

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



TRABAJO DE GRADO:

“GUÍA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA FISCAL SEGÚN LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT) PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DEL SECTOR AHORRO Y CRÉDITO EN LA CIUDAD DE SAN MIGUEL, AÑO 2019”

PRESENTADO POR:

DÍAZ SANDOVAL, ÁNGEL ERIBERTO

GUEVARA CRUZ, JOSÉ ANTONIO

SÁNCHEZ MEJÍA, ANNER OTTONIEL

PARA OPTAR POR EL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA.

DOCENTE ASESOR:

LIC. GILBERTO DE JESÚS COREAS SOTO

CIUDAD UNIVERSITARIA ORIENTAL, FEBRERO 2020

SAN MIGUEL

EL SALVADOR

CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR:

MSC. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

VICE – RECTOR ACADÉMICO:

DR. RAÚL ERNESTO AZCUNAGA LÓPEZ

VICE – RECTOR ADMINISTRATIVO:

MSC. JUAN ROSA QUINTANILLA QUINTANILLA

SECRETARIO GENERAL:

MSC. FRANCISCO ANTONIO ALARCÓN SANDOVAL

FISCAL:

MSC. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR FACULTAD
MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL AUTORIDADES
UNIVERSITARIAS**

DECANO:

LIC. CRISTOBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

VICEDECANO:

LIC. OSCAR VILLALOBOS

SECRETARIO INTERINO DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA

ORIENTAL:

LIC. ISRAEL LÓPEZ MIRANDA

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

JEFE DEL DEPARTAMENTO

LIC. RAÚL ANTONIO QUINTANILLA

COORDINADOR DE LA SECCIÓN DE CONTADURIA PÚBLICA Y

DOCENTE ASESOR

LIC. GILBERTO DE JESÚS COREAS SOTO

COORDINADORA DEL PROCESO DE GRADUACIÓN DE LA

SECCIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA

LICDA. EMILIA ESPERANZA PERDOMO DE NAVARRETE

ASESOR METODOLÓGICO

LIC. BALMORE ALEXIS RODRÍGUEZ OCHOA

AGRADECIMIENTOS

Doy gracias primeramente a Dios por brindarme vida y ayudarme en el trascurso de toda mi carrera, por fortalecerme, por darme paciencia, sabiduría y la inteligencia necesaria para llegar hasta el final a lo largo de toda mi formación como un profesional de bien y así ayudarme a terminar mi objetivo.

A mis padres **Ángel Osmir Díaz Castro Y A Marina Dolores Sandoval Rodríguez**, por sus consejos y su apoyo incondicional en todo el transcurso de mi vida, por inculcarme valores que me han enseñado el respecto por el prójimo.

Así mismo a mis hermanos y hermanas por apoyarme a no rendirme por sus consejos y sus regaños para que siguiera adelante a mis tíos y tías. Así mismo a mi familia en general que de una forma u otra contribuyeron para que este sueño se hiciera realidad además de sus palabras de insistencia para que finalizara mi trabajo estar siempre luchando junto a mí, por ser parte de mi vida.

A todos mis amigos y compañeros de universidad especialmente a **José Antonio Guevara Cruz Y Anner Ottoniel Sánchez Mejía** por compartir cinco años de esta maravillosa carrera y siempre apoyarme en todo; por todos los esfuerzos que hicimos como equipo para convertir este logro en realidad.

A nuestro Asesor **Licenciado Gilberto de Jesús Coreas Soto**, porque con mucha paciencia y dedicación compartió sus conocimientos durante las materias impartidas y este trabajo de grado; a los demás docentes del departamento de ciencias económicas quienes me enseñaron no solo lo académico sino también por los consejos brindados y sabiduría para mi formación.

Ángel Eriberto Díaz Sandoval

AGRADECIMIENTOS

En esta etapa tan importante de mi formación académica quiero agradecer de manera especial a **Dios**, por la gran bendición de brindarme vida, sabiduría, entendimiento e inteligencia a lo largo de mi formación como profesional y concederme la fuerza que necesitaba para culminar mis estudios universitarios.

A mis padres **José Antonio Guevara Núñez y Alicia Arely Cruz de Guevara**, por sus consejos oportunos y en el momento indicado en todo el transcurso de mi vida, por inculcarme valores que me han enseñado el respeto por el prójimo. Así mismo a mis tíos y abuelos por todos los sacrificios y esfuerzos que han hecho desde el inicio hasta la culminación de mis estudios y verme convertido en un profesional, por brindarme consejos y apoyo incondicional, este logro es más de ustedes por todo su esfuerzo de sacarme adelante.

