizaré procedimientos razonables para detectar los virus más comúnmente conocidos en ese momento antes de enviar información en forma electrónica, no tendré ninguna responsabilidad frente a ustedes emergente o relacionada con la comunicación electrónica de información a ustedes.

Estimación de honorarios

Como es de su conocimiento, nuestros honorarios se calculan con base al tiempo que estimamos invertir en el desarrollo de la auditoría. Conforme el plan de trabajo para la auditoría del año 20XX, hemos estimado nuestros honorarios como se detallan a continuación:

Auditoría Fiscal

\$ XXXXX.

El detalle anterior no incluye el impuesto IVA.

Evaluación para la satisfacción de mis servicios

Es nuestro deseo brindarle en todo momento un servicio de alta calidad para satisfacer sus necesidades. Si en algún momento ustedes desearan analizar de qué manera podría mejorarse nuestros servicios o si estuvieran disconformes con algún aspecto de nuestros servicios, no duden en plantear el tema de inmediato. De este modo, puedo asegurar que sus inquietudes sean tratadas con la debida atención y oportunidad.

Ley y jurisdicción aplicables

El contrato constituido por esta carta de contratación, cuando sea aceptado por usted, estará regido y será interpretado de acuerdo con las leyes de El Salvador, y por la presente se conviene y acepta irrevocablemente que los tribunales de El Salvador tendrán competencia exclusiva para dirimir cualquier reclamo, diferencia o controversia, incluyendo sin limitaciones los reclamos de compensación o contrademandas emergentes o relacionados con dicho contrato. Cada parte renuncia irrevocablemente a formular cualquier reclamo de que la acción ha sido instaurada en una jurisdicción que no corresponde o que tales tribunales no son competentes.

Sírvanse dar acuse de recibo de esta carta y expresar su conformidad con los términos de la misma firmando la copia adjunta en el espacio provisto al efecto y enviárnosla.

Deseamos agradecerles la oportunidad que nos brindan para presentarles esta propuesta de servicios. Quedo a su disposición para ampliar el contenido de la presente, si así lo estima conveniente.

Atentamente,

F. _____
[Nombre] [Sello]
Auditor Externo
auditada

F. _____
[Nombre]
Cargo dentro de entidad

CONVOCATORIA PARA CELEBRACION DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS

(Membrete de la entidad)

CONVOCATORIA JUNTA GENERAL ORDINARIA DE ACCIONISTAS

El infrascrito Director Secretario de la Junta Directiva de “ (Nombre de la entidad) ” para los efectos de la ley, **HACER SABER:**

Que, en sesión de Junta Directiva de la entidad, celebrada en esta ciudad, el día veintiocho de enero del presente año, se acordó únicamente convocar a los señores accionistas para celebrar **JUNTA GENERAL ORDINARIA**. La sesión se llevara a cabo en primera convocatoria a las __ horas del día __ de febrero del presente año, en las instalaciones del _____, situadas en _____; y si no hubiere quórum en esa fecha, se señala la misma hora, del día __ de febrero del presente año, en el mismo lugar señalado, a efecto de celebrar la sesión en segunda convocatoria.

La agenda de la sesión será la siguiente:

1. Verificación del quórum.
2. Lectura y aprobación del acta anterior.
3. Conocimiento de la Memoria de Labores de la Junta Directiva, sobre el ejercicio que terminó el día treinta y uno de diciembre de dos mil _____.
4. Conocimiento del Balance General, Estado de Resultados y Estado de Cambios en el Patrimonio, del ejercicio que terminó el día treinta y uno de diciembre de dos mil _____.
5. Aprobación o no aprobación de los dos puntos anteriores.
6. Conocimiento del Informe del Auditor Externo de la sociedad.
7. Aplicación de resultados.
8. *Nombramiento del Auditor Externo y del Auditor Fiscal, así como de sus respectivos suplentes y fijación de sus emolumentos.*
9. Elección de Junta Directiva, nombramiento de Representante Legal Judicial y fijación de sus emolumentos.

El quórum necesario para establecer la Junta Ordinaria en primera convocatoria, es de la mitad más una de las acciones del capital social y se tomará acuerdo con más de la mitad de los votos concurrentes. Para establecer la Junta Ordinaria en segunda convocatoria, se hará con cualquiera que sea el número de acciones presentes y se tomará acuerdo con más de la mitad de los votos concurrentes.

Los señores accionistas pueden solicitar documentación e información relativa a los puntos considerados en la agenda de la presente convocatoria en forma escrita en las oficinas de la sociedad ubicadas en (Dirección), (Fecha).

Nombre

Director secretario

ACTA DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS.

ACTA NÚMERO_____.

JUNTA GENERAL ORDINARIA DE ACCIONISTAS DE LA SOCIEDAD (*indicar el nombre de la sociedad*)

En las oficinas de la Sociedad, situadas en (*indicar la dirección completa donde se encuentra situada la sociedad*), ciudad de _____, departamento de _____, a las _____ horas del día _____ de _____ de _____ (*indicar hora, día, mes y año*).

Estando presentes y reunidos, en este lugar, los accionistas de la Sociedad (*indicar el nombre de cada accionista*) titular del certificado número (*indicar el número del certificado de las acciones*) que ampara (*indicar el número de acciones*) todos los certificados debidamente registrados, las cuales suman (*indicar el total de acciones*) del valor de (*colocar valor monetario de cada acción*) cada una, que representan el total en que está dividido el capital social que asciende a la suma de (*colocar valor monetario del capital social de la empresa*) suscrito y pagado, en su totalidad, por lo que de conformidad con el artículo doscientos treinta y tres del Código de Comercio, acuerdan instalar la Junta General Ordinaria de Accionistas y aprueban por unanimidad la Agenda siguiente: (*se debe enlistar los puntos que se desarrollaran en la junta según cada sociedad, para términos ilustrativos solo se presenta el punto del nombramiento del auditor*).

I.- El nombramiento del auditor fiscal.

Está presente, en esta sesión el auditor externo (*indicar nombre completo*) Preside esta sesión (*indicar nombre completo del representante legal*), en su carácter de representante legal, quien declaró abierta la sesión y sometió a discusión y aprobación cada uno de los puntos contenidos en la agenda antes relacionada y se obtuvieron los acuerdos siguientes: (*se debe enlistar los acuerdos de los puntos que se desarrollaron en la junta, para términos ilustrativos solo se presenta el acuerdo del nombramiento del auditor*).

I.- Por unanimidad se nombra auditor fiscal de la sociedad a la firma (*colocar el nombre de la firma de auditoria*), para el ejercicio fiscal (*indicar el año*) representada legalmente por (*colocar el nombre del representante legal de la firma de auditoria*), quien estando presente acepta dicho nombramiento.

Inmediatamente se procedió a la lectura de la presente acta y no habiendo ninguna observación ni nada más que hacer constar se da por terminada la sesión a las _____ horas del día ____ de _____ de _____ (*indicar la hora, el día, mes y año de finalización de la Junta*) y firmamos el representante legal, el Auditor fiscal nombrado y secretario/a de la junta.

EL INFRASCRITO/A SECRETARIO/A DE LA JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS DE LA SOCIEDAD (*indicar el nombre de la sociedad*) CERTIFICA:

Que a folios (número de folio), frente y vuelto, del Libro de Actas que lleva la Sociedad, se encuentra asentada el Acta número _____ de la sesión celebrada a las _____ horas del día _____ de _____ del presente año, y en ella el acuerdo I, que literalmente dicen: “I. Por unanimidad se nombra auditor fiscal de la sociedad a la firma (*nombre de la firma de auditoria*), estando presente el/a representante legal de la misma (*nombre del representante legal de la firma*), Contador Público con número de acreditación _____, del domicilio de _____ y de nacionalidad Salvadoreña, para el ejercicio _____, quien estando presente acepta dicho nombramiento.”

Y para ser presentada al Centro Nacional de Registros, para su debida inscripción en el Registro de Comercio, extendiendo la presente, en la Ciudad de _____, a los _____ días del mes de _____ de _____

F: _____
nombre y firma de secretario/a

DOY FE: Que la firma puesta, al final de la certificación que antecede y que se lee “(nombre de secretario/a)”, es AUTENTICA, por haber sido puesta, de su puño y letra, a mi presencia, por el señor/a _____, de ____ años de edad, _____(profesión) del domicilio de _____, a quien conozco y de cuya identidad personal además me cercioré por medio de su Documento Único de Identidad número _____.

(Nombre de la ciudad o departamento), a los ____ días del mes de _____ de _____.

*Espacio para Sello
del notario/a*

CERTIFICACIÓN DE PUNTO DE ACTA DE NOMBRAMIENTO DE AUDITOR FISCAL

EL INFRASCRITO SECRETARIO de la Junta General Ordinaria de Accionistas de la Sociedad, (*indicar el nombre de la sociedad*) que se abrevia _____ la cual se encuentra inscrita en el Registro de Comercio bajo el número _____ del libro _____ del Registro de Sociedades, CERTIFICA: Que en el folio Número _____ del Libro de Actas de Junta General de Accionistas que legalmente lleva la sociedad, se encuentra asentada el Acta Número _____ de Junta General Ordinaria de Accionistas, celebrada en la ciudad de _____ a las _____ horas del día ____ de _____ de _____ y en la que consta que su punto Número _____, RELATIVO AL Nombramiento del Auditor Fiscal, literalmente dice:

Después de conocer la oferta de servicios presentada por la firma (*nombre de la firma de auditoria*), Con número de acreditación _____, se acuerda nombrar como auditores fiscales para el ejercicio comprendido del _____ al _____ de _____, para lo cual el/la representante legal de la firma (Nombre de Representante Legal) acepta expresamente el cargo, de conformidad con el artículo 223 del Código de Comercio.

Y para ser presentada en la Dirección General de Impuestos Internos y al Registro de Comercio, extendiendo la presente CERTIFICACION, en la Ciudad de _____, a los ____ del mes de _____ de _____.

F: _____
nombre y firma de secretario/a.

Doy Fe Que la firma que esta al pie del anterior escrito y que se lee “legible”, es auténtica por haberla reconocida como suya el/la señor/a _____ de _____ años de edad, empleado de la ciudad de _____, con Documento Único de Identidad _____,

(Nombre de la ciudad o departamento) a los ____ días del mes de _____ de _____.

*Espacio para Sello
del notario/a*

ANEXO 11.

CREDENCIAL DE INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE COMERCIO

REGISTRO DE COMERCIO: DEPARTAMENTO DE DOCUMENTOS MERCANTILES:
_____, a las _____ horas del día _____ de
_____ de _____.

Inscríbase en anterior NOMBRAMIENTO DE AUDITOR FISCAL de la
sociedad _____, SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE, DERECHOS: \$6.00 comprobante de pago número
_____, del día _____ de _____ de _____
según asiento _____.


Lic. José Emilio Tamayo Aguilera
REGISTRADOR

INSCRITO EN EL REGISTRO DE COMERCIO AL NÚMERO _____ DEL
LIBRO _____ DE REGISTRO DE SOCIEDADES DEL FOLIO _____
AL FOLIO _____, FECHA DE INSCRIPCIÓN _____,
_____ de _____ de _____.


Lic. José Emilio Tamayo Aguilera
REGISTRADOR



CONTRATO DE SERVICIOS PROFESIONALES DE AUDITORIA FISCAL

NOSOTROS: [Nombre entidad auditada] situado en *municipio, departamento*, que en el curso de este instrumento se denominará la “LA EMPRESA”; y por otra parte, el señor [nombre del Representante Legal], de xx años de edad, de nacionalidad Salvadoreña, [profesión], del domicilio [dirección], a quién conozco, portador de su Documento Único de Identidad número xxxxxxxxxxx-x, actuando como Representante Legal de la Sociedad [Firma de auditoria], empresa privada, del domicilio de San Miguel, con Número de Identificación Tributaria xxxx-xxxxxx-xxx-x y Número de Registro de Contribuyente xxxx-x, que en el curso de este instrumento se denominará “LA FIRMA AUDITORA”. A través de este instrumento celebramos contrato de servicios profesionales de Auditoría de Sistemas Informáticos, el cual se regirá por las cláusulas siguientes: PRIMERA: **OBJETO DEL CONTRATO:** LA FIRMA AUDITORA, se compromete a realizar la auditoría fiscal de acuerdo a Normas para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias emitida por el CVPCPA. Presentará su opinión o informe profesional correspondiente al ejercicio auditado. La auditoría fiscal se desarrollará en el periodo de Enero a Diciembre de dos mil xxxx.- SEGUNDA: **FACULTADES Y OBLIGACIONES DE LA FIRMA AUDITORA:** LA FIRMA AUDITORA tendrá las siguientes facultades y obligaciones: a) Cerciorarse de la constitución y vigencia de la entidad; b) Evaluación del Control Interno y elaboración de recomendaciones, orientadas a tomar las medidas necesarias para corregir cualquier irregularidad; c) cerciorarse que se esté aplicando un buen uso económico y eficiente de los recursos; d) comprobar la existencia física de los inventarios; e) inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad; f) Elaborar y enviar al personal auditado un borrador del Informe de auditoría fiscal; g) rendir el informe correspondiente en los términos que establece la ley; h) convocar reuniones con responsables de la unidad a evaluar; i) someter a conocimiento de las entidades competentes, los puntos que crea pertinentes.- TERCERA: **RESPONSABILIDAD DEL CONTRATANTE:** LA EMPRESA proveerá a LA FIRMA AUDITORA de la documentación completa y oportuna así como de toda la información que este razonablemente requerida para llevar a cabo su trabajo.- CUARTA: **PLAZO DE**

ENTREGA: LA FIRMA AUDITORA se compromete a entregar a LA EMPRESA, un informe con la evolución del control interno efectuada al [Nombre entidad auditada]., con sus respectivas recomendaciones, entregado durante diez días después de haber finalizado la auditoría de sistemas.- **QUINTA:** cualquier ampliación o aclaración a los informes presentados por LA FIRMA AUDITORA que solicite LA EMPRESA, deberá ser presentados por aquella dentro de los tres días hábiles siguientes en los que haya solicitado la ampliación o aclaración, sin que esto signifique costo adicional para LA EMPRESA.- **SEXTA: REMUNERACIÓN POR LOS SERVICIOS:** por los servicios a que se refiere el presente contrato, LA EMPRESA, pagará la cantidad de XXXXX dólares de los Estados Unidos de América más el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, e incluye el pago al personal técnico y auxiliar administrativo y costos directos de misceláneos o sus correspondientes horas facturadas.- **SÉPTIMA: FORMA DE PAGO DE LOS HONORARIOS:** los honorarios por la prestación de los servicios profesionales, indicado en la oferta, ascienden a XXXXX dólares pagados en la entrega del informe de la auditoría fiscal. **OCTAVA: RESPONSABILIDAD LABORAL:** el personal que contrate LA FIRMA AUDITORA para la ejecución del trabajo, estará bajo su completa responsabilidad, tanto laboral como técnica, pudiendo hacer sustituciones, siempre que estos sean de la misma o mejor capacidad y experiencia que los reemplazos. - **NOVENA:** el trabajo de auditoría objeto del presente contrato no podrá ser delegado o subcontratado. La inobservancia a lo estipulado en esta cláusula dará derecho a LA EMPRESA, a resolver este contrato sin responsabilidad de su parte.- **DÉCIMA: SANCIÓN POR INCUMPLIMIENTO:** En caso de incumplimiento de sus obligaciones contractuales, por causas imputables a LA FIRMA AUDITORA, ésta pagará a LA EMPRESA el diez por ciento del valor contratado, el cual deberá ser garantizado por medio de una fianza de fiel cumplimiento o cheque certificado.- **DÉCIMA PRIMERA: MORA:** La mora en el pago de la primera cuota hará caducar el plazo, y la contratante pagará al auditor los honorarios por el trabajo realizado, también terminará el contrato por el incumplimiento de cualquiera de las otras estipulaciones consignadas en este documento, o cuando la contratante comunique al auditor por escrito su voluntad de darlo por terminado, con un mes de anticipación por lo menos a la finalización del plazo.- **DÉCIMA SEGUNDA:** Las partes contratantes fijan como domicilio especial la ciudad de San Miguel, a la competencia de cuyos tribunales se

someten.- DÉCIMA TERCERA: El presente contrato entrará en vigencia a partir del [día] de [mes] y finalizará el [día] de [mes] del presente año. DÉCIMA CUARTA: **SE HACE CONSTAR**, que el presente contrato se celebra en virtud del acuerdo que contiene la adjudicación y autorización de la [Nombre entidad auditada] y Representante Legal a comparecer a otorgar el presente contrato. En fe de lo anterior, en un solo acto ininterrumpido, ratificamos su contenido y firmamos en la ciudad de San Miguel a los [día] días del mes de [mes] del año [año].

F: _____

[Nombre]

Cargo

[Nombre entidad auditada]

F: _____

[Nombre]

Representante Legal

[Nombre firma auditoria]

ANEXO 13.

INFORME DE NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL ANTE EL MINISTERIO DE HACIENDA, EN LINEA.



REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL IMPUESTOS INTERNOS

INFORME DE NOMBRAMIENTO, RENUNCIA O SUSTITUCION DE AUDITOR FISCAL PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL SEGÚN CODIGO TRIBUTARIO O DICTAMEN SEGÚN LEY DE SERVICIOS INTERNACIONALES

F -456 V2

NUMERO DE INFORME

3		3
---	--	---

Ejercicio	Dia	Mes	Año		Dia	Mes	Año
Del	1			7	Al	2	

N° Informe que Modifica	
4	0

A. TIPO DE TRAMITE

1	5	1	NOMBRAMIENTO	2	SUSTITUCION	3	RENUNCIA	1	5	
TIPO DE TRAMITE:										
2	57	NUMERO DE AUTORIZACION MINEC:							3	
3	58	FECHA AUTORIZACION MINEC:							2	

B. TIPO DE DICTAMEN A EMITIR

1	5	1	GENERAL	2	FUSION	3	DISOLUCION O LIQUIDACION	4	TRANSFORMACION	2
TIPO DE DICTAMEN A EMITIR:										
2	57	1	CODIGO TRIBUTARIO	2	LEY DEL SERVICIO INTERNACIONAL	3	AMBAS			
3	58	NORMATIVA LEGAL:								

C. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE QUE NOMBRA AUDITOR

3	8	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA			1	9	NUMERO DE REGISTRO			2	10	MARCAR CON UNA T SI ES NO DOMICILIADO		
4														
5	11	Apellido(s), Nombre(s), Razon Social o Denominacion										4		
6	12	Calle/Avenida					5	13	Numero		6	14	A pto/local	
7	15	Complemento			8	16	Colonia Barrio			1	17	Departamento		
8	18	Municipio			Telefono		4	20	Fax		5	21	Correo Electronico (E-mail)	

D. DOCUMENTOS PRESENTADOS POR EL CONTRIBUYENTE

D.1 NOMBRAMIENTOS GENERALES

9	PERSONAS NATURALES, SUCURSALES EXTRANJERAS, FIDEICOMISOS Y SUCESIONES				PERSONAS JURIDICAS										
10	22	Fecha de contrato de Servicio	1	23	Fecha de Aceptacion de carta Oferta de Servicios	2	24	No. De Acta de Nombramiento	3	25	Fecha de Acta	4	26	Fecha de Renuncia	5
11															

D.2 NOMBRAMIENTO DE DISOLUCION Y LIQUIDACION, FUSION O TRANSFORMACION (PERSONAS JURIDICAS)

12	27	Numero de acta de Acuerdo	1	28	Fecha de acta de Acuerdo Disolucion, fusion o Transformacion	2	29	No. De Acta de Nombramiento para el Dictamen	3	30	Fecha de Acta	4	26	Fecha de Renuncia	5
13															

E. IDENTIFICACION DEL AUDITOR NOMBRADO

14	32	NUMERO DE IDENTIFICACION			1	33	NUMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE			2	34	NUMERO DE REGISTRO			3	50	NUMERO DE AUTORIZACION DGII		3
15																			
16	35	Apellidos(S), Nombre(s), Razon Social o Denominacion																	4
17	36	Calle/Avenidas					5	37	Numero		6	38	A pto/Local		7				
18	39	Complemento			8	40	Colonia/Barrio			1	41	Departamento							
	42	Telefono			3	43	Fax		4	44	Correo Electronico(E-mail)								

F. IDENTIFICACION DEL AUTOR RENUNCIANTE O REMOVISO (LLENAR SOLO SI EXISTE RENUNCIA O REMOCION)

20	46	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA			1	47	NUMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE			2	48	NUMERO DE REGISTRO DEL C.V			3
21															
22	49	Apellidos(s), Nombre(s)/Razon Social o Denominacion													4
23	50	EXPLICACIONES O MOTIVOS QUE ORIGINARON LA RENUNCIA O REMOCION/MOTIVOS DE MODIFICACION O COMPLETO													5

G. AREA DE RECEPCION DE INFORME

24	CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO DE PERSONA JURIDICA QUE NOMBRA AUDITOR					AUDITOR NOMBRADO O REPRESENTANTE LEGAL DE FIRMA AUDITORA						
25	51	NOMBRES:				1	52	NOMBRES:				2
26	53	APELLIDOS:				3	54	APELLIDOS:				4
27	55	NIT:				5	56	NIT:				6

28	DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE INFORME SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LAS RESPONSABILIDADES TRIBUTARIAS CORRESPONDIENTES										Uso exclusivo de la D.G.I.I		
Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado										Firma y Sello de Auditor Nombrado o Representante Legal		Fecha, Sello y Firma de Receptor	

GUIA DEL AUDITOR VER. 1.0



MEMORANDUM DE PLANEACIÓN



Perfil de la firma auditora

Añade un número de teléfono, un correo electrónico o una ubicación para que los clientes puedan ponerse en contacto contigo

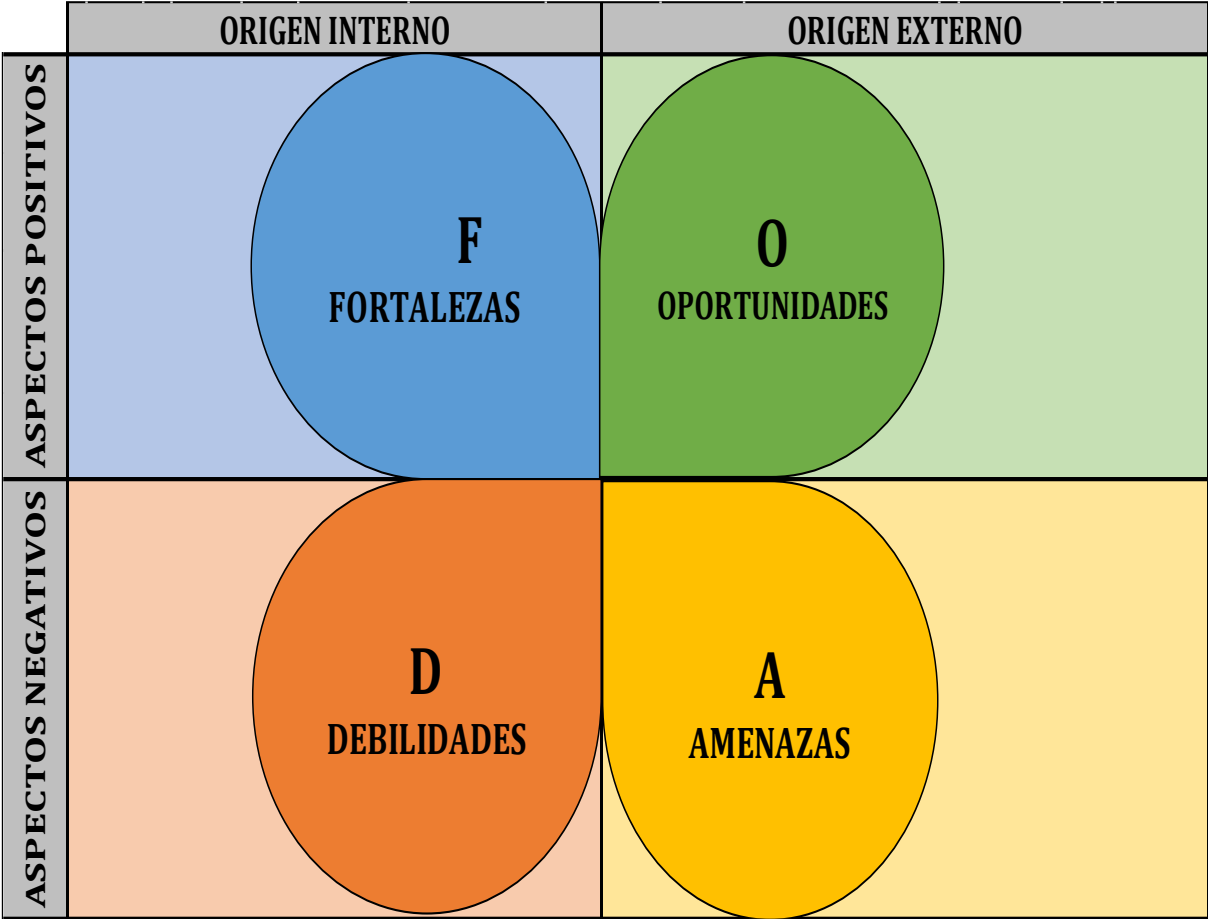
MEMORANDUM DE PLANEACION AUDITORIA FISCAL



CLIENTE:
(NOMBRE DE ENTIDAD
AUDITADA)

DATOS DE
ENTIDAD
AUDITADA

Análisis FODA



Cuestionarios de control interno de auditoría fiscal, Obligaciones Formales y Sustantivas

<i>Empresa</i>	<i>Cuestionario de control interno fiscal</i>	<i>Fecha:</i>
	<i>Entrevistado:</i> <i>Cargo:</i>	<i>Elaborado por:</i> <i>Revisado por:</i>
INDICACIONES:		
<ol style="list-style-type: none"> 1. Deberá ser contestado por el jefe del departamento de contabilidad o por el que éste designe; 2. Las respuestas deben ser claras. 3. Tendrá que verificarse cada una de las respuestas; 4. Proporcionar para nuestros Papeles de Trabajo (P/T), las fotocopias que amparen las observaciones; 5. Al concluir la Auditoria Preliminar, debe ser contestado y sustentada 		

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
ASPECTOS GENERALES					
1	Detalle Actividad Económica principal de la empresa				
2	Detalle Actividad Económica secundaria				
3	Nombre del Abogado de la empresa				
4	Nombre del agente de seguro de la empresa				
5	Nombre del agente aduanero de la empresa				
6	Cantidad de personas que laboran para la empresa actualmente: <ul style="list-style-type: none"> • Permanentes • Eventuales 				
7	Número de sucursales que posee a la fecha y su dirección donde están ubicadas.				
8	Tipo de mercado en que realiza sus operaciones comerciales: <ul style="list-style-type: none"> • Nacional • Exterior • Ambos 				
9	Describa la misión y visión de la empresa				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
10	¿Qué marco normativo y contable utiliza actualmente? <ul style="list-style-type: none"> • NIIF versión completa • NIIF para las PYMES • Otro (especifique) 				
11	¿A través de qué medio efectúa la presentación de sus declaraciones tributarias? <ul style="list-style-type: none"> • Físico (formulario papel) • DET • Internet 				
12	¿Con cuánto tiempo de anticipación es enviada la documentación contable, al departamento de contabilidad desde las sucursales, para efectos de registrar las operaciones y elaboración de declaraciones mensuales?				
13	¿Se tienen fechas establecidas para los cierres contables mensuales y anual?, si su respuesta es afirmativa, detalle las fechas.				
14	Marque con una "x" los archivos contables y fiscales que lleva la empresa <ul style="list-style-type: none"> • Archivo de partida de diario • Archivo de partidas de egresos (cheques) • Archivo de ingresos • Archivo de facturas a consumidor final • Archivo de comprobantes de crédito fiscal por ventas • Archivo de comprobantes de crédito fiscal por compras • Archivo de notas de crédito • Archivo de comprobantes de retención de IVA • Archivo de planillas de sueldos 				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
15	¿El contador asignado para la empresa cuenta con número de acreditación extendido por el consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría?				
16	¿Qué sistema informático o software utiliza para llevar su contabilidad y libros de IVA?				
17	¿Cuáles son los módulos del sistema que son utilizados para el procesamiento de datos?				
18	¿Describa brevemente los módulos utilizados del sistema informático ó software donde se procesa la contabilidad y libros de IVA?				
19	¿Cuenta la empresa con algún beneficio o incentivo fiscal? (Ley de Reactivación de Exportaciones o Ley del Régimen de Zonas Francas y Recintos Fiscales o cualquier tipo de exenciones)				
20	¿Existen alguna fiscalización en proceso por parte de la administración Tributaria, de cualquiera de los impuestos que esta administra? (I.SR, IVA o ITBR)				
21	¿Existe algún litigio pendiente con la Administración Tributaria derivado de alguna fiscalización de cualquiera de los impuestos que esta administra? (I.S.R, IVA o ITBR)				
22	¿La empresa hace uso de Máquinas Registradoras, esta Cumple con lo que establece el artículo 115 CT y si cuentan con la respectiva autorización? ¿Cuántos equipos se encuentran autorizados?				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
23	<p>¿La documentación de IVA emitida por el contribuyente cumple con los requisitos formales según disposiciones del Art. 114 y 115 del C.T.?</p> <p>¿con Que tipo de documentación cuentan?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Facturas de Consumidor Final • Tiquetes de Máquina Registradora • Comprobantes de Crédito Fiscal • Notas de Crédito • Notas de Débito • Comprobantes de Retención 				
24	<p>¿Poseen numeración única correlativa para cada formulario o por series correlativas utilizables por sucursal o establecimiento?</p>				
25	<p>¿Mantiene al día los registros y legalizados los libros de IVA y Registros Especiales siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Compras IVA • Ventas Contribuyente • Ventas Consumidor • Inventarios • Retaceos • Libro de Registro de Utilidades 				
26	<p>¿Cuenta con los siguientes libros contables y administrativos?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Libro Diario • Libro Mayor <p>Se encuentran actualizados sus registros.</p>				
27	<p>¿Están legalizados los libros por un contador público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría?</p>				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
ASPECTOS ESPECIFICOS					
IMPUESTO IVA					
28	¿Cuáles son las fuentes de ingreso gravadas con I.V.A? Detalle:				
29	¿Cuáles son las fuentes de ingreso exentos con IVA y como se documentan? Detalle:				
30	¿Cuáles son las fuentes de ingreso excluidas o no gravadas con IVA Y como se documentan? Detalle:				
31	¿Cuál es el procedimiento utilizado para la facturación?				
32	¿Qué mecanismo aplica la empresa para asegurarse que no exista documentación extraviada y para detallar correctamente en los anexos correspondientes de las declaraciones de IVA los documentos emitidos, anulados y extraviados?				
33	¿En los descuentos, rebajas y devoluciones sobre ventas, ¿qué Políticas tienen definidas?				
34	Número de sucursales que posee a la fecha y su dirección donde están ubicadas.				
35	¿Cuál es el período máximo para aceptar las devoluciones?				
36	¿Quién custodia la papelería en blanco (facturas, comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito, notas de débito, comprobantes de retención y notas de remisión)?				
37	¿Los libros de IVA se llevan en hojas o libros empastados?				
38	¿Cuáles son las fuentes de las compras gravadas con I.V.A.? Detalle:				
39	¿Qué procedimientos utiliza la empresa para asegurarse que todos los CCF por compras se registren en libros y declarados en los periodos correspondientes?				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
40	¿Cuál es el plazo que la empresa aplica, para la deducción de una nota de crédito?				
41	¿Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza con las notas de crédito recibidas de sus proveedores, después de los tres períodos tributarios de la fecha de emisión?				
42	¿Cumple con las disposiciones del Art. 119 del CT? ¿En relación operaciones efectuadas con sujetos excluidos del Impuesto?				
43	¿Se utiliza correctamente el Remanente de IVA, en los periodos que corresponde?				
RETENCIONES, PERCEPCIONES Y ANTICIPO A CUENTA DE IVA					
44	¿Cuál es la categoría actual de la empresa, según la DGII?				
45	¿En caso que la empresa sea gran contribuyente, como validan el no efectuar una retención de IVA?				
46	¿Si la empresa es gran contribuyente en qué momento se emiten los comprobantes de retención?				
47	¿Que procedimiento aplica la empresa para garantizar que las retenciones de IVA efectuadas se declaren en el periodo correspondiente?				
48	¿Tiene identificado la empresa a cuáles de sus clientes debe aplicarle percepción de 1% de IVA?				
49	¿Qué procedimiento aplica la empresa para cerciorarse que las percepciones de IVA efectuadas a clientes se declaren en el periodo correspondiente?				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
50	¿Se reclama en declaraciones de IVA correspondiente al periodo que se originan las percepciones del Anticipo a cuenta 2% y percepciones de IVA a que es sujeta la empresa?				
51	Detalle en forma específica en qué operaciones está efectuando retenciones del 13%? Como las documenta				
PAGO A CUENTA					
52	¿Con que porcentaje grava sus ingresos mensuales para efectos de enterar el anticipo de pago a cuenta? <ul style="list-style-type: none"> • 0% • 0.30% • 0.75 % • 1.75% 				
53	¿Cómo determinan los ingresos sujetos a pago a cuenta para cada periodo mensual?				
54	Obtiene ingresos la empresa que estén excluidos del cálculo de pago a cuenta mensual, Detalle cuales y su origen				
55	¿La empresa utiliza correctamente el excedente de Impuesto Sobre la Renta en los periodos que corresponde?				
RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA					
56	¿Se efectúan retenciones de Impuesto Sobre la Renta? Tal como lo establece el Art. 155, 156, 156-A, ¿160 del C.T.? <ul style="list-style-type: none"> • Empleados Permanentes • Empleados Eventuales • Alquileres de personas naturales • Compra de intangibles • Rifas 				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
57	¿En qué momento se efectúa las retenciones de impuesto sobre la renta por prestación de servicios? a) Cuando se emite el cheque b) Cuando se provisiona el gasto o costo				
58	¿Se está efectuando la totalidad de las retenciones de impuesto sobre la renta por prestaciones de servicios?				
59	¿Las retenciones de impuesto sobre la renta efectuadas han sido declaradas dentro del plazo legal?				
60	¿A los empleados permanentes de la empresa se les paga de forma quincenal o mensual?				
61	¿Cómo se documenta el pago de sueldos al personal? a) Planillas b) Recibos				
62	¿Cuál es el medio de pago para los empleados? a) Abono a cuenta b) Cheque c) Efectivo				
63	¿La contribuyente social cumple con la obligación de expedir constancias de retenciones de impuesto sobre la renta tal como lo establece el Art. 145 del C.T.?				
64	¿Se aplica los procedimientos de recálculos en los meses de junio y diciembre a los empleados permanentes?				
INVENTARIOS					
65	¿La empresa cuenta con inventarios?				
66	¿Qué clase de inventarios posee? <ul style="list-style-type: none"> • Materia Prima • Productos en Proceso • Productos Terminados • Mercaderías 				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
67	¿Qué sistema de registro para inventarios utiliza? <ul style="list-style-type: none"> • Analítico • Perpetuo 				
68	¿Cuál es el método de valuación de los inventarios?				
69	¿La empresa cuenta con un sistema para el control de los inventarios?				
70	¿Se cuenta con Kardex para el control de los inventarios?				
71	¿Los kárdex/Sistema de los inventarios cumplen los requisitos establecidos en el código tributario?				
72	¿Cuál es el mecanismo de control de los inventarios?				
73	¿Qué documentos utiliza para los inventarios trasladados de bodega a las distintas sucursales, los devueltos por clientes y los devueltos a proveedores? Quienes son los responsables de elaborar dichos documentos				
74	¿Cada cuánto tiempo se efectúan inventarios durante el ejercicio?				
75	¿Describa el procedimiento a seguir para la toma de inventarios intermedios o al cierre del ejercicio?				
76	¿En caso que la empresa retire bienes del inventario para su uso o para ser utilizados en la propiedad planta y equipo como se documentan?				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
77	¿Qué tratamiento tributario se aplica? a: <ul style="list-style-type: none"> • Autoconsumo • Sobrantes • Faltantes • Obsoletos • Robado • Donados • Desperdicios • Devoluciones • Mercaderías en Consignación 				
78	¿Los inventarios son conciliados entre los datos mostrados por el sistema y valores contabilizados?				
ACTIVO FIJO					
79	¿Se cuenta con políticas administrativas para el registro y control de la propiedad, planta y equipo?, de existir, describa la política aplicada.				
80	¿la empresa lleva cuadro de activo fijo para el control y cálculo de la depreciación de los bienes de la propiedad planta y equipo?				
81	¿Cuáles son los porcentajes utilizados para el cálculo de la depreciación de los bienes del activo fijo? Detalle los rubros y porcentajes				
82	¿La depreciación se calcula y registra mensualmente o al final del ejercicio?				
83	¿Se concilia la depreciación registrada en cuentas del gasto contra el movimiento de la cuenta complementaria de la depreciación acumulada?				
84	¿Cómo se documentan las bajas de la propiedad planta y equipo por bienes inservibles?				
85	¿Cómo se documentan las bajas de la propiedad planta y equipo por bienes vendidos?				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
86	¿Cómo se documentan las compras de la propiedad planta y equipo?				
87	¿Las compras de activo fijo son autorizadas?, si su respuesta es afirmativa ¿Quién las autoriza?				
88	¿Los documentos de compras y ventas de la propiedad planta y equipo se manejan en un archivo separado o se archivan en las partidas contables?				
89	¿Se concilian los saldos de las cuentas contables de la propiedad planta y equipo con las mostradas en el cuadro de activo fijo, tanto de las cuentas del costo como de depreciación acumulada?				
CUENTAS POR COBRAR					
90	¿La política crediticia de la empresa en sus ventas es a cuánto tiempo? <ul style="list-style-type: none"> • 30 días • 60 días • 90 días • 120 días o más 				
91	¿La empresa lleva registros especiales “Cuadro de antigüedad de saldos” para el control de las cuentas por cobrar?				
92	¿El cuadro de antigüedad de saldos es conciliado mensualmente con los registros contables?				
93	¿Se han reconocido cuentas incobrables durante el ejercicio?				
94	¿Qué condiciones deben cumplir las cuentas por cobrar para que la administración autorice el reconocer una cuenta por cobrar como incobrable?				

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO
IMPUESTO AD-VALOREM					
95	Se encuentra obligado la contribuyente al cumplimiento del impuesto ad-valorem por diferencial de precios de alguna de las siguientes leyes. <ul style="list-style-type: none"> • Ley del Tabaco • Ley de Bebidas Alcohólicas. 				
96	Cuenta con un detalle de los precios sugeridos por parte de sus proveedores.				
97	¿Cuenta con registros especiales para controlar las unidades vendidas y determinar el impuesto ad-Valorem mensual?				
SUJETOS RELACIONADOS					
98	La contribuyente tiene identificado quienes son los sujetos relacionados con los que realiza operaciones en virtud de lo dispuesto en los artículos 62-A y 199-C del Código Tributario.				
99	¿Qué tipo de transacciones desarrolla con los sujetos relacionados?				
100	Desarrolla operaciones con sujetos constituidos en sujetos domiciliados en países, estados, territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación, paraísos fiscales.				
101	Cuenta con políticas comerciales por escrito para el desarrollo de operaciones con sujetos relacionados.				
102	En lo relativo a operaciones con sujetos relacionados ¿cuenta con un Estudio de Precios de Transferencia?				
103	¿cuál método utiliza para establecer los precios de transferencia?				

ANEXO 15.3.

Tabulación

N°	INTERROGANTE	SI	NO	N/A	COMENTARIO	DEFICIENTE	REGULAR	BUENO	MUY BUENO	EXELENTE
ACTIVO FIJO						1	2	3	4	5
1	¿Se cuenta con políticas administrativas para el registro y control de la propiedad, planta y equipo?, de existir, describa la política aplicada.	X								1
2	¿la empresa lleva cuadro de activo fijo para el control y cálculo de la depreciación de los bienes de la propiedad planta y equipo?		X			1				
3	¿Cuáles son los porcentajes utilizados para el cálculo de la depreciación de los bienes del activo fijo? Detalle los rubros y porcentajes				LOS QUE ESTABLECE LA LEY					1
4	¿La depreciación se calcula y registra mensualmente o al final del ejercicio?				MENSUAL					1
5	¿Se concilia la depreciación registrada en cuentas del gasto contra el movimiento de la cuenta complementaria de la depreciación acumulada?	X								1
TOTAL		2	1		2	1	0	0	0	4

CRITERIOS DE EVALUACION

RIESGO GLOBAL			CUANTITATIVO	CUALITATIVO
CUANTITATIVO	CUALITATIVO	EVALUACIÓN DEL ÁREA	1	DEFICIENTE
1.0 a 1.9	ALTO	DÉBIL	2	REGULAR
2.0 a 3.9	MODERADO	MEDIO	3	BUENO
4.0 a 5.0	BAJO	FUERTE	4	MUY BUENO
			5	EXCELENTE

I. PONDERACION POR PREGUNTAS

AREA ACTIVO FIJO	SUMATORIA					
PONDERACION CUALITATIVA	DEFICIENTE	REGULAR	BUENO	MUY BUENO	EXCELENTE	
A. PONDERACION CUANTITA	1	2	3	4	5	
B. RESULTADO PREGUNTAS	1	0	0	0	4	5

II- PONDERACION POR CALIFICACION = A x B

AREA ACTIVO FIJO	SUMATORIA					
PONDERACION CUALITATIVA	DEFICIENTE	REGULAR	BUENO	MUY BUENO	EXCELENTE	
PONDERACION CUANTITA	1	2	3	4	5	
RESULTADO PREGUNTAS	1	0	0	0	20	21

DESCRIPCION	TOTAL	RIESGO DE CONTROL
TOTAL DE CALIFICACION ASIGNADA	21	BAJO
TOTAL DE PREGUNTAS	5	
PUNTAJE CUANTITATIVO	4.2	

Matriz de riesgo cuantitativa y cualitativa

MATRIZ DE EVALUACION DE RIESGOS. RESULTADOS DE CONSECUENCIA Y POSIBILIDAD (CUANTITATIVO)

			CUALITATIVO	POSIBILIDAD		
			CUANTITATIVO	1	2	3
CUAL	CONSECUENCIAS		EXCEPCIONALMENTE	PROBABLEMENTE	GENERALMENTE	
CLASIFICACION			PUEDE OCURRIR SOLO EN CASOS MUY ESPECIALES	PUEDE OCURRIR ALGUNAS VECES	SE ESPERA QUE OCURRA EN TODAS LAS CIRCUNSTANCIAS	
3	SEVERA	EL IMPACTO ES SEVERO	3	6	9	
2	MODERADA	EL IMPACTO ES MODERADO	2	4	6	
1	LEVE	EL IMPACTO ES LEVE	1	2	3	
CUAN						

MATRIZ DE EVALUACION DE RIESGOS. RESULTADOS DE CONSECUENCIA Y POSIBILIDAD (CUALITATIVO)

			CUALITATIVO	POSIBILIDAD		
			CUANTITATIVO	1	2	3
CUAL	CONSECUENCIAS		EXCEPCIONALMENTE	PROBABLEMENTE	GENERALMENTE	
CLASIFICACION			PUEDE OCURRIR SOLO EN CASOS MUY ESPECIALES	PUEDE OCURRIR ALGUNAS VECES	SE ESPERA QUE OCURRA EN TODAS LAS CIRCUNSTANCIAS	
3	SEVERA	EL IMPACTO ES SEVERO	BAJO	MEDIO	ALTO	
2	MODERADA	EL IMPACTO ES MODERADO	BAJO	MEDIO	MEDIO	
1	LEVE	EL IMPACTO ES LEVE	BAJO	BAJO	BAJO	
CUAN						

BAJO (1-3)
MEDIO (4-6)
ALTO (7-9)

ANEXO 15.5.

Matriz de riesgo de control, inherente y detección

N°	DESCRIPCION DEL RIESGO	MAGNITUD DEL DAÑO	PROBABILIDAD	EVALUACION TOTAL	
				TOTAL	NIVEL DE RIESGO
1	No emisión y entrega de documentos				
2	Alteración de registros contables por medio de un sistema contable computarizado				
3	Registro de control de inventarios y métodos de valuación no autorizados				
4	No incluir las ventas en línea de anticipo a cuenta que se entera mensualmente				
5	Defraudación fiscal por el riesgo de evasión y conclusión				
6	Simular y provocar fallas en el sistema o programa de contabilidad computarizado				
7	Riesgo de doble contabilidad				
8	Diferencia entreo los libros y documentos con respecto a las declaraciones				
9	Entrada de datos incorrectos al sistema				
10	Documentar las compras y ventas en líneas con soportes distintos a los establecidos en el C.T				
11	Ocultar ingresos provenientes de otras prestaciones distintas del giro ordinario en línea				
12	Falta de seguridad de navegación en transacciones				
13	Respaldo de la informacion				
14	Deducción del impuesto IVA por compras en línea no documentadas				
15	No realizar estudio de precios de transferencias				

RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL		
	ALTA	MEDIA	BAJA
ALTA	LO MAS BAJA	MAS BAJA	MEDIA
MEDIA	MAS BAJA	MEDIA	MAS ALTA
BAJA	MEDIA	MAS ALTA	LO MAS ALTA

Matriz de riesgo consolidada

N°	DESCRIPCION DEL RIESGO	TIPO DE RIESGO		
		INHERENTE	CONTROL	DETECCION
1	No emisión y entrega de documentos			
2	Alteración de registros contables por medio de un sistema contable computarizado			
3	Registro de control de inventarios y métodos de valuación no autorizados			
4	No incluir las ventas en línea de anticipo a cuenta que se entera mensualmente			
5	Defraudación fiscal por el riesgo de evasión y conclusión			
6	Simular y provocar fallas en el sistema o programa de contabilidad computarizado			
7	Riesgo de doble contabilidad			
8	Diferencia entre los libros y documentos con respecto a las declaraciones			
9	Entrada de datos incorrectos al sistema			
10	Documentar las compras y ventas en líneas con soportes distintos a los establecidos en el C.T			
11	Ocultar ingresos provenientes de otras prestaciones distintas del giro ordinario en línea			
12	Falta de seguridad de navegación en transacciones			
13	Respaldo de la información			
14	Deducción del impuesto IVA por compras en línea no documentadas			
15	No realizar estudio de precios de transferencias			

Otro modelo de Matriz de riesgo

Matriz de Riesgos	
CONTRIBUYENTE	
EJERCICIO FISCAL	
Fecha de inicio:	
Fecha de fin:	

No. de Riesgo	impuesto, Componente, cuenta, proceso, etc	Tipo de riesgo	Riesgo		Síntoma	Impacto (A/M/B)	Probabilidad (A/M/B)	Evaluación		Respuesta	Responsable de la acción de respuesta y referencia a programa de trabajo
			Fuente	Consecuencia				Valor (1 al 9)	Nivel (A/M/B)		
No. de identificación del riesgo	Describir el tributo, obligación formal o sustantiva, cuenta, transacción o proceso evaluado	Categorización o taxonomía del riesgo (Incumplimiento formal, Incumplimiento sustantivo, otro)	<i>Describir el riesgo identificando la causa.</i> Ejemplo: <i>Retenciones sobre intangibles no realizadas, por desconocimiento de las disposiciones legales, por debilidad de control interno, por otras causas.</i>	<i>Especificar cuál sería el efecto en caso de que el riesgo ocurra. Ejemplo: Sanción de según artículo xxx de xxxxx</i>	<i>Identificar una señal de alarma o advertencia de que el riesgo puede ocurrir.</i> Ejemplo: <i>La entidad realiza compra de intangibles en el exterior, por vía internet.</i>	<i>Evaluar la probabilidad de que el riesgo ocurra. (Alta, Media y Baja)</i>	<i>Evaluar el impacto en la auditoría en las obligaciones del contribuyente, en caso de que el riesgo ocurra. (Alto, Medio y Bajo)</i>	<i>De acuerdo con la matriz de probabilidad e impacto que se muestra abajo</i>	<i>Con base en el valor de la columna anterior, se establece el nivel del riesgo: alto, medio, bajo</i>	<i>Especificar la acción que el equipo de auditoría llevará a cabo para reducir el riesgo de auditoría (Alcance, Naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría)</i>	<i>Nombre del responsable del equipo de auditoría que llevará a cabo la acción de respuesta al riesgo.</i>

Elaboró	Fecha
Revisó	Fecha
Aprobó	Fecha



Planilla de decisiones preliminares

NOMBRE DE LA ENTIDAD AUDITADA
Planilla de Decisiones Preliminares Ejercicio 20XX

Componentes	Monto al 31/12/20XX	Factores de Riesgos Específicos	Evaluación del Riesgo			Procedimientos de Auditoria	Consideraciones en el Alcance
			Inherente	Control	Detención		
Ingresos- Debito Fiscal							
Compras- Créditos Fiscal							
Retenciones de Renta							
Retenciones de IVA y Anticipo a Cta.							
Inventarios							
Propiedad, Planta y Equipo (Neto)							
Costos y Gastos Operativos							
Gastos no Deducibles							
Cuentas por Cobrar							

ANEXO 15.9.

Materialidad global

DETERMINACION PRELIMINAR DE LA MATERIALIDAD EN AUDITORIA FISCAL (GLOBAL)					
Cliente:					
Periodo de Auditoría:					
Estados Financieros utilizados:					
Identifique la fecha de los estados financieros tomados como base en planeación					
	SALDO SEGÚN ESTADOS FINANCIEROS/ DECLARACIONES	PORCENTAJE DE MATERIALIDAD		CANTIDAD DE MATERIALIDAD	
ACTIVOS TOTALES A ESA FECHA		1.00%			
PATRIMONIO NETO A ESA FECHA		4.00%			
INGRESOS BRUTOS A ESA FECHA		1.00%			
UTILIDAD ANTES DE ISR		8.00%			
DESVIACION GLOBAL IMPUESTOS PAGADOS VRS DETERMINADOS		2.00%			
CANTIDAD A CONSIDERAR COMO MATERIAL (UNA OPCION DE LAS ANTERIORES) PARA EFECTOS DE OBLIGACIONES SUSTANTIVAS					
Justifique la cantidad a considerar como material:					
SUB MATERIALIDAD PARA PARTIDAS (TRIBUTOS) MENORES AL NIVEL DE MATERIALIDAD DETERMINADO:					
Justifique las acciones de auditoría para montos debajo de la materialidad determinada					
CRITERIOS DE MATERIALIDAD PARA CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FORMALES					
	Frecuencia de la obligación	Tolerancia de omisos	Tolerancia para errores	Por impacto monetario	Expectativa del usuario
Cumplimientos formales mensuales					
Cumplimientos formales bi mensuales					
Cumplimientos formales Trimestrales					
Cumplimientos formales cuatrimestrales					
Cumplimientos formales semestrales					
Cumplimientos formales únicos					
Explicaciones sobre criterios de materialidad en obligaciones formales:					
Preparado:	Fecha:		Hoja:		
Supervisado:	Fecha:		Índice		
Aprobado:	Fecha:				

(Los porcentajes mostrados son ilustrativos)

Materialidad específica o componentes

MATERIALIDAD CUANTITATIVA					
Concepto	PLANEACION			CIERRE DE LA AUDITORIA	
	Saldo Según Ejercicio 20XX	Porcentaje de Materialidad	Cantidad de Materialidad	Saldo al Cierre del Ejercicio	Materialidad Final
Costo de Ventas		0.25%			
Gastos Operativos		1.00%			
Impuesto Determinado		1.00%			
Retenciones y Percepciones Efectuadas		5.00%			
Pago a Cuenta		1.00%			
Retenciones de Renta		5.00%			
Ingresos		0.25%			
Inventario		0.50%			
Propiedad, Planta y Equipo		0.50%			
Cuentas por Cobrar		1.00%			
Impuesto Ad-Valorem		1.00%			
Partes Relacionadas		1.00%			

ANEXO 15.11.

Determinación del tamaño de la muestra

DETERMINACION DEL TAMAÑO DE LA MUESTRA		F-027
Ciente:		
Período de Auditoría:		
Cuenta sujeta a muestra:		

Sumatoria de (cargos, abonos o saldos) de la cuenta sujeta a muestra (Los valores a considerar dependeran de la naturaleza de la cuenta)	
Número de ítem que contiene la cuenta	
Valor promedio (El valor promedio indica que todos los valores iguales o mayores a dicho resultado, forman parte de la muestra)	
Número de ítem que contine la muestra	
Sumatoria de los valores que integran la muestra	
% de representatividad (sumatoria de valores muestra / sumatoria total)	

Observaciones:
En hoja adjunta, se ha seleccionado un 70.4% del total de egresos, representados en 36 cheques (n/c)
Aleatoriamente, mediante inspección de documentos, deberá considerarse partidas por montos menores u operaciones inusuales

Preparado:	EC	Fecha:	Hoja:
Supervisado:		Fecha:	Índice:
Aprobado:		Fecha:	

ANEXO 15.2.

Presupuesto de tiempo

Actividades	Supervisor	Auditor	Total
Preparación del memorando de planeación			
Revisión y autorización de la planificación			
Desarrollo de la Auditoría a lo largo del periodo			
Revisión de Papeles de Trabajo			
Elaboración y Revisión de informes			
Revisión y Firma del Informe Final			
Lectura y Discusión del Informe con el Cliente			
TOTAL			
%			100

ANEXO 15.14.**Requerimiento de información al cliente.**

Lugar, Fecha.

Señores*[Nombre de la entidad auditada]*

Presente.

Nos es grato saludarles y expresarles nuestras más sinceras consideraciones y estimas, aprovechamos la oportunidad para desearles éxitos en el desempeño de sus actividades económicas.

Mediante la presente le informamos que, de acuerdo a las facultades conferidas en el código de Comercio y Código Tributario, procederemos a realizar la auditoría fiscal encomendada del Ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX.

En esta visita revisaremos la documentación e información que respaldan las operaciones realizadas durante dicho período, por lo que, con el ánimo de brindarle un buen servicio, solicitamos a ustedes su valiosa colaboración para que prepare la documentación que a continuación se detalla:

INFORMACIÓN	Encargado de auditoría	Proporcionado por:
<ul style="list-style-type: none"> Balances de Comprobación de enero a mayo. 		
<ul style="list-style-type: none"> Mayor auxiliar de enero a mayo en formato Excel. 		
Centro Nacional de Registros		
<ul style="list-style-type: none"> Pago de los derechos de renovación Matrícula de Empresa y Establecimiento 201X (año que está evaluando), Depósito de Balance 201X (año anterior al evaluado) y Nombramiento de Auditor 201X (año evaluado). 		
<ul style="list-style-type: none"> Boleta de presentación de los trámites de renovación de matrícula de empresa y establecimiento, depósito de balance y nombramiento de auditor. 		

<ul style="list-style-type: none"> Resolución de trámites de renovación de matrícula de empresa y establecimiento, depósito de balance y nombramiento de auditor. 		
<ul style="list-style-type: none"> Previsiones por parte del Centro Nacional de Registro (Si las hubiere); 		
Efectivo y Equivalentes		
<ul style="list-style-type: none"> Estado de Cuenta y Conciliaciones Bancarias 		
<ul style="list-style-type: none"> Corte de Caja para los periodos sujetos a revisión. 		
<ul style="list-style-type: none"> Copia de depósitos a plazo (si existen) 		
<ul style="list-style-type: none"> Autorización de sobre giros bancarios (si aplica) y firmas autorizadas en bancos. 		
Cuentas por Cobrar y por Pagar		
<ul style="list-style-type: none"> Reporte de Cuentas por Cobrar 		
<ul style="list-style-type: none"> Reporte de Cuentas por Pagar 		
<ul style="list-style-type: none"> Contratos celebrados con clientes o proveedores 		
Costos y Gastos		
<ul style="list-style-type: none"> Registros Contables y Documentos de Soporte 		
<ul style="list-style-type: none"> Contratos de Prestación de Servicios a la empresa 		
Ministerio de Hacienda		
<ul style="list-style-type: none"> Declaraciones de IVA de enero a mayo 2017 (F-07) 		
<ul style="list-style-type: none"> Declaraciones de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido de Renta de enero a mayo 2017 (F-14) 		
<ul style="list-style-type: none"> Informe Mensual de Retenciones, Percepciones y Anticipo a cuenta presentados de enero a mayo 2017 (F-930) 		
<ul style="list-style-type: none"> Declaración de Impuestos Específicos Ad Valorem y Contribuciones Específicas enero a mayo 2017 (F-06) 		
<ul style="list-style-type: none"> Formulario de Actualización de Dirección para recibir Notificación (F- 211) si se presentó en enero 2017 (si se presentó) 		
<ul style="list-style-type: none"> Formulario del Nombramiento de Auditor Fiscal (F-456), Carta Oferta de Servicios y Acta de Junta General de Accionistas donde consta tal nombramiento; 		
<ul style="list-style-type: none"> Formulario de Solicitud de Asignación y Autorización de Correlativo para la Emisión de Documentos Legales de enero a la fecha (F-940, F-941) si fueron solicitados 		
<ul style="list-style-type: none"> Registro Único de Contribuyente (F-210) si se ha modificado 		

<ul style="list-style-type: none"> • Constancias de Impuestos al Cheque y Transferencias y Control de Liquidez (acreditadas o no) 		
<ul style="list-style-type: none"> • Solicitudes, resoluciones y trámites realizados ante la Administración Tributaria (si los Hubieran) 		
<ul style="list-style-type: none"> • Requerimientos emitidos por la Administración Tributaria (si los Hubieran) 		
Libros de Control de IVA y Registros Especiales		
<ul style="list-style-type: none"> • Libro de Ventas a Contribuyentes 		
<ul style="list-style-type: none"> • Libro de Ventas a Consumidor Final 		
<ul style="list-style-type: none"> • Libro de Compras 		
<ul style="list-style-type: none"> • Libro de Registro de Control de Inventarios 		
<ul style="list-style-type: none"> • Libro de Registro de Control de Utilidades 		
De los libros en mención proporcionar Copia Escaneada del último folio de cada mes así como archivo en formato Excel de dichos libros.		
Compras		
<ul style="list-style-type: none"> • Archivo fiscal de compras. 		
Ingresos		
<ul style="list-style-type: none"> • Facturas y Comprobantes de Crédito Fiscal 		
<ul style="list-style-type: none"> • Notas de Crédito. 		
<ul style="list-style-type: none"> • Notas de Débito. 		
<ul style="list-style-type: none"> • Cortes Z de Máquina Registradora. 		
Retenciones y Percepciones de IVA		
<ul style="list-style-type: none"> • Reporte de Retenciones y Percepciones de IVA 		
<ul style="list-style-type: none"> • Archivo Fiscal de Retenciones y Percepciones de 		
Retenciones de Renta		
<ul style="list-style-type: none"> • Reporte de Retenciones de Renta (Excel). 		