Mis amigos y compañeros de universidad **Ángel Eriberto Díaz Sandoval y Anner Otoniel Sánchez Mejía** por compartir cinco años de esta maravillosa carrera y siempre apoyarme en todo; agradecer de forma especial a **Guadalupe** por ser cómplice de mis proyectos, sueños e ilusiones y por demostrar que en ella siempre tendré una amiga en quien confiar.

A nuestro Asesor **Licenciado Gilberto de Jesús Coreas Soto**, porque con mucha paciencia y dedicación compartió sus conocimientos durante las materias impartidas y este trabajo de grado; a los demás docentes quienes me enseñaron no solo lo académico sino también por los consejos brindados y sabiduría para mi formación.

A mis demás familiares, amigos y personas que estuvieron a mi lado y me ayudaron a alcanzar este logro.

José Antonio Guevara Cruz

AGRADECIMIENTOS

En esta etapa tan importante de mi formación académica quiero agradecer de manera especial al único y sabio **Dios**, nuestro Salvador, por haberme acompañado y guiado a lo largo de mi carrera, por ser mi fortaleza en momentos difíciles y por brindarme una vida llena de aprendizajes y experiencias.

A mis padres **Transito Sánchez Márquez “Q.E.P.D”** y **Gumerinda Mejía de Sánchez**, por su apoyo incondicional en cada momento en todo el transcurso de mi vida, alentándome en cada momento de flaquezas en los desafíos que se nos plantean en cada etapa de nuestra vida. Así mismo mis hermanos Eliseo, Sebastián, Josué, Acsa y Doris por todos los sacrificios y esfuerzos que han hecho desde el inicio hasta la culminación de mis estudios y verme convertido en un profesional, por brindarme consejos y apoyo incondicional, este logro es más de ustedes por todo su esfuerzo de sacarme adelante.

Mis amigos y compañeros de trabajo de graduación **Ángel Eriberto Díaz Sandoval** y **José Antonio Guevara cruz** por todos los años de esta carrera y siempre apoyarme; también a todos los compañeros y compañeras con quienes compartí momentos inolvidables y en cierta forma ayudaron hacer realidad la finalización de esta carrera. Muchas gracias a todos.

A nuestro Asesor **Licenciado Gilberto de Jesús Coreas Soto**, porque con mucha paciencia y dedicación compartió sus conocimientos durante las materias impartidas y este trabajo de grado; a los demás docentes quienes me enseñaron no solo lo académico sino también por los consejos brindados y sabiduría para mi formación.

A mis demás familiares, amigos y personas que estuvieron a mi lado y me ayudaron a alcanzar este logro.

Anner Ottoniel Sánchez Mejía

Tabla de contenido

INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	1
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA	3
1.3. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN.....	3
1.4. JUSTIFICACIÓN	4
1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	5
1.5.1. Objetivo General.....	5
1.5.2. Objetivos Específicos	5
1.6. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA	6
1.6.1. Delimitación Espacial	6
1.6.2. Delimitación Temporal.....	6
CAPÍTULO II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	7
2.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	7
2.2. DETERMINACION DEL UNIVERSO Y DE LA MUESTRA.....	8
2.2.1. Universo.....	8
2.2.2. Muestra	8
2.3. TECNICA E INSTRUMENTO DE INVESTIGACION	9
2.4. PROCEDIMIENTO DE ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS	9
CAPÍTULO III MARCO REFERENCIAL	10
3.1. MARCO HISTORICO.....	10
3.1.1. Antecedentes de la Auditoria a Nivel Mundial	10
3.1.2. Antecedentes de la Auditoria en El Salvador.....	13
3.1.3. Antecedentes de la Auditoría Fiscal a Nivel Mundial.....	16
3.1.4. Antecedentes de la Auditoría Fiscal en El Salvador.....	17