NOTA: La información y documentación antes detallada no constituye la totalidad, en caso de necesitar información adicional se les requerirá oportunamente.

Así mismo se solicita la colaboración en el sentido de proporcionar a los auditores, un espacio físico dentro de sus instalaciones, para realizar la ejecución de la auditoria, favor confirmamos la aceptación de nuestra visita.

Atentamente,

F. _____

[Nombre] [Sello]

Representante Legal

Nombre de la firma de auditoria

Carta solicitud de información al abogado del cliente.

Lugar y Fecha

(Nombre a quien/es se dirige)

Dirección

Estimado:

Le rogamos comunicar directamente a nuestros auditores Fiscales de (Nombre firma de auditoría) cualquier información que posean ustedes al 31 de diciembre de 20XX (Año anterior) y 31 de diciembre 20XX (año fiscalizado), de (Nombre de la Entidad) del municipio de _____, departamento de _____ con relación a los siguientes aspectos:

- a) Juicios o litigios pendientes de resolver en los que tuviere relación (Nombre de la Entidad) o que eventualmente pudieran afectarle;
- b) Reclamaciones pendientes de resolver por impuesto o por otros conceptos en los que estuviere involucrado (Nombre de la Entidad), o que eventualmente pudieren afectarle;
- c) Cualquier otro pasivo contingente que pudiera afectar (Nombre de la Entidad)
- d) Sírvase indicar el importe de los honorarios a favor de usted que no le hayan pagado a esa fecha.

Le solicitamos que identifique específicamente la naturaleza y las razones de cualquier limitación de su respuesta, y le agradeceríamos nos sea enviada una copia de la misma, la cual también se les entregue a nuestros auditores a más tardar el 15 de marzo de 20XX.

Le agradecemos su pronta atención a nuestra solicitud.

Atentamente,

F. _____

(Nombre completo)

Gerente General

PROGRAMAS DE AUDITORIA DE OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS

PROGRAMA DE AUDITORÍA: Cumplimiento Formal

EMPRESA: (Nombre de Cliente/Contribuyente)

OBJETIVO: Verificar que la empresa haya cumplido con todas las obligaciones formales aplicables a la empresa

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
Notificaciones, art. 90 y 237 del C.T.				
1	Cerciórese que la empresa haya presentado el informe de actualización de dirección para recibir notificaciones dentro de los primeros diez días hábiles del mes de enero (F-211) Y dentro de los cinco días hábiles siguientes de suscitado el cambio (F-210)			
Declaraciones, art. 238 del C.T.				
2	Verifique que las declaraciones cumplan los siguientes requisitos: <ul style="list-style-type: none"> • Que se hayan presentado • Sello de cancelado • Datos generales del cliente • Firma del propietario, representante legal o apoderado legal • Rango de documentos emitidos, anulados y extraviados durante el período (si hay documentos extraviados solicite notificación a la DGII) y en el caso de autorización de documentos verifique si se ha llenado el anexo I de acuerdo a la resolución emitida por la DGII. 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
Documentación Emitida, Art. 239 del C.T.				
3	<p>Verifique que los documentos cumplan los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Valide que los documentos que utiliza la empresa cumplan con los requisitos establecidos en el Art. 114 del Código Tributario y 45 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario. complete la cédula. • Si la empresa posee sucursales asegúrese que utilice notas de remisión para el traslado de los artículos de una sucursal a otra. • Si la empresa emite ticket en sustitución de facturas verifique que la máquina registradora este autorizada por la DGII y que en el mismo establecimiento no se estén utilizando otras máquinas no autorizadas. 			
Informar, Art. 241 del C.T.				
4	<p>Investigue si existen requerimientos por parte de la DGII hacia el cliente y si existe respuesta a ellos. Verifique si ha habido multas o sanciones. De ser así solicite el dictamen y resolución emitida por el fiscalizador y evalúe la importancia y materialidad del valor objetado e impuesto y multas tasados.</p>			
5	<p>Verifique que la presentación del informe anual de retenciones F-910 se haya realizado durante el mes de enero, según lo establece el Art. 123 del Código Tributario.</p>			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
6	Cerciórese del cumplimiento de la presentación del informe de retención, anticipo o percepción de IVA F 930 en la evaluación del anexo 2 puntos 14 y 16.			
7	Verifique que la presentación del informe de accionistas o distribución de utilidades F-915 se haya presentado durante el mes de enero según lo señala el Art. 124 del Código Tributario.			
8	verifique que el informe "Resumen Inventario Físico de Bienes del Activo Realizable o Corriente F-983" se presente dentro de los dos primeros meses del año siguiente.			
9	Verifique que los contribuyentes que realicen operaciones durante el ejercicio con sujetos relacionados o sujetos domiciliados constituidos o ubicados en países con baja o nula tributación, y cuyo valor ya sea de forma individual o en su conjunto sea igualo superior a \$ 571,429.00 deberán presentar un informe de las operaciones realizadas. Verifique además que dicho informe sea presentado a más tardar el 31 de marzo del siguiente año. Art.124-A del Código Tributario. F-982.			
10	Verifique que si el contribuyente obtuvo ingresos iguales o superiores a \$571,522.80 durante el ejercicio anterior, deberá presentar en los meses de enero y julio de cada año un informe de proveedores (incluye compras a sujetos excluidos), clientes, acreedores y deudores. Art. 125 del Código Tributario.			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
11	En el caso que la empresa haya extraviado archivos de contabilidad, documentos legales, comprobantes de crédito fiscal, facturas, notas de crédito, notas de débito, verifique que se haya informado a la administración tributaria dentro de los cinco días siguientes. (Art. 149 del C.T.)			
12	<p>Solicite al contador el número de acreditación emitido por el Ministerio de Educación donde lo autorice para ejercer dicha profesión, además solicite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si el contador fuere contratado como prestador de servicios, la oferta presentada a la compañía, la cual debe estar firmada por el contador, representante legal o contribuyente. • Si fuera el caso de contador de carácter permanente, solicite el contrato de trabajo. (Art. 149-8 del Código Tributario) 			
13	Cerciórese que las cooperativas y cualquier entidad financiera pública o privada que se dedique al otorgamiento de créditos deberá presentar un informe a la administración Tributaria en el mes de febrero de cada año, sobre los valores de ingresos, costos y gastos que se consignen en el estado de resultados presentado por sus clientes para el otorgamiento de créditos F-972 (Artículo 120-8 del Código Tributario).			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
14	<p>Verifique que los productores, fabricantes, importadores, industriales o comerciantes que sean designados como agentes de percepción, informen a la Administración Tributaria, el precio de venta al público de sus productos y cada vez que ocurran variaciones a los mismos, con ocho días hábiles de anticipación a la entrada en vigencia de los correspondientes precios y que dicho informe contenga la información que establece el art. 107 del R.A.C.T.</p>			
15	<p>Verifique la actualización y legalización de los libros legales e IVA y verifique que a la fecha de la evaluación la contabilidad se encuentre actualizada con un atraso máximo de dos meses (Art. 139 del C.T.) y en el caso de los libros de IVA el atraso no puede ser mayor a 15 días, (Art.141 literal a) C.T.)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Libros Contables y Administrativos <ul style="list-style-type: none"> ✓ Diario Mayor ✓ Estados Financieros ✓ Libros auxiliares ✓ Actas de junta general de accionistas ✓ Actas de junta directiva ✓ Actas ✓ Libro de aumentos y disminuciones de capital ✓ Libro de accionistas • Libros de IVA <ul style="list-style-type: none"> ✓ Compras ✓ Ventas a consumidor final ✓ Ventas a contribuyente 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
16	Verifique que las partidas estén documentadas y el registro del acta del inventario en el libro de estados financieros.			
17	Verifique que los libros de IVA cumplan los requisitos establecidos en los artículos, 83,84, 85 y 86 del Reglamento al Código Tributario.			
18	<p>Verifique que la declaración de pago a cuenta e impuesto sobre la renta retenido contenga anexo un detalle de las personas naturales o jurídicas que hayan sido objeto de retención, especificando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El nombre, denominación o razón social del sujeto de retención • Número de identificación tributaria • Monto devengado e Impuesto retenido, Art.100 R.A.C.T. 			
Inventarios art. 243 del CT				
19	Verifique que el formato del Kardex cumpla con los requisitos de los artículos 142-A del C.T Art. 81 del RACT.			
20	Verificar que el método de valuación de inventarios es el autorizado según sistema contable y si la empresa ha sido consistente en la aplicación, Artículo 143 del Código Tributario.			
Otras Obligaciones Formales, Art. 244 C.T.				
21	Asegúrese de que la empresa haya informado a la DGII durante el período sujeto a auditoria, la dirección donde estarán físicamente los libros de IVA, en caso de que hubiere cambios de dirección, apertura de sucursales, etc.			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
22	Solicite el estado de origen y aplicación de fondos F-950 por las donaciones recibidas en el caso de las ONG y verifique que este haya sido presentado en los primeros diez días hábiles de los meses de enero, abril, junio y septiembre, además verifique los datos con los registros contables, De existir diferencias indague al respeto, (Artículo 146 del Código Tributario)			
23	<p>Verifique que las constancias de retenciones se hayan emitido en el plazo legal y cumplen los requisitos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Total, de las remuneraciones pagadas • Período cubierto por ellas • Monto total de lo retenido • Concepto del pago • Datos relativos al cálculo • Nombre y Número de identificación tributaria. 			
24	En el caso de las ONG verifique que de haber recibido donaciones éstas sean informadas a más tardar dentro de los primeros 10 días hábiles del mes siguiente en el formulario F-960 (Art. 146 C.T.)			
25	Solicite acta de nombramiento del auditor fiscal y verifique que se haya nombrado a más tardar el 31 de mayo y que la notificación a la DGII sea dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de nombramiento según acta de junta general de accionistas			
26	Concluya sobre el trabajo realizado			

PROGRAMA DE AUDITORÍA: Relación de tributos a cargo del contribuyente para el período dictaminado declarado y determinado por auditoría y por pagar al cierre del ejercicio (cumplimiento sustantivo)

EMPRESA: (Nombre de Cliente/Contribuyente)

OBJETIVO GENERAL:

Verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Código Tributario, con el propósito de determinar si existen incumplimientos sustantivos que afecten el interés fiscal.

OBJETIVOS ESPECIFICOS:

- Verificar que los impuestos de IVA, pago a cuenta, retenciones y percepciones de IVA e impuesto sobre la renta se hayan calculado y pagado de acuerdo a la ley,
- Analizar diferencias importantes a fin de determinar la existencia de incumplimientos.

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
1	Elabore el Anexo 2 según lo establece la Guía del dictamen e informe fiscal.			
Impuesto IVA				
<i>Créditos Fiscales</i>				
2	Realice un análisis comparativo de los créditos fiscales según la información siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Monto según declaración • Monto según libro de compras (IVA) • Monto según contabilidad • Monto según las pruebas físicas determinadas. De encontrar diferencias importantes analizar y documentar.			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
3	<p>Tomando de base los criterios para determinación de la muestra realice lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Solicite copia de los libros de compras completos por el mes sujeto a revisión, para los otros meses documentar con el último folio. • En el examen de documentos verifique el cumplimiento de lo dispuesto en el Art. 65 de la ley de IVA en cuanto a: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Que este a nombre de la empresa ✓ Que las adquisiciones de bienes sean destinadas al activo realizable o que correspondan a gastos generales destinados exclusivamente a los fines de la realización de la actividad económica, tales como fletes, agua, teléfono, energía eléctrica, etc. ✓ Que el documento legal emitido sea el original. (Crédito fiscal o declaración de mercancía) y éste debidamente registrado en el libro de compras y contabilizado. ✓ Que la compra de bienes muebles corporales esté debidamente asentada en el Registro de Control de Inventarios a que aluden los artículos 142 y 142-A del Código Tributario. 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
4	Verificar que si se utilizan comprobantes de crédito fiscal y notas de débito con retraso se tenga evidencia de la recepción atrasada del documento y que no hayan transcurrido más de tres períodos tributarios desde la emisión de dichos documentos. Art. 63 de la ley de IVA.			
5	Cerciórese que las notas de crédito se utilicen en el período tributario en que fueron emitidas, salvo que el contribuyente demuestre haberlas recibido con retraso, en cuyo caso se registrarán y declararán hasta los tres' períodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos. Art. 63 de la ley de IVA.			
6	Adquisiciones de bienes muebles destinados al activo fijo, cuando en este conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble nuevo (Analice el artículo 72 de IVA). Desembolsos efectuados para la utilización de servicios, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles nuevos, así como la reconstrucción, remodelación o modificación, ya sea total o parcial de bienes inmuebles sean propiedad o no del contribuyente (Analice el artículo 72 de IVA).			
7	No será deducible el IVA crédito fiscal documentada con comprobantes de crédito fiscal y comprobantes de retención donde no se compruebe la adquisición y/o la prestación del servicio. Art. 112 del Código Tributario.			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
8	<p>Verifique el cumplimiento del artículo 65-A de la ley de IVA en cuanto a la no deducción de créditos fiscales relacionados con:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las adquisiciones de víveres o alimentos si su actividad económica no es la venta de dichos bienes. • Adquisición, importación, internación, arrendamiento, mantenimiento, mejoras o reparación de vehículos nuevos o usados, que por su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente tales como: automotores, aviones, helicópteros, barcos, yates, motos acuáticas, lanchas y otros similares. También se incluye, la adquisición, importación o internación de combustible, lubricantes, repuestos y servicios de mantenimiento y seguros para los bienes mencionados. • Utilización de cualquier tipo de servicios en hoteles, así como el arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles o la utilización de cualquier otro servicio en el que adquiera el uso o goce de tales bienes, cuando el contribuyente no demuestre que los servicios han sido utilizados en actividades propias del negocio o que corresponden al giro o actividad del mismo. 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
8	<ul style="list-style-type: none"> • Las adquisiciones de boletos aéreos salvo aquellos estrictamente vinculados con viajes propios del negocio y cuyo vínculo laboral puedan ser comprobado. • La compra de prendas de vestir, joyería o calzado si su giro no es la venta de dichos productos. • Adquisiciones de bebidas alcohólicas inclusive cervezas y cigarrillos, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos. • La suma trasladada en concepto de crédito fiscal, en la que exceda la tasa legalmente establecida. • Las adquisiciones de bienes o utilización de servicios, cuyos montos sean iguales o mayores a cincuenta y ocho salarios mínimos que: <ul style="list-style-type: none"> ✓ No se realicen por medio de cheque, transferencia bancaria, tarjetas de crédito o débito. ✓ El medio de pago sea diferente al efectivo y a los medios utilizados en romano i) y no se formalizasen en contrato escrito, escritura pública o demás documentos que regula el derecho civil o mercantil, tales como: permutas, mutuos de bienes no dinerarios, daciones en pago, cesiones de título de dominio de bienes, compensaciones de deudas u operaciones contables 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
8	<ul style="list-style-type: none"> • Las adquisiciones de vehículos por persona natural, será deducible únicamente el 50% cuando dicho vehículo sea utilizado en las actividades propias del negocio y ajenas a las mismas. Igual porcentaje de deducción tendrá el crédito fiscal por adquisiciones de combustible, lubricantes, repuestos, servicios de mantenimiento y seguros para los vehículos automotores referidos. 			
9	En el caso que la empresa haya obtenido reintegro IVA a exportadores verifique que este sea restado del remanente del crédito fiscal en el mes de la devolución. Solicite resolución por parte del Ministerio de Hacienda.			
<i>Débito Fiscal</i>				
10	Elabore una cedula para analizar los diferentes conceptos que se están facturando y evalúe si es la correcta o la posibilidad de ingresos o pasivos contabilizados y no facturados.			
11	Identificar si el débito fiscal se está causando de conformidad a lo dispuesto en los artículos 8,12 Y 18 de la ley de IVA.			
12	Tomar en cuenta que los contribuyentes que vendan alimentos no emitan comprobantes de crédito fiscal a empresas que su giro no sea la venta de los mismos.			
13	<p>Realice un análisis comparativo de los débitos fiscales según la información siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Monto según declaración • Monto según libro de ventas • Monto según contabilidad • Monto según las pruebas físicas determinadas <p>De encontrar diferencias importantes analice y documéntelas</p>			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
14	<p>Tomando de base los criterios para determinación de la muestra realice lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Solicite copia de los libros de ventas completos por el mes sujeto a revisión, para los otros meses documentar con el último folio. • Verifique la correlatividad de los documentos de los meses en que determinara impuesto. 			
15	Adquisiciones de bebidas alcohólicas inclusive cervezas y cigarrillos, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.			
16	Cotejar los documentos contra los registros de IVA			
17	Realice pruebas aritméticas selectivas de la facturación.			
18	Verifique que las notas de crédito hagan referencia al CCF que están modificando, que este crédito fiscal existe, y que la nota de crédito no pase de los dos períodos tributarios a la fecha de emisión del CCF. Art.110 del Código Tributario.			
19	Compruebe que los valores detallados en las facturas a consumidor final y facturas de exportación sean los mismos registrados en el libro de Ventas a consumidor final y el detalle de exportación anexo a este libro.			
20	Si la empresa se dedica a operaciones de ahorro y crédito y percibe ingresos en concepto de intereses, verifique que se estén facturando como ingresos exentos (Art. 46 de la ley de IVA)			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
21	Solicite el archivo de notas de remisión y verifique que se haya emitido el comprobante de crédito fiscal a más tardar dentro de los tres días siguientes a la fecha de emisión de la nota de remisión, asegurándose que se declare dentro del mismo período de la emisión de la nota, asimismo el CCF deberá hacer referencia a la nota de remisión. Art. 109 del Código			
22	Verifique si existen faltantes de inventario, y compruebe el destino de estos a efecto de determinar si amerita facturación o no. Art. 11, 58 de la ley y 4 del reglamento			
23	Investigue el tratamiento contable y fiscal de las bajas de inventario destinadas al autoconsumo de los bienes. Art. 11, 58 de la ley y 4 del reglamento			
24	Indague si los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa, realizados por los contribuyentes sean facturados. Art. 11 de la ley.			
25	Cerciórese que aquellos bienes que sean trasladados desde el activo realizable al activo fijo, siempre que sean necesarios para el giro del negocio no sean facturados; al igual que los bienes donados por el contribuyente a las entidades a que se refiere el Art. 6 literal e) inciso segundo de la Ley de Impuesto sobre la Renta, calificadas previamente según lo dispone dicho artículo, y cumplan además los requisitos que establezca la Dirección General. Por los cuales tendrá que presentar comprobantes de donación. Art. 11 de la ley.			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
26	Examine si se realizan pagos de dietas o cualquier otro emolumento de igualo similar naturaleza. Salvo, las dietas por servicios regidos por la legislación laboral y los prestados por los empleados y funcionarios públicos, municipales y de instituciones autónomas.			
27	Examine se realizan Pago de membresías, cuotas, o cualquier otra forma de pago de similar naturaleza que genere una contraprestación del uso, goce o disfrute de bienes o servicios, indistintamente la manera en que se reciban.			
28	Examine si los reintegros o reembolso de gastos, los cuales se gravarán con el presente impuesto al momento de su pago. No se encuentran comprendidos los reintegros o reembolso de gastos en concepto de seguros, alimentación y viáticos que reciban los trabajadores; así como aquellos reintegros o reembolsos que cumplan la excepción establecida en el artículo 51 literal a) de la presente ley, siempre que el mandatario no se hubiere deducido créditos fiscales en relación con dichas sumas. Evalúe si necesitan facturarse.			
29	Indague si se han efectuado ventas de bienes que eran parte del activo fijo antes de cumplir cuatro años de posesión, en cuyo caso estarán gravados con IVA. Art. 71 de la ley de IVA.			
30	Prepare una cédula donde detalle el impuesto a pago o remanente de auditoria con lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Períodos tributarios • Remanente Periodo Anterior • Crédito fiscal del mes • Total, crédito fiscal • Debido fiscal del mes • Impuesto a pago 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
Retenciones IVA				
31	<p>Elabore una cedula comparativa que incluya:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Período • Retención declarada • Retención según libro de IVA • Retención según registros contables • Retención determinada • Obtener diferencias <p>De encontrar diferencias importantes analice y documente</p>			
32	<p>Verifique si la empresa está efectuando retenciones de IVA a sujetos domiciliados. Para tal caso solicite designación como agente de retención si este no fuera gran contribuyente. (Art. 162 del C.T.)</p>			
33	<p>Verifique que los grandes contribuyentes que adquieran bienes muebles corporales o sean prestarios o beneficiarios de servicios de otro contribuyente que no tenga la misma categoría deberá retener el 1% de IVA sobre el precio de venta cuando este sea igualo superior a cien dólares, dicho monto no incluye IVA y deberá documentarla con comprobante de retención y enterarse dentro de los diez días hábiles siguientes del mes que se efectuaron las retenciones. (Art. 162 del C.T.)</p>			
34	<p>Para el caso de uniones de personas, sociedades irregulares, o, de hecho, deberá retener el 1% de IVA indistintamente de la clasificación a la que pertenezcan éstas. (Art. 162 del C.T.)</p>			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
35	Asegúrese que los contribuyentes clasificados como grandes o medianos contribuyentes y efectúen pagos por adquisición de caña de azúcar, café o leche en estado natural, carne en pie o en canal, prestatarios de servicios financieros que generen intereses por mutuos, préstamos, servicios de arrendamiento, servicios de transporte de carga, así como por dietas prestados por personas naturales no contribuyentes de IVA, deberán efectuar la retención del 13% de IVA. (Art.162 del C.T.)			
36	Verifique que, si no se ha entregado el comprobante de retención en el momento, el agente de retención tiene la opción de entregar un comprobante al final del mes donde haga referencia a los comprobantes de crédito fiscal emitidos durante ese período.			
37	Verifique que, si la empresa ha recibido un servicio por parte de un sujeto no domiciliado dentro del territorio nacional, le haya efectuado la retención del 13% de IVA y sea cancelada al Ministerio a través de mandamiento de pago y compruebe que el crédito fiscal se ha deducido en el periodo que haya sido pagado dicha retención (Art. 161 del C.T.)			
38	Verifique que se haya presentado el informe de retenciones y percepciones de IVA F-930 dentro de los quince días hábiles siguientes al mes donde se realizaron las retenciones, percepciones y anticipos a cuenta por tarjetas de crédito Artículo 123-A del Código Tributario			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
percepciones IVA				
39	<p>Elabore una cedula comparativa que incluya:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Período • Percepción declarada • Percepción según libro de IVA • Percepción según registros contables • Percepción determinada • Obtener diferencias <p>De encontrar diferencias importantes analice y documente</p>			
40	<p>Verifique que los grandes contribuyentes que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, perciban el 1 % de IVA sobre el precio neto de venta en operaciones cuyo valor sea igual o superior a cien dólares.</p>			
41	<p>Verifique que dicha percepción se documente mediante comprobante de crédito fiscal o factura y se entere al fisco dentro de los diez días hábiles siguientes del mes que se efectuaron las percepciones. Artículo 163 del Código Tributario</p>			
42	<p>Cerciórese que los grandes contribuyentes que como resultado de las reformas al Código Tributario se encuentren obligados a aplicar la percepción regulada en el artículo 163, adecuen sus sistemas de información y cumplan con esta obligación a más tardar dentro del plazo de tres meses contados a partir del día siguiente de la entrada en vigencia de las reformas.</p>			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
percepciones IVA 5%				
43	Elabore una cedula comparativa que incluya: <ul style="list-style-type: none"> • Período • Percepción declarada • Percepción según libro de IVA • Percepción según registros contables • Percepción determinada • Obtener diferencias De encontrar diferencias importantes analice y documente			
44	Cerciórese de que los contribuyentes inscritos que presten el servicio de molino o trilla de granos básicos a contribuyentes que no ostenten la categoría de Grandes o Medianos Contribuyentes, perciban el 5% de IVA sobre el precio de venta de quintal molido o trillado.			
45	Verificar que dicha percepción se documente mediante comprobante de crédito fiscal o factura y se entere al fisco dentro de los diez días hábiles siguientes del mes que se efectuaron las percepciones. Artículo 163 del Código Tributario			
Anticipo a Cuenta de IVA				
46	Elabore una cedula comparativa que incluya: <ul style="list-style-type: none"> • Período • Percepción declarada • Percepción según libro de IVA • Percepción según registros contables • Percepción determinada • Obtener diferencias De encontrar diferencias importantes analice y documente			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
47	Para el caso de las empresas afiliadas a empresas emisoras de tarjetas de crédito y débito que hayan sido sujetas a la percepción del 2% de anticipo al impuesto IVA, verifique el cálculo y que este sea restado de la declaración en el período que se efectuó la percepción. (Considerar probables cambios en anexo 2).			
Pago a Cuenta de ISR				
48	<p>Elabore una cédula comparativa de pago a cuenta en donde detalle:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Período • Pago a cuenta según declarado. • Pago a cuenta según registros contables. • Pago a cuenta determinado <p>De encontrar diferencias importantes analice y documente.</p>			
Retenciones Permanentes (art. 155 CT, art. 64 y 65 LISR)				
49	Prepare una cédula analítica en donde determine el impuesto sobre la renta retenido al personal permanente, para lo cual solicitará las planillas de sueldo, anexos a la declaración de retenciones y realice un estudio de los registros auxiliares de gastos a fin de determinar probables pagos por otras remuneraciones afectas a retención			
50	Asegúrese que el aguinaldo pagado a los empleados del contribuyente en el mes de diciembre no sea sumado a las rentas gravadas, siempre y cuando dicha compensación no exceda la cantidad mínima establecida en el Código de Trabajo.			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
Retenciones por servicios				
51	Prepare una cédula analítica en donde determine el impuesto sobre la renta retenido por pago de servicios, para lo cual realizara un estudio de los registros auxiliares de gastos a fin de determinar operaciones sujetas a retención (Art. 156 de la ley del ISR)			
52	<p>En el caso de adquisición de bienes intangibles, o su uso, concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como (derechos de obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonido, de patentes, marcas de fábrica, o de comercio, dibujos o modelos, planos, formulas, por el uso o concesión del uso de equipos industriales, comerciales, o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, verifique que el contribuyente haya efectuado las siguientes retenciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 10% si los servicios pagados corresponden a una persona natural. • 5% si los servicios pagados corresponden a personas diferentes de personas naturales. (Art. 156·A del Código Tributario) 			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
53	<p>Se retendrá el 20% a las sumas pagadas o acreditadas a los prestadores de servicios no domiciliados en el país, por servicios procedentes del exterior utilizados en el territorio nacional; así como las sumas pagadas y acreditadas por la transferencia a cualquier título de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como: los de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonido, de patentes, marcas de fábricas o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se exceptúan de las retenciones los pagos a personas naturales o jurídicas que se encuentren gozando de la exención del Impuesto sobre la Renta que establece la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización y la Ley de Servicios Internacionales.</p>			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
54	<p>Se aplicará una tasa reducida en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Servicios de transporte internacional 5% • Servicios prestados por aseguradoras, reaseguradoras, afianzadoras, reafianzadoras, corredores de reaseguros 5% • Retención del 10% por pagos efectuados por servicios de financiamiento prestados por instituciones financiera domiciliadas en el exterior. • Retención del 5% por pagos efectuados por transferencia de cualquier título de bienes intangibles, por su uso, concesión del uso y derechos de bienes tangibles e intangibles relacionados con películas cinematográficas, cintas de video, discos fonográficos, radio novelas, telenovelas e historietas por cualquier medio de reproducción grabación o pistas, transmisión de programas de televisión por cable, satélites u otros similares. <p>Siempre y cuando no se cataloguen en las condiciones que exceptúa el ART. 158 CT.</p>			
55	<p>Verifique si existen pagos a casas matrices por cualquier concepto (salvo por compra de bienes muebles corporales) se efectuó la retención Art. 158 de la ley del ISR</p>			

N°	PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REVISADO POR	REF. PT
56	Asegúrese que el contribuyente haya retenido el 25% sobre los pagos a personas naturales, jurídicas, entidades o agrupaciones de personas, que haya constituido o su domicilio se encuentre en países con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales. (Art. 158 -A del Código Tributario)			
57	Verifique que se efectuó la retención del 15% por pago de premios, rifas, sorteos, juegos al azar o de habilidad, cuando la persona beneficiada no tenga domicilio en el país, se le retendrá el 25%.			
58	para el caso de premios otorgados por ONG será renta no gravada siempre y cuando su monto sea menor o igual a \$ 6,228.00 (Art. 160 del Código Tributario)			
59	Elabore una cédula comparativa de retenciones permanentes y eventuales según declaraciones y cotéjelo con el valor reportado en el informe anual de encontrar diferencias indague y documente.			
60	Elabore una cédula comparativa de retenciones permanentes y eventuales declaradas y coteje con el valor contabilizado de forma mensual, encontrar diferencias indague y documente.			
61	Concluya sobre el trabajo realizado			

ANEXO 19.

CEDULAS SUGERIDAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA

AUDITOR: NOMBRE DE LA FIRMA AUDITORA

CONTRIBUYENTE: NOMBRE DE ENTIDAD AUDITADA

PERIODO AUDITADO: DEL 01/01/20XX AL 31/12/20XX

REF. P/T		
HECHO POR:		
REVISADO POR:		
FECHA:		

SUMARIA: BIENES MUEBLES E INMUEBLES

			Adiciones	Retiros	Saldo	Asientos de	Asientos de	definitivos al
CODIGO	DESCRIPCION	Dic. 31.20XX	a marzo 20XX	a marzo 20XX	31/03/20XX X	Ajustes	Reclasific.	31/03/20XX
	VALORES DE ADQUISICION							
	Bienes Depreciables:							
141	Mobiliario y Equipo de Oficina							
143	Instalaciones Varias							
145	Equipo de Transporte							
147	Herramienta de Taller							
149	Edificios							
	Sub total bienes depreciables							
	Total Costo Adquisición \$							

				adiciones	Retiros							
	Reserva para Depreciación											
	Total Depreciación											
	Activo Fijo Neta	\$										
	Saldo según Balance											
	Comprobación											

CONCLUSION:

AUDITOR: NOMBRE DE LA FIRMA AUDITORA
 CONTRIBUYENTE: NOMBRE DE ENTIDAD AUDITADA
 PERIODO AUDITADO: DEL 01/01/20XX AL 31/12/20XX

REF. P/T		
HECHO POR:		
REVISADO POR:		
FECHA:		

CEDULA: _____ A ADICIONES AL ACT FIJO

ADICIONES AL ACTIVO FIJO									
PERIODOS	BIENES DEPRECIABLES								
20XX	TERRENOS	EDIFICIOS	EQUIPO DE TRANSPORTE	MOB. Y EQ. DE OFICINA	INSTALACIONES VARIAS	HERRAMIENTAS DE TALLER	OTROS	TOTAL	ATRIBUTOS
		141	143	145	147	149	0		
ENERO									
FEBRERO									
MARZO									
TOTAL									

FECHA	DESCRIPCION	CD No	MONTO
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
		XX-XX	\$
	TOTAL		\$

AUDITOR: NOMBRE DE LA FIRMA AUDITORA
 CONTRIBUYENTE: NOMBRE DE ENTIDAD AUDITADA
 PERIODO AUDITADO: DEL 01/01/20XX AL 31/12/20XX

REF. P/T	
HECHO POR:	
REVISADO POR:	
FECHA:	

CEDULA DE DETALLE MENSUAL DE LA DEPRECIACION DEL ACTIVO FIJO

PERIODO S 20XX	DEPRECIACION ACUMULADA DEL ACTIVO FIJO						DEPRECIACION APLICADA A COSTOS Y GASTOS				ATRIBUTOS													
	MOBILIARIO Y EQUIPO	INSTALACIONES	EQUIPO DE TRANSPORTE	HERRAMIENTAS DE TALLER	EDIFICIO	TOTAL	GASTOS DE VENTA Y S.	GASTOS DE ADMON	GASTOS DE COBRO	TOTAL	A	B	C	D	F	G	H	I	J	K	L	M	N	
ENERO	\$	\$	\$	\$	\$	\$ -	\$	\$	\$	\$ -														
FEBRERO	\$	\$	\$	\$	\$	\$ -	\$	\$	\$	\$ -														
MARZO	\$	\$	\$	\$	\$	\$ -	\$	\$	\$	\$ -														
TOTAL	\$ -	\$	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -														

a) La aplicación contable de la depreciación del ejercicio, fuera registrada según los componentes de diarios detallados a continuación

ENERO	FEBRERO	MARZO
\$	\$	\$
DD-15	DD-17	DD-20

AUDITOR: NOMBRE DE LA FIRMA AUDITORA
 CONTRIBUYENTE: NOMBRE DE ENTIDAD AUDITADA
 PERIODO AUDITADO: DEL 01/01/20XX AL 31/12/20XX

REF. P/T		
HECHO POR:		
REVISADO POR:		
FECHA:		

CEDULA DE DETALLE MENSUAL DE COMPRAS REGISTRADOS VS DECLARADAS DURANTE LOS MESES DE ENERO, FEBRERO Y MARZO DE 2013

2013 PERIODOS	REGISTROS IVA				DECLARACIONES				REGISTRADO VRS DECLARADO			
	IMPOTACIONES	COMPRAS GRAVADAS	IVA CREDITO	TOTAL COMPRAS	IMPOTACIONES	COMPRAS GRAVADAS	IVA CREDITO	TOTAL COMPRAS	COMPRAS EXENTAS	COMPRAS GRAVADAS	IVA CREDITO	TOTAL COMPRAS
ENERO												
FEBRERO												
MARZO												
TOTAL												

OBSERVACION:

OBTENIDO DE LAS DECLACIONES

OBTENIDO DE LOS REGISTROS DE IVA

CORTEJADO A DOCUMENTO DE SOPORTE

SUMATORIA VERTICAL

SUMATORIA HORIZONTAL

AUDITOR: NOMBRE DE FIRMA AUDITORA

CONTRIBUYENTE: NOMBRE DE LA ENTIDAD AUDITADA

PERIODO AUDITADO: DEL 01/01 AL 31/12/20XX

REF. P/T		
HECHO POR:		
REVISADO POR:		
FECHA:		

CEDULA DE DETALLE DE GASTOS DE VENTA Y DETERMINACION DE LAS SUB-CUENTAS A VERIFICAR

cod	DESCRIPCION	Valores del mes	PORCENTAJE	SUB CUENTA	SUB CUENTA A VERIFICAR
		de febrero	%	REPRESENTATIVA	
	GASTOS DE VENTA				
	Sueldos y Prestaciones				
	Comisiones sobre ventas				
	Reparaciones mejoras y mtto				
	Depreciaciones y amortizaciones				
	Seguros				
	Transporte y viáticos				
	Papelería y útiles				
	Agua y luz				
	Alquileres				
	Impuesto Municipales				
	Matrículas y membresías				
	Publicidad y anuncios				
	Honorarios profesionales				
	Vigilancia y otros				
	Servicios técnicos				
	Cortesías				
	Procesamientos de datos				
	Gastos legales				
	Combustible y lubricantes				
	Comunicaciones				
	Atención al personal				
	Bodegaje				
	TOTAL DE GASTOS DE VENTA	-	-	-	-

OBSERVACIONES:

AUDITOR: NOMBRE DE LA FIRMA AUDITORA
 CONTRIBUYENTE: NOMBRE DE ENTIDAD AUDITADA
 PERIODO AUDITADO: DEL 01/01/20XX AL 31/12/20XX

REF. P/T		
HECHO POR:		
REVISADO POR:		
FECHA:		

CEDULA DE DETALLE MENSUAL DE GASTIS SEGÚN REGISTROS CONTABLES REGISTRADOS DURANTE LOS MESES DE ENERO A MARZO DE 20XX
 VALORES EN \$ U.S

PERIODOS	EGRESOS REGISTRADOS EN CONTABILIDAD GENERAL (CODIGO: _____)							PERIODOS
	GASTOS DE VENTA	GASTOS DE ADMINISTRACION	GASTOS FINANCIEROS	GASTOS DE MAYOREO	GASTOS DE COBRO	OTROS GASTOS	TOTALES	
20XX								REPRESENTATIVOS
ENERO								
FEBRERO								
MARZO								
TOTAL								

OBSERVACIONES:

ATRIBUTOS:

- A Costo y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente
- B Costos y gastos para generar renta gravada
- C que este contemplado en la ley
- D Costos o gastos sujeto de retención que se le haya efectuado y enterado la retención
- E Costos y gastos documentados y registrados
- F Existencia efectiva de la operación
- G Documento a nombre del adquirente
- H Existe soporte del impacto económico
- I Numeración del documento autorizado por la DGII
- J Modificación en cifras de costos y gastos definitivas de los libros legales y auxiliares o registros especiales, está certificada por contador autorizado
- K Gastos pagado mediante cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito o débito (valor mayo o igual a 25 s.m)
- L Gasto documentados mediante contrato, escritura pública o mediante otro documento que regula el derecho civil o mercantil (permuta, dación en pago, mutuos de bienes)
- M Deducciones no establecidas en la ley.

<u>Marcas</u>	
	Coterjado a Documento de Soporte
	Sumatoria Vertical
	Suma Horizontal

ATRIBUTOS

- A Costos y gasto necesario para la producción de la renta y para la conservación de su fuente
- B Costos y gastos para generar renta gravada
- C Que este contemplado en la Ley
- D Costos o gasto sujeto de retención que se le haya efectuado y entendido la retención
- E Costos y gastos documentado y registrado
- F Existencia efectiva de la operación
- G Documento a nombre del adquirente
- H Existe soporte del impacto económico
- I Numeración del documento autorizado por la DGII
- J modificación en cifras de costos y gastos definitivas de los libros legales u auxiliares o registros especiales, está certificada por contador Publico autorizado
- K Gasto pagado mediante cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito o débito (valor mayor o igual a 25 S.M)
- L Gasto documentados mediante contrato, escritura pública o mediante otro documento que regula el derecho civil o mercantil (permuta, dación en pago, mutuos de bienes)
- M Deducciones no establecidas en la ley.