3.2.	MARCO TEORICO	20
3.2.1.	Documentos para la Obtención de Evidencia.....	20
3.2.1.1.	Importancia de los Documentos para la Obtención de Evidencia	20
3.2.1.2.	Características de los Documentos para Obtención de Evidencia	21
3.2.1.3.	Objetivos Fundamentales para Obtener Evidencia	21
3.2.1.4.	Clasificación y Organización de los Documentos para Obtener Evidencia de Auditoría Fiscal.	22
3.2.1.5.	Tipos de Documentos de Auditoría Fiscal	24
3.2.1.6.	Requisitos Mínimos de Calidad de los Documentos del Auditor Fiscal.	25
3.2.1.7.	Factores que Afectan el Juicio del Auditor Fiscal en Cuanto a la Cantidad, Tipo y Contenido de los Documentos de Auditoria.....	25
3.2.1.8.	Confidencialidad de los Documentos para la Obtención de Evidencia.	26
3.2.1.9.	Clases de Documentos para la Obtención de Evidencia	26
3.2.1.10.	Cédulas de Auditoria	26
3.2.1.11.	Estructura de las Cedula de Auditoria.....	27
3.2.1.12.	Índices, Marcas y Referencias	27
3.2.2.	Evidencia	28
3.2.2.1.	Evidencia Suficiente	29
3.2.2.2.	Obtención de la Evidencia en Auditoría Fiscal	29
3.2.2.3.	Fuentes de Evidencia de la Auditoría Fiscal.....	29
3.2.2.4.	Métodos y Procedimientos para Obtener Evidencia.....	30
3.2.2.5.	Evaluación de las Evidencias en la Auditoria	30
3.2.2.6.	Evidencias Validas de Auditoria	30
3.3.	MARCO TÉCNICO.....	31
3.3.1.	Norma Internacional de Auditoría 200 Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.....	31
3.3.2.	Norma Internacional de Auditoría 210 Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría.....	31
3.3.3.	Norma Internacional de Auditoría 230 Documentación de Auditoría	32
3.3.4.	Norma Internacional de Auditoría 300 Planificación de la Auditoría de Estados Financieros	33

3.3.5.	Norma Internacional de Auditoría 315 Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y su Entorno.....	33
3.3.6.	Norma Internacional de Auditoría 320 Importancia Relativa o Materialidad en la Planeación y Ejecución de la Auditoría.....	34
3.3.7.	Norma Internacional de Auditoría 500 Evidencia de Auditoría.....	34
3.3.8.	Norma Internacional de Auditoría 510 Encargos Iniciales de Auditoría – Saldos de Apertura	34
3.3.9.	Norma Internacional de Auditoría 520 Procedimientos Analíticos	35
3.3.10.	Norma Internacional de Auditoría 530 Muestreo de Auditoría	35
3.3.11.	Norma para el Aseguramiento Sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) Obtención de Evidencia – Documentación	36
3.4.	MARCO LEGAL	37
3.4.1.	Marco Legal Aplicable a las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.....	37
3.4.1.1.	Constitución de la República de El Salvador	38
3.4.1.2.	Ley General de Asociaciones Cooperativas.....	38
3.4.1.3.	Código de Trabajo	39
3.4.1.4.	Código Tributario	39
3.4.1.5.	Reglamento del Código Tributario.....	40
3.4.1.6.	Ley de Impuesto Sobre la Renta.....	41
3.4.1.7.	Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio	42
3.4.1.8.	Ley de Transferencia de Bienes Raíces	42
3.4.1.9.	Ley del Instituto Salvadoreño del Seguro Social	43
3.4.1.10.	Reglamento del Instituto Salvadoreño del Seguro Social	43
3.4.1.11.	Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones.....	43
3.4.1.12.	Ley de Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco.....	44
3.4.1.13.	Reformas Fiscales y Sentencias De Inconstitucionalidad	44
3.4.2.	Marco Legal Aplicable al Dictamen e Informe Fiscal.....	46
3.4.2.1.	Código Tributario	46