ESTADOS FINANCIEROS

- a) Estado de cambios en el patrimonio
- b) Estado de flujo de efectivo
- c) Estado de resultados y otros resultados integrales
- d) Estado de situación financiera
- e) Notas a los Estados Financieros

SOCIEDAD X

POLITICAS CONTABLES Y NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

POR EL AÑO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2XXX – 2XXX.

(CIFRAS EXPRESADAS EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

NOTA 1.- DESCRIPCIÓN DE LA ENTIDAD

La sociedad **X**. Fue constituida de conformidad con las Leyes de la República de El Salvador, bajo el régimen de _____ Anónima de Capital Variable el _____ de _____ de _____ a través de escritura de constitución, la cual se encuentra inscrita en el Registro de Comercio al Número X del Libro X el Libro de Registro de Sociedades del folio X y siguientes con fecha _____ de _____ del mismo año. Siendo su principal actividad económica; _____, sus oficinas administrativas están ubicadas en Kilometro X cantón X, departamento X. La responsabilidad de los accionistas se limita a la cuantía de su capital social en relación a terceros.

NOTA 2.- PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES

- a. Bases de Presentación de los Estados Financieros
- b. Periodo Contable
- c. Unidad Monetaria
- d. Propiedad, Planta y Equipo
- e. Intangibles
- f. Cuentas por Cobrar

- g. Inventarios
- h. Efectivo y Equivalentes de Efectivo
- i. Ingresos por Actividades Ordinarias
- j. Costos por Préstamos
- k. Impuesto Sobre la Renta Corriente y Diferido
- l. Pago de Prestaciones Laborales

(Las siguientes notas explicativas deben contener un párrafo en donde se explique los componentes que contiene cada una de las cuentas, así como su respectivo detalle tomado de los estados financieros)

NOTA 3.- EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO.

NOTA 4.- CUENTAS POR COBRAR.

NOTA 5.- INVENTARIOS.

NOTA 6.- PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.

NOTA 7.- ACTIVOS INTANGIBLES Y PLUSVALIA.

NOTA 8.- BENEFICIOS A EMPLEADOS.

NOTA 9.- CUENTAS POR PAGAR

NOTA 10.- CAPITAL SOCIAL

NOTA 11.- RESULTADOS ACUMULADOS

NOTA 12.- RESERVAS.

NOTA 13.- INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

NOTA 14.- COSTOS DE VENTA

NOTA 15.- GASTOS DE DISTRIBUCION Y VENTA.

NOTA 16.- GASTOS DE ADMINISTRACIÓN.

NOTA 17.- GASTOS FINANCIEROS.

NOTA 18.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ANEXOS FISCALES

Anexo 1 Análisis comparativo de las cuentas de costos y gastos

Anexo 2 Relación de tributos declarados por el contribuyente e impuesto por pagar al cierre de ejercicio.

Anexo 3 Conciliación entre el resultado contable y el resultado fiscal para efectos de impuesto sobre la renta.

Anexo 4 Análisis comparativo de ingresos registrados en libros de venta IVA, registros contables legales, declarados en IVA y pago a cuenta y declaración de impuesto sobre la renta.

Anexo 5 Comparativo de inventarios físicos según auditoría y registros del contribuyente (Elaborado por Auditor)

Anexo 6 Cuadro de activo fijo, adiciones, retiros y depreciación

Anexo 7 Resumen de antigüedad de saldos de cuentas y documentos por cobrar a clientes

Anexo 8 Resumen de cuentas de las reservas de bienes adjudicados técnicas y matemáticas

Anexo 9A Cálculos de impuestos específicos y advalorem sobre la producción y comercialización del alcohol y de las bebidas alcohólicas.

Anexo 9A.1 Cálculo del impuesto advalorem sobre diferencial de precios de bebidas alcohólicas

Anexo 9B Cálculo de impuestos específicos y advalorem sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificantes o energizantes.

Anexo 9C Cálculo de impuestos específicos y advalorem sobre productos del tabaco

Anexo 9C.1 Cálculo de impuestos y específicos y advalorem diferencial de precios sobre productos del tabaco

Anexo 9D Cálculo de impuestos advalorem sobre armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares

Anexo 9E Cálculo de impuesto ad-valorem y contribuciones especiales a combustibles

Anexo 10 Cuadro de proporcionalidad del crédito fiscal

Anexo 11 Cuadro del cálculo del reintegro IVA a exportaciones

Anexo 12 Cedula de hallazgos (Elaborado por Auditor)

Anexo 13 Determinación de cálculo de contribución especial a las ganancias

Anexo 14 Cálculo de contribución especial de seguridad ciudadana

Nota: El auditor elabora el Anexo 5 y 12, los demás anexos son elaborados por el contador.

ARCHIVOS DE AUDITORIA

ARCHIVO ADMINISTRATIVO		
CONTENIDO	INDICE	PAGINAS
<i>Solicitud para Realizar la Auditoría</i>		
<i>Escritura de Constitución</i>		
<i>NIT</i>		
<i>NRC</i>		
<i>Credencial del CVPCPA</i>		
<i>Logo del Despacho de Auditoría</i>		
<i>Visión del Despacho de Auditoría</i>		
<i>Misión del Despacho de Auditoría</i>		
<i>Valores del Despacho de Auditoría</i>		
<i>Estructura Organizativa del Despacho</i>		
<i>Manual de Puestos y Funciones del Despacho</i>		
<i>Entrevista Preliminar</i>		
<i>Evaluación Previa a Ofertar</i>		
<i>Carta Oferta de Servicios de Auditoría</i>		
<i>Oferta de Servicios Aprobada</i>		
<i>Declaración de Independencia</i>		
<i>Carta de no Conflicto de Intereses</i>		
<i>Carta Compromiso de Auditoría</i>		
<i>Contrato de Servicios de Auditoría</i>		
<i>Acta de Nombramiento de Auditor Fiscal</i>		
<i>Certificación de Punto de Acta de Nombramiento de Auditor Fiscal</i>		
<i>Inscripción en el CNR</i>		
<i>Formulario F-456</i>		
<i>Personas Autorizadas de la Firma</i>		

<i>Nombre y contactos de la Sociedad</i>		
<i>Fechas Críticas de Actividades de Auditoría</i>		
<i>Programa y Arreglos de Visitas al Cliente</i>		
<i>Carta de Instrucciones al Cliente</i>		
<i>Carta de Requerimiento de Información</i>		
<i>Cronograma de Actividades</i>		
<i>Hoja de presupuesto de Tiempo</i>		
<i>Manual de Control de Calidad</i>		
<i>Entrevista Preliminar</i>		

ARCHIVO PERMANENTE

CONTENIDO	INDICE	PAGINAS
<i>Historia de la entidad</i>		
<i>Misión de la Institución</i>		
<i>Visión de la Institución</i>		
<i>Valores</i>		
<i>Organigrama Institucional</i>		
<i>Matricula de Comercio</i>		
<i>Renovación de Matricula de Comercio</i>		
<i>NIT</i>		
<i>NRC</i>		
<i>Servicios que brinda la institución</i>		
<i>Descriptor de cargos y categorías</i>		
<i>Organización y Funciones</i>		
<i>Reglamento Interno de Trabajo</i>		
<i>Inventario Físico de Mercadería</i>		
<i>Lista de Activos Fijos</i>		
<i>Sistema Contable</i>		
<i>Planillas ISSS</i>		

<i>Planillas AFP</i>		
<i>Libros IVA</i>		
<i>Legalización de Libros</i>		
<i>Declaraciones IVA</i>		
<i>Declaraciones Pago a Cuenta</i>		
<i>Declaración Impuesto sobre la Renta</i>		
<i>Leyes y Reglamentos de Aplicación</i>		

ARCHIVO CORRIENTE

CONTENIDO	INDICE	PAGINAS
<i>Cuestionarios de Control Interno</i>		
<i>Tabulación</i>		
<i>Memorándum de Planeación</i>		
<i>Análisis FODA</i>		
<i>Matriz de Riesgos Fiscales</i>		
<i>Planilla de decisiones Preliminares</i>		
<i>Determinación de la Materialidad</i>		
<i>Determinación de la muestra</i>		
<i>Programas de Auditoria</i>		
<i>Cédula de Marcas</i>		
<i>Cedulas de Trabajo</i>		
<i>Cronograma de Actividades</i>		
<i>Borrador de Carta a la Gerencia</i>		
<i>Carta Salvaguarda</i>		
<i>Carta a la Gerencia</i>		
<i>Cedulas de Hallazgos</i>		
<i>Lista de Chequeo previo Dictamen</i>		
<i>Dictamen Fiscal</i>		
<i>Informe de Auditoría</i>		

CARTA SALVAGUARDA

San Salvador, XX de Mayo de 20XX.

Señores
(Nombre de la firma de auditoría)
Auditor Fiscales
Presente.

Con relación a la auditoría fiscal sobre las operaciones de la empresa xxxxx, S.A. DE C.V. por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX con el fin de emitir un informe y dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de 20XX, por medio de esta carta de representación, expresamos que:

Reconocemos nuestra responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias comprendidas en las leyes y reglamentos antes mencionados.

Basados en esa responsabilidad, confirmamos que:

- a) Reconocemos que es nuestra responsabilidad el establecer y mantener un efectivo control interno orientado al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- b) Hasta donde nos ha sido posible hemos evaluado el cumplimiento de obligaciones tributarias específicas y controles internos que den seguridad del cumplimiento o detección oportuna de incumplimientos.
- c) Aceptamos la responsabilidad de los incumplimientos que pudieran resultar. A la vez, nos responsabilizamos de la divulgación de los incumplimientos en los que se incurrió durante el ejercicio impositivo, y reconocemos que auditoría entrego carta de gerencia señalando observaciones con incidencia fiscal, al 31 de diciembre de 20XX.
- d) Hemos proporcionado toda la información y documentación necesaria relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas de las cuales disponemos.
- e) Hemos proporcionado información sobre las interpretaciones de los requisitos de cumplimiento que tienen o pudieran tener varias formas de interpretación.
- f) Hemos informado sobre la existencia o inexistencia de fiscalizaciones, revisiones o auditorías de tipo fiscal que se encuentren en proceso o concluidas por parte del Ministerio de Hacienda.

- g) Hemos informado sobre la existencia o inexistencia de operaciones y/o transacciones realizadas con sujetos relacionados para efectos tributarios, sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales. Sin embargo, no realizamos y por lo tanto no presentamos estudio de precios de mercado.
- h) Aceptamos la responsabilidad de los incumplimientos que pudieran resultar derivados de la realización o no realización de la determinación de los precios y montos de las contraprestaciones de las operaciones y/o transacciones realizadas con sujetos relacionados para efectos tributarios, sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

F. _____

Representante Legal

Nombre de entidad

CARTA A LA GERENCIA DE AUDITORIA FISCAL

Lugar y fecha:

Señores:

(Nombre a quien/es se dirige)

Presente.

Estimados Señores:

Como parte de las actividades de auditoría encomendadas a nuestra firma, presentamos a ustedes el estatus del cumplimiento de las obligaciones de (Nombre de la Entidad) como lo establecen la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos reglamentos, Código de Comercio, Centro Nacional de Registro, Alcaldía Municipal, Ministerio de Trabajo, y demás disposiciones legales, durante los períodos Fiscales y Contables comprendidos del: _____ al: _____ (periodo de la auditoria).

En el periodo evaluado se determinaron las siguientes observaciones las cuales están detalladas en cada área evaluada:

1. *Obligaciones Formales y Tributarias*
2. *Libros Contables*
3. *Libros de IVA y Registros Especiales*
4. *Declaraciones e Informes*
5. *Costos y Gastos*
6. *Relación de Tributos*
7. *Ingresos*
8. *Propiedad, Planta y Equipo*
9. *Beneficios a Empleados y Retenciones por Pagar*
10. *Cuentas por cobrar*

La auditoría se realizó de acuerdo con la NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TIBUTARIAS (NACOT), la cual requiere que ésta se planifique y ejecute de manera tal que se pueda obtener una

seguridad razonable de la información. El examen de auditoría se basó en pruebas selectivas de la evidencia que soporta el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas.

Como resultado de la revisión presentamos a su consideración comentarios y recomendaciones de dicha evaluación, con lo cual únicamente se pretende ayudar a mejorar aquellas áreas que muestren deficiencias y que puedan ser un riesgo para la entidad.

F: _____

Nombre y firma del representante legal de la firma auditora

Después de aplicar nuestros procedimientos de auditoría a los periodos auditados, hacemos de su conocimiento observaciones y posibles contingencias, para que la gerencia administrativa de la sociedad adopte las medidas necesarias para efectuar las correcciones correspondientes:

Nota: a manera de ejemplo se presenta el contenido que debe tener cada uno de los hallazgos que se enlistan en la carta a la gerencia.

1. **ÁREA EVALUADA:** Libros de IVA.
2. **SITUACIÓN:** No se ha obtenido evidencia de la impresión y legalizados los libros de IVA (Compras, Ventas a consumidor, ventas a contribuyentes) un determinado periodo de meses.
3. **ARTICULO INFRINGIDO.** Art.141 del código tributario el cual establece que Los contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán llevar los libros o registros de Compras y de Ventas relativos al control del referido impuesto, así como registros y archivos especiales y adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales requeridas para el control del cumplimiento de dicho impuesto).
4. **CONTINGENCIA.** Artículo 242 literal a) Código Tributario, Omitir llevar o llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad, así como los Registros Especiales y Libros de Compras y de Ventas

del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales \$ 1,200.00).

5. **RECOMENDACIÓN:** cumplir con lo establecido en el artículo 141 del código tributario referente a los libros de IVA
6. **COMENTARIOS:** Comentarios realizados por la gerencia de la entidad

Dictamen Fiscal

Modelo 1. Dictamen con opinión de cumplimiento

(NOMBRE DE LA ENTIDAD)

**Dictamen de los Auditores Independientes para Propósitos Fiscales
por el Ejercicio Terminado el 31 de Diciembre de XXXX**

A la Administración Tributaria

Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Párrafo introductorio

Hemos examinado el cumplimiento por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., con Número de Identificación Tributaria XXXXXXXXXXX-XXX-X, con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Operaciones Financieras, Código Tributario, (el auditor Fiscal deberá incorporar otras leyes, según sean aplicables a la entidad auditada, por ejemplo: Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, Ley de Turismo, etc.) y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de XXXX.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias

La presentación razonable del Balance General adjunto de (NOMBRE DE LA ENTIDAD) al 31 de diciembre de XXXX y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio y lujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las bases contables descritas en la Nota X, incluyendo los anexos 1 al X que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas, son responsabilidad de la administración de (NOMBRE DE LA ENTIDAD).. La dirección es responsable del control interno iscal, para permitir el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas y que las declaraciones tributarias e informes requeridos por la Administración Tributaria se encuentren libres de incorrección material, debida a fraude o error. Los miembros del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del cumplimiento de las leyes tributarias en general.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobada según acuerdo xx de fecha xxxx. Somos independientes (NOMBRE DE LA ENTIDAD), de conformidad con el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, el cual ha sido emitido por el CVPCPA, junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría, sobre el cumplimiento tributario requerido por las leyes tributarias de El Salvador y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos y con el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de (NOMBRE DE LA ENTIDAD), y que sus declaraciones tributarias y demás informes requeridos por la Administración Tributaria, se encuentren libres de incorrección material, debida a fraude o error y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la NACOT, siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que incumplen de manera importante las regulaciones iscales indicadas en el primer párrafo del informe.

Nuestro examen sobre cumplimiento de las obligaciones tributarias, se realizó sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de E(NOMBRE DE LA ENTIDAD) con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias, incluyendo los diseñados para verificar la existencia de operaciones realizadas con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes iscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos iscales y su cumplimiento con las leyes tributarias y, cuando aplique, desarrollar procedimientos de auditoría, sobre los estudios de precios de transferencia que la empresa presente. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD).

Como parte de una auditoría de conformidad con la NACOT, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Estuvimos atentos a la identificación de incumplimientos debido a fraude o error. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que

en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

- Obtuvimos conocimiento del control interno iscal relevante para la auditoría, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno iscal de la entidad.
- Estuvimos atentos ante los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria, siempre que los mismos hayan sido del acceso público.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Opinión

En nuestra opinión, (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el año terminado al 31 de diciembre de XXXX.

Informe sobre otras responsabilidades de informar

Conforme algunas disposiciones legales iscales, tales como, el artículo 135 literal c) del Código Tributario y el artículo 65 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, el auditor iscal debe "Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, las leyes tributarias y el presente Código. El auditor deberá realizar dicho examen mediante la aplicación de normas técnicas de auditoría que establezca el referido Consejo de Vigilancia." y en el informe deberá expresar: "a) Que se audita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los diferentes tributos y los estados financieros que contienen las cifras acumuladas base para la elaboración de las declaraciones tributarias, la responsabilidad del contribuyente por las cifras auditadas, la responsabilidad del auditor de emitir una opinión y la garantía de que las cifras examinadas están respaldadas de acuerdo a lo establecido en el Art. 135 literal d) del Código Tributario".

El primer párrafo de este informe, presenta la opinión del auditor sobre el cumplimiento de las obligaciones iscales formales y sustantivas; sin embargo, el examen sobre las cifras de los estados financieros fue realizado por otra firma, quienes con fecha xx de xxx de xxx, emitieron una opinión (consignar el tipo de opinión que emitió la firma que audita los estados financieros, pudiendo ser: Opinión sin salvedades, Opinión con salvedades, Opinión adversa o abstención de opinión).

[En el caso, que los estados financieros del contribuyente no hayan sido auditados, el auditor iscal deberá aplicar lo dispuesto en el apartado 17 de la NACOT y deberá cambiar la redacción del párrafo anterior, por el siguiente:

El primer párrafo de este informe, presenta la opinión del auditor sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales y sustantivas. Los estados financieros no han sido auditados. Nuestra firma desarrolló procedimientos de revisión limitados respecto a las cifras o cuentas y operaciones que pueden tener incidencia o riesgo fiscal. Al respecto, nada llamó nuestra atención a que dichas cifras u operaciones no estén de conformidad a los principios o normas de contabilidad establecidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias, los cuales se describen en la nota x a los estados financieros.

(La redacción podrá cambiar en la parte final del párrafo anterior, cuando el contribuyente no aplique los principios o normas contables adoptados por el CVPCPA, debiendo redactar de la siguiente manera: "Al respecto, llamamos la atención a lo descrito en la nota x a los estados financieros, donde se revela la base contable usada por el contribuyente en la preparación de sus estados financieros, la cual constituye una base diferente a los principios o normas adoptadas por el Consejo de Vigilancia de Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias.

(En caso, que el auditor iscal, al desarrollar su revisión limitada determine desviaciones a los principios o normas contables utilizadas por el cliente; el auditor iscal, al finalizar la redacción de cualquiera de los párrafos anteriores, según corresponda, detallará las desviaciones observadas.

Restricción para el uso del dictamen fiscal

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

(Nombre del Socio a cargo de la auditoría o representante legal y sello)

(Nombre de la Firma de auditoría nombrada, si fuera distinto a persona natural con su respectivo sello)

[Firma en nombre de la Firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda]

[Dirección del auditor y lugar de emisión del dictamen]

[Fecha]

MODELO 2. Dictamen con opinión de cumplimiento con salvedad

(NOMBRE DE LA ENTIDAD)

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES PARA PROPÓSITOS FISCALES POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE XXXX

A la Administración Tributaria

Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Párrafo introductorio

Hemos examinado el cumplimiento por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., con Número de Identificación Tributaria XXXXXXXXXXX-XXX-X, con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Operaciones Financieras, Código Tributario, (el auditor iscal deberá incorporar otras leyes, según sean aplicables a la entidad auditada, por ejemplo: Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, Ley de Turismo, etc.) y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de XXXX.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias

La presentación razonable del Balance General adjunto de (NOMBRE DE LA ENTIDAD). al 31 de diciembre de XXXX y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio y lujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las bases contables descritas en la Nota X, incluyendo los anexos 1 al X que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas, son responsabilidad de la administración de (NOMBRE DE LA ENTIDAD). La dirección es responsable del control interno iscal, para permitir el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas y que las declaraciones tributarias e informes requeridos por la Administración Tributaria se encuentren libres de incorrección material, debida a fraude o error. Los miembros del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del cumplimiento de las leyes tributarias en general.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobada según acuerdo xx de fecha

xxxx. Somos independientes de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., de conformidad con el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, el cual ha sido emitido por el CVPCPA, junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría, sobre el cumplimiento tributario requerido por las leyes tributarias de El Salvador y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos y con el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., y que sus declaraciones tributarias y demás informes requeridos por la Administración Tributaria, se encuentren libres de incorrección material, debida a fraude o error y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la NACOT, siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que incumplen de manera importante las regulaciones iscales indicadas en el primer párrafo del informe.

Nuestro examen sobre cumplimiento de las obligaciones tributarias, se realizó sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD). con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias, incluyendo los diseñados para verificar la existencia de operaciones realizadas con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes iscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos iscales y su cumplimiento con las leyes tributarias y, cuando aplique, desarrollar procedimientos de auditoría sobre los estudios de precios de transferencia que la empresa presente. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD).

Como parte de una auditoría de conformidad con la NACOT, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Estuvimos atentos a la identificación de incumplimientos debido a fraude o error. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno iscal relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las

circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno iscal de la entidad.

- Estuvimos atentos ante los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria, siempre que los mismos hayan sido del acceso público.
- Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de cumplimiento con salvedades.

Fundamento de la opinión de cumplimiento con salvedades

Como resultado de nuestro examen, hemos identificada los siguientes incumplimientos importantes:

(Describir en qué consiste el o los incumplimientos importantes).

Opinión

En nuestra opinión, excepto por los incumplimientos señalados en el párrafo anterior, (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el año terminado al 31 de diciembre de XXXX.

Informe sobre otras responsabilidades de informar

Conforme algunas disposiciones legales iscales, tales como, el artículo 135 literal c) del Código Tributario y el artículo 65 del Reglamento de aplicación del Código Tributario, el auditor iscal debe "Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, las leyes tributarias y el presente Código. El auditor deberá realizar dicho examen mediante la aplicación de normas técnicas de auditoría que establezca el referido Consejo de Vigilancia." y en el informe deberá expresar: "a) Que se audita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los diferentes tributos y los estados financieros que contienen las cifras acumuladas base para la elaboración de las declaraciones tributarias, la responsabilidad del contribuyente por las cifras auditadas, la responsabilidad del auditor de emitir una opinión y la garantía de que las cifras examinadas están respaldadas de acuerdo a lo establecido en el Art. 135 literal d) del Código Tributario".

El primer párrafo de este informe, presenta la opinión del auditor sobre el cumplimiento de las obligaciones iscales formales y sustantivas; sin embargo, el examen sobre las cifras de los estados financieros fue realizado por otra firma, quienes con fecha xx de xxx de xxxx, emitieron una opinión (consignar el tipo de opinión que emitió la firma que audita los estados financieros, pudiendo ser: Opinión sin salvedades, Opinión con salvedades, Opinión adversa o abstención de opinión).

[En el caso, que los estados financieros del contribuyente no hayan sido auditados, el auditor iscal deberá aplicar lo dispuesto en el apartado 17 de la NACOT y deberá cambiar la redacción del párrafo anterior, por el siguiente:

El primer párrafo de este informe, presenta la opinión del auditor sobre el cumplimiento de las obligaciones iscales formales y sustantivas. Los estados financieros no han sido auditados. Nuestra firma desarrolló procedimientos de revisión limitados respecto a las cifras o cuentas y operaciones que pueden tener incidencia o riesgo iscal. Al respecto, nada llamó nuestra atención a que dichas cifras u operaciones no estén de conformidad a los principios o normas de contabilidad establecidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias, los cuales se describen en la nota x a los estados financieros.

(La redacción podrá cambiar en la parte final del párrafo anterior, cuando el contribuyente no aplique los principios o normas contables adoptados por el CVPCPA, debiendo redactar de la siguiente manera: "Al respecto, llamamos la atención a lo descrito en la nota x a los estados financieros, donde se revela la base contable usada por el contribuyente en la preparación de sus estados financieros, la cual constituye una base diferente a los principios o normas adoptadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias.

(En caso, que el auditor fiscal, al desarrollar su revisión limitada determine desviaciones a los principios o normas contables utilizadas por el cliente; el auditor iscal, al analizar la redacción de cualquiera de los párrafos anteriores, según corresponda, detallará las desviaciones observadas.

Restricción para el uso del dictamen Fiscal

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

(Nombre del Socio a cargo de la auditoría o representante legal y sello)

(Nombre de la Firma de auditoría nombrada, si fuera distinto a persona natural con su respectivo sello)

[Firma en nombre de la Firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda]

[Dirección del auditor y lugar de emisión del dictamen]

[Fecha]

MODELO 3. Dictamen con opinión de no cumplimiento

EL CONTRIBUYENTE, S.A. DE C.V.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES PARA PROPÓSITOS FISCALES POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE XXXX

A la Administración Tributaria

Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Párrafo introductorio

Hemos examinado el cumplimiento por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., con Número de Identificación Tributaria XXXXXXXXXXX-XXX-X, con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Operaciones Financieras, Código Tributario, (el auditor iscal deberá incorporar otras leyes, según sean aplicables a la entidad auditada, por ejemplo: Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, Ley de Turismo, etc.) y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de XXXX.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La presentación razonable del Balance General adjunto de (NOMBRE DE LA ENTIDAD). al 31 de diciembre de XXXX y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio y lujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las bases contables descritas en la Nota X, incluyendo los anexos 1 al X que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas, son responsabilidad de la administración de (NOMBRE DE LA ENTIDAD). La dirección es responsable del control interno iscal, para permitir el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas y que las declaraciones tributarias e informes requeridos por la Administración Tributaria se encuentren libres de incorrección material, debida a fraude o error. Los miembros del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del cumplimiento de las leyes tributarias en general.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobada según acuerdo xx de fecha

xxxx. Somos independientes de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., de conformidad con el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, el cual ha sido emitido por el CVPCPA, junto con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría, sobre el cumplimiento tributario requerido por las leyes tributarias de El Salvador y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos y con el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de (NOMBRE DE LA ENTIDAD)., y que sus declaraciones tributarias y demás informes requeridos por la Administración Tributaria, se encuentren libres de incorrección material, debida a fraude o error y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la NACOT, siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que incumplen de manera importante las regulaciones iscales indicadas en el primer párrafo del informe.

Nuestro examen sobre cumplimiento de las obligaciones tributarias, se realizó sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de EL (NOMBRE DE LA ENTIDAD) con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias, incluyendo los diseñados para verificar la existencia de operaciones realizadas con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes iscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos iscales y su cumplimiento con las leyes tributarias y, cuando aplique, desarrollar procedimientos de auditoría sobre los estudios de precios de transferencia que la empresa presente. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de (NOMBRE DE LA ENTIDAD) Como parte de una auditoría de conformidad con la NACOT, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Estuvimos atentos a la identificación de incumplimientos debido a fraude o error. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno iscal relevante para la auditoría, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno iscal de la entidad.

- Estuvimos atentos ante los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria, siempre que los mismos hayan sido del acceso público.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de no cumplimiento.

Fundamento de la opinión de no cumplimiento

Como resultado de nuestro examen, hemos identificado los siguientes incumplimientos importantes: (Describir en qué consisten el o los incumplimientos importantes, que a juicio del auditor, sobrepasan la materialidad, son generalizados y no resulta apropiada la emisión de un dictamen de cumplimiento con salvedades)

Opinión

En nuestra opinión, debido a los efectos de los incumplimientos señalados en el párrafo anterior, EL CONTRIBUYENTE, S.A. DE C.V., no cumplió con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el año terminado al 31 de diciembre de XXXX.

Informe sobre otras responsabilidades de informar

Conforme algunas disposiciones legales iscales, tales como, el artículo 135 literal c) del Código Tributario y el artículo 65 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, el auditor iscal debe "Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, las leyes tributarias y el presente Código. El auditor deberá realizar dicho examen mediante la aplicación de normas técnicas de auditoría que establezca el referido Consejo de Vigilancia." y en el informe deberá expresar: "a) Que se audita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los diferentes tributos y los estados financieros que contienen las cifras acumuladas base para la elaboración de las declaraciones tributarias, la responsabilidad del contribuyente por las cifras auditadas, la responsabilidad del auditor de emitir una opinión y la garantía de que las cifras examinadas están respaldadas de acuerdo a lo establecido en el Art. 135 literal d) del Código Tributario".

El primer párrafo de este informe, presenta la opinión del auditor sobre el cumplimiento de las obligaciones iscales formales y sustantivas; sin embargo, el examen sobre las cifras de los estados financieros fue realizado por otra firma, quienes con fecha xx de xxx de xxx, emitieron una opinión (consignar el tipo de opinión que emitió la firma que audita los estados financieros, pudiendo ser: Opinión sin salvedades, Opinión con salvedades, Opinión adversa o abstención de opinión).

[En el caso, que los estados financieros del contribuyente no hayan sido auditados, el auditor iscal deberá aplicar lo dispuesto en el apartado 17 de la NACOT y deberá cambiar la redacción del párrafo anterior, por el siguiente:

El primer párrafo de este informe, presenta la opinión del auditor sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales y sustantivas. Los estados financieros no han sido auditados. Nuestra firma desarrolló procedimientos de revisión limitados respecto a las cifras o cuentas y operaciones que pueden tener incidencia o riesgo fiscal. Al respecto, nada llamó nuestra atención a que dichas cifras u operaciones no estén de conformidad a los principios o normas de contabilidad establecidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias, los cuales se describen en la nota x a los estados financieros.

(La redacción podrá cambiar en la parte final del párrafo anterior, cuando el contribuyente no aplique los principios o normas contables adoptados por el CVPCPA, debiendo redactar de la siguiente manera: "Al respecto, llamamos la atención a lo descrito en la nota x a los estados financieros, donde se revela la base contable usada por el contribuyente en la preparación de sus estados financieros, la cual constituye una base diferente a los principios o normas adoptadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias.

(En caso, que el auditor iscal, al desarrollar su revisión limitada determine desviaciones a los principios o normas contables utilizadas por el cliente; el auditor iscal, al finalizar la redacción de cualquiera de los párrafos anteriores, según corresponda, detallará las desviaciones observadas.

Restricción para el uso del dictamen fiscal

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

(Nombre del Socio a cargo de la auditoría o representante legal y sello)

(Nombre de la Firma de auditoría nombrada, si fuera distinto a persona natural con su respectivo sello)

[Firma en nombre de la Firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda]

[Dirección del auditor y lugar de emisión del dictamen]

[Fecha]

INFORME DE ASEGURAMIENTO (FISCAL)

MODELO 1. Informe fiscal con apartado sobre examen de operaciones con sujetos relacionados y paraíso fiscales con resultados de cumplimiento

(Membrete del contador público)

(Titulo)

DICTAMEN DE AUDITORES INDEPENDIENTE PARA PROPOSITOS FISCALES
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE _____.

(Destinatario)

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos:

(Párrafo de Afirmación Legal y Técnica)

1. Emito el presente informe con base a lo dispuesto en el Título III, sección séptima, arts. Del 129 al 138 del Código Tributario y disposiciones aplicables de su Reglamento, y en relación con la Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) y Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitidas por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría en El Salvador, con el objeto de expresar una opinión sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias contenidas en la Ley DE Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta y El Código Tributario y sus respectivos Reglamentos vigentes, correspondientes al ejercicio impositivo que finalizo el 31 de diciembre de 20____, inclusive el balance general, el estado de resultado, cambio en el patrimonio y flujo de efectivo que acompañan de (nombre de la entidad) que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones efectuadas en el referido año, relacionadas con las cifras de las

declaraciones tributarias de las leyes mencionadas y la información contenida en los anexos del 1 al ____, que se adjuntan.

(Párrafo de alcance y procedimientos)

2. Como parte de auditoria nuestro examen, planificamos la auditoria y evaluamos la estructura de control interno a fin de determinar las áreas de riesgo fiscal, revisamos la información y documentación adicional sobre una base selectiva preparada por (nombre de la entidad) , que se adjunta al formulario carta presentación del Dictamen Fiscal; verificaremos esa información y documentación mediante pruebas selectivas utilizando los procedimientos de auditoria aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances que juzgamos técnicamente necesarios para poder expresar nuestra opinión, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria (NIA) y Norma para Auditoria de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitidas por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria en El Salvador .

Dentro de los procedimientos que llevamos a cabo están los siguientes:

- 2.1 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos de las cuentas incluidas en los anexos del 1 al 4, 6 y 7 adjunto a la carta presentación del Dictamen Fiscal. El anexo 6 contiene resumen de las adicione, bajas o retiros de activos fijos y sus correspondiente cálculo de su depreciación acumulada y gastos por depreciación acumulada y gastos por depreciación anual, este último se encuentra incorporado en las subcuentas de gastos correspondientes detallado en el anexo1 referido; comprobando que son necesarias para la conservación o producción de las fuentes generadoras de rentas gravadas de acuerdo a lo establecido en la ley de impuesto sobre la renta y por tanto son deducibles.
- 2.2 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la contribuyente como agente de retención del impuesto sobre la renta, agente de retención y percepción del impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de servicios, las cuales están contenidas en el anexo 2

agregada al formulario carta presentación del Dictamen Fiscal, no determinándose incumplimientos a las obligaciones que tiene el contribuyente.

- 2.3 Evaluamos la estructura organizativa, la relación de socios, accionistas, familiares y proveedores, y realizamos los procedimientos necesarios sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia proporcionada por (nombre del contribuyente), para determinar la existencia de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados o nula tributación o paraísos fiscales; comprobando que existen operaciones de dicha naturaleza, las cuales han sido informadas a la administración tributaria en el plazo legal de acuerdo a lo establecido en el código tributario.
- 2.4 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, que los bienes y servicios adquiridos utilizados por el contribuyente, así como los transados o prestados por este, tuvieron debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos, utilizados y prestados respectivamente. Además, examinamos la evidencia proporcionada por el contribuyente sobre los precios transados por los bienes y servicios, en las operaciones realizadas con los sujetos referidos en el párrafo 2.3, y su razonabilidad de acuerdo a precios de mercado según lo establecido en el código tributario; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.
- 2.5 Revisamos en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación, sobre la base de pruebas selectivas las partidas que integran: a) la conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta; y b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, anexos 3 y 4 respectivamente adjuntos al formulario carta de presentación del dictamen fiscal.
- 2.6 Revisamos sobre base de pruebas selectivas, las declaraciones tributarias presentadas durante el periodo dictaminado, inclusive aquellas modificatorias por diferencias de impuesto, y verificamos que las mismas cumplen, en todos sus aspectos significativos las disposiciones fiscales.

- 2.7 Durante el ejercicio finalizado el 31 de diciembre 20__ la entidad no obtuvo incentivos fiscales, ni recibió resoluciones de las autoridades fiscales por reintegros IVA a exportación o pago indebido IVA.
- 2.8 Revisamos, sobre la base de pruebas selectiva, los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias asociadas y afiliadas que se describen en las notas __ y __ a los estados financieros, adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal, y las demás operaciones realizadas con los sujetos referidos en el párrafo 2.3 de este informe; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.
- 2.9 Durante el periodo dictaminado la contribuyente realizo operaciones exentas y no sujetas del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, aplicando la proporcionalidad del crédito fiscal de acuerdo al art. 66 inciso primero de la Ley del Impuesto referido, por los que se presenta el anexo 10 adjunto al formulario carta de presentación del dictamen fiscal.
- 2.10 La contribuyente no está sujeto a ninguna de las leyes de impuesto Ad-Valorem Específicos que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas o productos tabaco.
- 2.11 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas el inventario físico al 31 de diciembre de 20XX, los cálculos de su valor conforme al método de valuación legal utilizado o autorizado, su registro en libros de registro en libros de registros de control y libro contables de contribuyente; comprobando que a las diferencias por faltantes o sobrantes de inventarios, se les dio el tratamiento tributario regulado en la ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y la Ley de Impuesto sobre la Renta. Los valores examinados se relacionan en nota ____ a los estados financieros y en anexo 5 adjunto al formulario de carta de presentación del dictamen del dictamen fiscal.
- 2.12 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, la antigüedad de cuentas por cobrar a clientes, la provisión por incobrabilidad y los valores llevados a gastos por dichos conceptos; comprobando su apego a las disposiciones de la ley impuesto sobre la renta. Las cifras examinadas se describen en nota ____ a los estados financieros y anexo 7 adjuntos al formulario de carta de presentación del dictamen fiscal.

- 2.13 Revisamos sobre la base de prueba selectiva el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el código tributario, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus respectivos Reglamentos vigentes.
- 2.14 No existen contingencias fiscales por litigio o recursos pendientes, ni por criterios fiscales utilizados diferentes a los emanados por la Administración Tributaria, de acuerdo a pruebas selectivas sobre evidencia proporcionada por el contribuyente.
- 2.15 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas que las operaciones durante el ejercicio dictaminado, se hayan registrado de conformidad a (marco de ref. de normas contables), según nota ____ a los estados financieros adjuntos a formulario de carta de presentación de dictamen fiscal.

(Párrafos de resultados)

3. Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, hemos identificado, que (nombre de la entidad) cumplió en todos sus aspectos importantes con las disposiciones del código tributario, Ley de impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus respectivos reglamentos vigentes durante el ejercicio dictaminado.

(Párrafos de explicación)

4. La presentación razonable del balance general adjunto de (nombre de la entidad) al ejercicio terminado el de diciembre de 20__, y los correspondientes estados de resultado, de cambio en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año que termino en esa fecha de conformidad a (marco de ref contable), incluyendo los anexos de 1 al ____ que adjunta al formulario carta de presentación del dictamen fiscal, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en el código tributario Ley de impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus respectivos reglamentos vigentes durante el periodo dictaminado, son responsabilidad de la gerencia de (nombre de la entidad)
5. La información adjunta al formulario carta presentación del dictamen fiscal, se presenta de acuerdo a las bases de agrupación y revelación establecidas por la

Dirección General de Impuestos Internos, y se incluyen exclusivamente para efectos fiscales y no para efectos financieros, por consiguiente, no constituyen información necesaria para interpretar la presentación razonable de la situación financiera, resultados de operación, cambios en el patrimonio y de los flujos de efectivo.