3.4.2.2.	Reglamento de Aplicación del Código Tributario.....	47
3.4.2.3.	Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública	50
3.4.2.4.	Reformas Fiscales.....	51
CAPÍTULO IV ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS		52
4.1.	CONFORMACIÓN DE LAS FIRMAS DE AUDITORÍA	52
4.2.	SOCIOS QUE CONFORMAN LA FIRMA DE AUDITORÍA.....	53
4.3.	EMPLEADOS DE AUDITORÍA.....	54
4.4.	REALIZA TRABAJOS DE AUDITORÍA FISCAL	55
4.5.	CAPACITACIONES EN REFORMAS TRIBUTARIAS	56
4.6.	PROCEDIMIENTOS EMPLEADOS EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORIA FISCAL.....	57
4.7.	AUDITORÍA FISCAL EN BASE A LA NACOT	58
4.8.	DIVULGACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	59
4.9.	INCONVENIENTES EN LA APLICACIÓN DE LA NORMATIVA.....	60
4.10.	HA REALIZADO AUDITORIA FISCALES A ASOCIACIONES COOPERATIVAS.....	61
4.11.	CAUSA POR LA CUAL LAS FIRMAS NO HAN REALIZADO UNA AUDITORIA FISCAL EN UNA ASOCIACION COOPERATIVA.....	62
4.12.	CAPACITACION AL PERSONAL DE LA FIRMA PARA EJECUTAR UNA AUDITORIA FISCAL A UNA ASOCIACION COOPERATIVA	63
4.13.	DIFICULTADES PARA IDENTIFICAR LAS OBLIGACIONES QUE DEBE CUMPLIR LA AUDITORIA FISCAL EN LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS.....	64
4.14.	TIPOS DE DIFICULTADES PRESENTADAS AL REALIZAR UNA AUDITORIA FISCAL EN UNA ASOCIACION COOPERATIVA.....	65
4.15.	EXISTENCIAS DE GUIAS DEBIDAMENTE DETALLADAS.....	66
4.16.	IMPORTANCIA DE LA IMPLEMENTACION DE UNA GUIA PARA LA OBTENCION DE EVIDENCIA PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DE AHORRO Y CREDITO.....	67

4.17.	PROPUESTA DE UNA GUIA PARA LA OBTENCION DE EVIDENCIA EN UNA AUDITORIA FISCAL.....	68
4.18.	OPINIÓN QUE DEBE DE CONTENER LA GUIA DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIA DE UNA AUDITORÍA FISCAL DE ASOCIACIONES COOPERATIVAS DE AHORRO Y CRÉDITO.....	69
CAPÍTULO V GUÍA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA FISCAL SEGÚN LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT) PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DEL SECTOR DE AHORRO Y CRÉDITO.		
		71
5.1.	INTRODUCCIÓN	71
5.2.	OBJETIVOS	72
5.2.1.	Objetivo General.....	72
5.2.2.	Objetivos Específicos	72
5.3.	PLANTEAMIENTO DEL MODELO DE AUDITORÍA.....	72
5.4.	ALCANCE	73
5.5.	ESTRUCTURA DEL MODELO DE AUDITORÍA.....	73
5.5.1.	Actividades Preliminares del Encargo.....	74
5.5.1.1.	Conocimiento de la empresa.....	74
5.5.1.2.	Requerimiento de ética.....	74
5.5.1.3.	Requerimiento de independencia.	75
5.5.1.4.	Evaluación del control de calidad.....	75
5.5.1.5.	Evaluación de aceptación del cliente.	75
5.5.1.6.	Acuerdos de los términos del encargo.....	75
5.5.2.	Planificación de la Auditoría.	75
5.5.2.1.	Objetivos de la auditoría.....	77
5.5.2.2.	Conocimiento de la entidad.....	77
5.5.2.3.	Estudio y evaluación del control interno.....	77
5.5.2.4.	Determinación de la materialidad.....	77
5.5.2.5.	Valoración de riesgos.....	79
5.5.2.6.	Estrategia global y plan de auditoría.....	80
5.5.3.	Elaboración de Programas de Procedimientos Especificos.....	80

5.6.	Ejecución.....	99
5.6.1.	Otros Procesos que Ayudan a Solventar Errores.....	123
5.6.2.	Implementación de respuesta a los riesgos.....	126
5.7.	DICTAMEN E INFORME.	126
5.7.1.	Evaluación de la evidencia.....	126
5.7.2.	Preparación de Dictamen e Informe Fiscal.....	126
5.8.	ÍNDICE DE ANEXOS.....	127
CAPÍTULO VI CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		186
6.1.	Conclusiones.....	186
6.2.	RECOMENDACIONES.....	187
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS		188
ANEXOS.....		190
	Anexo 1.....	191
	Anexo 2.....	192