Firma del auditor nombrado

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y fecha

MODELO 2. Informe fiscal cuando el contribuyente no tiene operaciones con sujetos relacionados y paraísos fiscales y existe opinión de cumplimiento

(Membrete del contador público)

(Titulo)

El título es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento

(Destinatario)

Los destinatarios son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento

(Párrafo de Afirmación Legal y Técnica)

El párrafo es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento

(Párrafo de alcance y procedimientos)

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento, salvo las modificaciones siguientes:

- 2.3 Evaluamos la estructura organizativa, la relación de socios, accionistas, familiares y proveedores, y realizamos los procedimientos necesarios sobre la base de las pruebas selectivas de la evidencia proporcionada por (Nombre del Contribuyente), para determinar la existencia de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; comprobando que no existen operaciones de dicha naturaleza.
- 2.4 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, que los bienes y servicios adquiridos o utilizados por el contribuyente, así como los transados o prestados por este, estuvieren debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos, utilizados y prestados respectivamente.
- 2.8 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en las

Notas __ y __ a los estados financieros, adjunta al formulario carta presentación el dictamen fiscal; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.

(Párrafos de resultados)

El párrafo es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

(Párrafos de explicación)

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

Firma del auditor nombrado

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y fecha

MODELO 3. Informe fiscal cuando el contribuyente tiene operaciones con sujetos relacionados y paraísos fiscales y existe opinión de incumplimiento

(Membrete del contador público)

(Titulo)

El título es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento

(Destinatario)

Los destinatarios son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento

(Párrafo de Afirmación Legal y Técnica)

El párrafo es igual al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento

(Párrafo de alcance y procedimientos)

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento, salvo las modificaciones a los párrafos por incumplimientos tributarios en operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales. A continuación, se muestran ejemplos de párrafos modificados de procedimientos:

Ejemplos:

2.3 Evaluamos la estructura organizativa, la relación de socios, accionistas, familiares y proveedores, y realizamos los procedimientos necesarios sobre la base de las pruebas selectivas de la evidencia proporcionada por (Nombre del Contribuyente), para determinar la existencia de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; comprobando que existen operaciones de dicha naturaleza, pero estas no fueron informadas a la

Administración Tributaria en el plazo legal de acuerdo a lo establecido en el Art. 124-A del Código Tributario.

2.4 Revisamos sobre la base de pruebas selectivas, que los bienes y servicios adquiridos o utilizados por el contribuyente, así como los transados o prestados por este, estuvieren debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos, utilizados y prestados respectivamente. Además, examinamos la evidencia proporcionada por el contribuyente sobre los precios transados por los bienes y servicios, en las operaciones realizadas con sujetos referidos en el párrafo 2.3, y su razonabilidad de acuerdo a precios de mercado según lo establecido en el Código Tributario; comprobando que:

- i) Durante el ejercicio impositivo de 20XX, los precios de importación de mercancías se transaron a precios superiores al del mercado, en operaciones realizadas con su proveedor relacionado (XX), el acceso del precio es costo no deducible para efectos del impuesto sobre la Renta por el valor de (\$\$), cuyo impacto impositivo es de (\$\$), según número ___ de anexo de hallazgos que se adjunta. Incumplimiento a Art. 62-A del Código Tributario
- ii) Durante el ejercicio impositivo de 20XX, se transfirieron bienes a matriz (XX) domiciliada en el exterior, cuyos precios de transacción fueron inferiores al de mercado, la diferencia de precios es renta gravable para efectos del impuesto sobre la Renta por el valor de (\$\$), con impacto impositivo de (\$\$) según número ___ de anexo de hallazgo que se adjunta. Incumplimiento a Art. 62-A del Código Tributario.

2.8 Revisamos, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en las Notas ___ y ___ a los estados financieros, adjunta al formulario carta presentación el dictamen fiscal; comprobando su apego a las disposiciones fiscales.

- i) Durante el ejercicio impositivo de 20XX, se dedujo intereses por préstamos a una tasa superior que la tasa promedio activa del Sistema Financiero publicada por el Banco Central de Reserva de El Salvador más cuatro puntos adicionales, en operaciones realizada con compañía relacionada (XX), siendo el exceso no deducible por el monto de (\$\$) y su impacto impositivo (\$\$), según número ___

de anexo de hallazgos que se adjuntan. Incumplimiento a Art 29-A, numeral 14, literal c) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

- ii) Durante el ejercicio impositivo de 20XX, se dedujo intereses de seguros, cuya suma contratada excedió en tres veces al patrimonio o capital contable de (Nombre de Contribuyente), en operaciones realizada con compañía de seguro relacionada (XX), siendo el exceso no deducible por el monto de (\$\$) y su impacto impositivo es de (\$\$), de acuerdo a número __ de anexo de hallazgos que se adjuntan. Incumplimiento a Art 29-A, numeral 14, literal c) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

(Párrafos de resultados)

3. Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, hemos identificado, que (Nombre de contribuyente), cumplió en todos sus aspectos importantes con las disposiciones del Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y la Ley de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus respectivos Reglamentos vigentes durante el ejercicio dictaminado, con excepción de los incumplimientos tributarios establecidos en los párrafos 2.3, 2.4 y 2.8 que anteceden.

(Párrafos de explicación)

Los párrafos son iguales al formato sugerido de informe fiscal con opinión de cumplimiento.

Firma del auditor nombrado

Nombre y sello de auditor autorizado por CVPCPA

Lugar y fecha

**LISTA DE CHEQUE PREVIA A LA PRESENTACION DEL DICTAMEN E
INFORME FISCAL**

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

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

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

ANEXO 28.

CARTA PRESENTACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL ANTE EL
MINISTERIO DE HACIENDA EN LINEA



REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION DE IMPUESTOS INTERNOS

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

F- 455

A. IDENTIFICACION DEL AUDITOR NOMBRADO

NIT									NRC			NUMERO DE REGISTRO DE CONSEJO DE VIGILANCIA				
1								9	2			7	3			5
4	PRIMER APELLIDO, DENOMINACION O RAZON SOCIAL				5	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA			6	NOMBRES						

B. LUGAR SEÑALADO POR AUDITOR NOMBRADO PARA OIR NOTIFICACIONES

7	CALLE/AVENIDA			8	NUMERO			9	APTO/LOCAL					
10	COMPLEMENTO				11	COLONIA/BARRIO				USO EXCLUSIVO M DE H				
12	DEPARTAMENTO		13	MUNICIPIO		14	TELEFONO		15	FAX Y/O CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)		16	DEPTO	MUNICIPIO

C. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE DICTAMINADO

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

D. DOCUMENTOS PRESENTADOS POR AUDITOR DICTAMINADOR

DOCUMENTOS		SI	NO	N/A
28	DICTAMEN FISCAL	29	30	31
32	INFORME FISCAL	33	34	35
36	ESTADOS FINANCIEROS:	37	38	39
40	Balance de Situacion General	41	42	43
44	Estado de Resultados	45	46	47
48	Estado de Variacion en el Capital	49	50	51
52	Estado de Flujo de Efectivo	53	54	55
56	Notas a los Estados Financieros	57	58	59
60	ANEXOS A ESTADOS FINANCIEROS:	61	62	63
64	Analitica Comparativa de cuentas de Costos y Gastos	65	66	67
68	Relacion de Tributos; Pago a Cuneta, Retenciones y Percepciones a a cargo del Contribuyente y por pagar al cierre del ejercicio	69	70	71
72	Conciliacion entre la Contabilidad Contable y Fiscal para fines de Impuesto Sobre la Renta	73	74	75
76	Conciliacion entre Ingresos Registrados en Libros de venta IVA y Registros Contables Legales, Declarados en IVA y Pago a Cuneta y Declaración del Impuesto Sobre la Renta	77	78	79
80	Comparativp de Inventarios Fisico y según Auditoría y Registros Contables	81	82	83
84	Cuadro de activo Fijo, Adiciones, Retiros y Depreciacion	85	86	87
88	Resumen de Antigüedad de saldos de Cuentas y Documentos por Cobrar a Clientes	89	90	91
92	Resumen de cunetas de las Reservas de Bines Adjudicados, Tecnicas y Matematicas	93	94	95
96	Cuadro de calculos acumulados de Impuesto ad-Vlorem y Especificos	97	98	99
100	Cuadro de Proporcionalidad del Credito Fiscal	101	102	103
104	Cuadro del Calculo Reintegro IVA a Exportadores	105	106	107
108	Detalle de Hallazgos determinados en auditoria	109	110	111
112	Otros	113	114	115
116	Total Folios			

E. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

IMPYESTOS DICTAMINADOS	OBLIGACIONES FORMALES		OBLIGACIONES SUSTANIVAS		CUANTIFICACION DE INCUMPLIMIENTOS SUBSANADOS VOLUNTARIAMENTE (IMUESTO PAGADO MAS INTERESES)	CUANTIFICACION MONETARIA OBLIGACIONES SUSTANIVAS NO SUBSANADAS VOLUNTARIAMENTE (IMPUESTO)
	SI CUMPLIO	NO CUMPLIO	SI CUMPLIO	NO CUMPLIO		
117	118	119	120	121	122	123
124	125	126	127	128	129	130
131	132	133	134	135	136	137
138	139	140	141	142	143	144
145	146	147	148	149	150	151
152	153	154	155	156	157	158

OBSERVACIONES O AMPLIACIONES RELACIONADAS CON EL INCUMPLIMIENTO O NO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

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

ORIGINAL DOS
DUPLICADO AUDITOR DICTAMINADOR

**MANUAL DEL CONTADOR PARA EL USO DE LA PLATAFORMA DEL
DICTAMEN FISCAL. VER 4.0**



CAPITULO VI. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 CONCLUSIONES

- a) Las firmas de auditoría designadas para realizar auditoría fiscal, encuentran dificultades en el desarrollo del encargo debido a la falta de interpretación de las guías y manuales proporcionados por la administración tributaria.
- b) Los auditores que tienen menor cantidad de años de dictaminar fiscalmente, comenten más errores en el desarrollo de la auditoria, debido a su falta de experiencia.
- c) Las auditorias fiscales no son realizadas en base a la Norma para el aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias, debido a que no existe la suficiente divulgación acerca de las actualizaciones de dicha norma.
- d) Los dictámenes e informes fiscales presentan deficiencias debido a que los encargados de realizar la auditoría no efectúan una adecuada planificación que les permita reducir o eliminar dichas deficiencias.

6.2 RECOMENDACIONES

- a) Que el profesional de contaduría pública nombrado para dictaminar fiscalmente, esté en constante capacitación y capacite a su personal en el caso que aplique, a fin implementar las actualizaciones e información emitidas por la Administración Tributaria.

- b) Al encargado del equipo de auditoría que designe en una línea jerárquica adecuada las revisiones que se llevan a cabo durante el desarrollo de la auditoría fiscal, de tal forma que la revisión sea realizada desde el nivel de auditores más bajos hasta los que dirigen la realización de las auditorías.

- c) Que las gremiales implementen capacitaciones, conferencias y diplomados acerca de las actualizaciones de la normativa, y concientizar al profesional la importancia de asistir, adquirir conocimientos y entender las actualizaciones de la normativa para su correcta aplicación.

- d) A los encargados de la auditoría fiscal se les recomienda que realicen una adecuada estrategia global, un plan detallado de programas, y apliquen una lista de chequeo para la evaluación previa a la presentación ante la Administración Tributaria.

BIBLIOGRAFIA

- Álvarez Escalante, B. M., Tamayo López, R. A., & Vega, R. R. (2011). *Diseño de Manual de Políticas y Procedimientos de Control de Calidad para firmas que realizan Auditorías Gubernamentales*. San Salvador.
- Arenas, P. (2001). *ciberconta.unizar.es*. Obtenido de 5campus.org:
<http://ciberconta.unizar.es/Leccion/auditoria02/200.HTM>
- Barrera de Merino, L. R., Rivas Jaime, L. V., & Ventura Teos, Ana Cecilia. (2017). *Consultoría bajo el enfoque de la auditoría interna basada en la incorporación de un modelo para mejorar la calidad de detección del lavado de dinero en las cajas de crédito del sistema fedecredito de los departamentos de San Salvador y La Paz*. San Salvador.
- blogspot*. (4 de marzo de 2019). Obtenido de <https://controldecalidad0.blogspot.com/2019/>
- Caballero, J. (15 de enero de 2017). *La prensa*. Obtenido de
https://www.prensa.com/opinion/Etica-profesional-trabajo_0_4666783335.html
- Canaan, R. (s.f.). *lifeder.com*. Obtenido de <https://www.lifeder.com/tipos-metodos-de-investigacion/>
- Claros, Cruz, & Umaña. (2018). *Manual de auditoría basada en riesgos para su aplicación en pequeñas y medianas empresas*.
- Cuellar, G. (2003). *unicauca.edu*. Obtenido de
<http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse67.html>
- CVPCPA. (2018). *Norma para el Aseguramiento sobre el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias*. Diario Oficial Tomo N° 419.
- Díaz, K. (4 de marzo de 2019). *blogspot*. Obtenido de
<https://controldecalidad0.blogspot.com/2019/>
- Gamaliel Castellanos, E. (s.f.). *Manual de Auditoría fiscal*.
- Gonzales, N., Hernandez, C., & Luna, R. (2012). *GUIA PARA LA ELABORACION DE PAPELES DE TRABAJO PARA LA EJECUCION DE UNA AUDITORIA FISCAL*. San Miguel.
- IFAC. (2013). *Manual de Normas de Auditoría, NIA*. New York: IAASB.
- Marco, B. (17 de OCTUBRE de 2018). *AUDITOOL.ORG*. Obtenido de
<https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/6224-caracteristicas-de-los-programas-de-auditoria>
- Melara, M., Molina, L., & Vásquez, S. (2003). *DISEÑO DE LA PLANEACION PARA EL DESARROLLO DE UNA AUDITORIA FISCAL*.

- Mena Iglesias, M. d., Miranda Barrera, E. I., & Perez Menjivar, J. A. (2003). *Manual de Técnicas y procedimientos de Auditoria Interna Preventiva, para la evaluación del cumplimiento de obligaciones tributarias relativas a las leyes de impuestos internos*. San Salvador.
- Morales, Ponce, & Ruíz. (2018). *Modelo de auditoria fiscal de las cooperativas de ahorro y credito afiliadas a fedecaces de R.L con base a la NACOT 2016*.
- Navarro, F. X. (diciembre de 2017). *Deusto Formación*. Obtenido de <https://www.deustoformacion.com/blog/finanzas/que-es-por-que-se-hace-auditoria-fiscal>
- Palomares Martínez, J. S. (2019). *Contabilidad 4°*. Mexico.
- Palomino, J. (2010). *juliaenauditoria.blogstop*. Obtenido de <http://juliaenauditoria.blogspot.com/p/papeles-de-trabajo.html>
- Pérez Mayorga, I. E., Barrera Jovel, J. P., & Acevedo Martínez, J. A. (2004). *Lineamientos para el desarrollo de una auditoria fiscal de calidad*. San Salvador.
- Rocha Salas y Cía, S. (s.f.). Obtenido de <https://rocha.com.mx/auditoria-fiscal.html>
- Sandoval Morales, H. (2012). *Introducción a la auditoría*. Viveros de la Loma, Tlanepantla: RED TERCER MILENIO.
- SISTEMAS, M. (12 de junio de 2018). Obtenido de <https://www.mxm.com.br/es/blog/auditoria-fiscal-quais-sao-os-beneficios-para-a-empresa/>
- UFG. (s.f.). *Bitstream*. Obtenido de <http://ri.ufg.edu.sv/jspui/bitstream/11592/7142/2/657.45-M385g-Capitulo%20I.pdf>
- Zelaya, C., Crespín, M., & Rogel, V. (2009). *PROPUESTA DE UNA METODOLOGÍA PARA LA APLICACION DE LAS NORMAS DE CALIDAD Y CUMPLIMIENTO (NACOT) EXIGIDAS POR EL CVPCPA QUE RESPALDE LA OPINION DEL CONTADOR PUBLICO EN LA AUDITORIA FINANCIERA Y FISCAL*. ANTIGUO CUSCATLAN, LA LIBERTAD.



ANEXO

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCION DE CONTADURIA PUBLICA**

ENCUESTA DIRIGIDA A FIRMAS AUDITORAS EJERCIENTES DEL OFICIO DE LA AUDITORÍA FISCAL EN EL CIUDAD DE SAN MIGUEL, EL SALVADOR.

Estimado Señor (a) (ita):
Auditor nombrado.
Presente.

Reciba un respetuoso saludo de parte de estudiantes egresados de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública, Facultad Multidisciplinaria Oriental de la Universidad de El Salvador. El motivo de la presente es para solicitar su valiosa colaboración para contestar nuestra encuesta de recolección de información, la cual servirá como herramienta para desarrollar nuestro trabajo de graduación titulado “PROPUESTA METODOLOGICA PARA LA APLICACIÓN DE LAS NACOT EMITIDAS EN EL AÑO 2018 POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA PARA REALIZACIÓN DE AUDITORÍA FISCAL EN LA CIUDAD DE SAN MIGUEL.” Nos comprometemos a manejar los datos proporcionados con estricta confidencialidad y utilizarlos únicamente para fines académicos. De ante mano, gracias por su colaboración y por la atención brindada.

Atentamente,

Integrantes del equipo de investigación

OBJETIVO: Identificar el grado de conocimiento del profesional contable en la ejecución de auditorías fiscales basadas en la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida en abril de 2018.

INDICACIONES: Marque con una “X” la(s) respuesta(s) que usted considere más conveniente.

1. ¿Cuántos años tiene de ejercer la auditoría fiscal en el municipio de San Miguel?

- Menos de un año
- Entre 1 a 10 años
- Mas de 10 años

2. ¿Por cuantos años consecutivos ha sido el auditor de su cliente?

- De uno a tres años
- De cuatro a cinco años
- Cinco o más años

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

- Si
- No

4. ¿La administración tributaria ha puesto a su disposición las herramientas tecnológicas necesarias (manuales, guías, anexos, formatos de Dictamen e informe, carta de presentación, etc.) para presentar un Dictamen Fiscal cumpliendo con los requisitos que se han establecidos?

- Si
- No

5. ¿Cómo considera la información divulgada por la Administración Tributaria en lo referente a la ejecución de la auditoría fiscal?

- Excelente
- Buena
- Regular
- Deficiente

6. ¿Alguna vez le han hecho observaciones a los Dictámenes e Informe Fiscal por parte de la Unidad del Dictamen Fiscal del Ministerio de Hacienda?

- Si
- No

7. ¿Cómo ha ido incorporando la aplicación de reformas tributarias y aprobación de nuevos tributos dentro de la Auditoría Fiscal?

- Por políticas dentro de la firma de auditoría
- Por comunicados emitidos por la Administración Tributaria
- Programas de auditoría adecuados
- Capacitación al personal
- Otros

8. ¿Conoce sobre las nuevas modificaciones realizadas a las Normas para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, del año 2018?

- Si
- No

9. ¿Ha existido la suficiente divulgación sobre las actualizaciones realizadas a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias?

- Si
- No

10. ¿Ha recibido capacitaciones sobre dichas actualizaciones?

- Si
- No

11. ¿Considera que la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias es un marco normativo completo y adecuado que instruye lo suficiente para el desarrollo de la Auditoría Fiscal?

- Si
- No

12. ¿Al momento de realizar el encargo de auditoría, utiliza algún tipo de Control de Calidad para verificación de posibles errores dentro del Dictamen e Informe Fiscal?

- Si
- No

13. ¿Utiliza usted algún tipo de lista de cumplimiento que le permite reducir errores en el Dictamen e Informe Fiscal?

- Si
- No

14. ¿En qué Fase de Auditoría dedica más tiempo?

- Valoración de riesgos
- Repuesta a los riesgos
- Dictamen e Informe Fiscal

15. ¿Considera útil la creación de una propuesta metodológica que oriente sobre la aplicación de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias 2018 para el desarrollo de la auditoría fiscal?

- Si
- No