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Firmas de Auditoría Autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría Autorizadas hasta el 31 de diciembre de 2018.	8
Tabla 2 Conformación de las Firmas de Auditoría.	52
Tabla 3 Socios que Conforman la Firma de Auditoría.	53
Tabla 4 Empleados de Auditoría.	54
Tabla 5 Realiza Trabajos de Auditoría Fiscal.	55
Tabla 6 Capacitaciones en Reformas Tributarias.	56
Tabla 7 Procedimientos Empleados en la Ejecución de una Auditoría Fiscal.	57
Tabla 8 Auditoría Fiscal en Base a la NACOT.	58
Tabla 9 Divulgación de la Administración Tributaria	59
Tabla 10 Inconvenientes en la Aplicación de la Normativa.	60
Tabla 11 Ha Realizado Auditoría Fiscales a Asociaciones Cooperativas.	61
Tabla 12 Causa por la Cual las Firmas no han Realizado una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.	62
Tabla 13 Capacitación al Personal de la Firma para Ejecutar una Auditoría Fiscal a una Asociación Cooperativa.	63
Tabla 14 Dificultades para Identificar las Obligaciones que debe Cumplir la Auditoría Fiscal en las Asociaciones Cooperativas.	64
Tabla 15 Tipos de Dificultades Presentadas al Realizar una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.	65
Tabla 16 Existencia de Guías Debidamente Detalladas.	66
Tabla 17 Importancia de la Implementación de una Guía para la Obtención de Evidencia para las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.	67
Tabla 18 Propuesta de una Guía para la Obtención de Evidencia en una Auditoría Fiscal.	68
Tabla 19 Opinión que debe de Contener la Guía de Obtención de Evidencia de una Auditoría Fiscal de Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.	69

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 Leyes y Reglamentos Relacionados a las Asociaciones Cooperativas.....	37
Gráfico 2 Conformación de las Firmas de Auditoría.	52
Gráfico 3 Socios que Conforman la Firma de Auditoría.....	53
Gráfico 4 Empleados de Auditoría.	54
Gráfico 5 Realiza Trabajos de Auditoría Fiscal.	55
Gráfico 6 Capacitaciones en Reformas Tributarias.....	56
Gráfico 7 Procedimientos Empleados en la Ejecución de una Auditoría Fiscal.	57
Gráfico 8 Auditoría Fiscal en Base a la NACOT.....	58
Gráfico 9 Divulgación de la Administración Tributaria.....	59
Gráfico 10 Inconvenientes en la Aplicación de la Normativa.	60
Gráfico 11 Ha Realizado Auditoría Fiscales a Asociaciones Cooperativas.....	61
Gráfico 12 Causa por la Cual las Firmas no han Realizado una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.	62
Gráfico 13 Capacitación al Personal de la Firma para Ejecutar una Auditoría Fiscal a una Asociación Cooperativa.	63
Gráfico 14 Dificultades para Identificar las Obligaciones que debe Cumplir la Auditoría Fiscal en las Asociaciones Cooperativas.	64
Gráfico 15 Tipos de Dificultades Presentadas al Realizar una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.	65
Gráfico 16 Existencia de Guías Debidamente Detalladas.	66
Gráfico 17 Importancia de la Implementación de una Guía para la Obtención de Evidencia para las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.....	67
Gráfico 18 Propuesta de una Guía para la Obtención de Evidencia en una Auditoría Fiscal. ..	68
Gráfico 19 Opinión que debe de Contener la Guía de Obtención de Evidencia de una Auditoría Fiscal de Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.	70
Gráfico 20 Fase Preliminar.	74
Gráfico 21 Planificación.	76
Gráfico 22 Determinación de la Materialidad.	78

INTRODUCCIÓN

El Consejo de la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, para el año 2018, en base a sus atribuciones conferidas por la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría deroga la Norma de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias vigente desde 2002 y emite la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) la cual establece los principios básicos para el desarrollo de los encargos fiscales a realizarse a partir de los ejercicios 2018, es por ello que es necesario que el profesional pueda comprender los objetivos que se tratan de alcanzar con el pronunciamiento de la misma, así como su entendimiento y aplicabilidad, además, en El Salvador existe un número importante de profesionales de la contaduría pública que ejercen y brindan sus servicios a los diferentes sectores económicos del país en materia de auditoría fiscal, dentro de estos sectores se pueden mencionar el sector industrial, comercial y de servicios, ligado a este último, se encuentran las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito, siendo este nuestro punto de partida para la investigación. La complejidad de las diversas transacciones, operaciones y características, como la exención en el pago de ciertos impuestos; son algunos de los puntos críticos que pueden representar para los profesionales un obstáculo en el momento de la planificación, ejecución y la emisión de una opinión fiable. Para ello, el desarrollo de la investigación se divide en los siguientes capítulos:

En el capítulo I, se desarrolla la caracterización de la problemática, la cual es originada por la emisión de la nueva normativa que suscita un desafío para el profesional de la contaduría pública por el cierto grado de complejidad en la aplicación de la mismas en los encargos fiscal, lo que pudiera conllevar a una inadecuada valoración de riesgos e inadecuada respuesta a los mismos.

En el capítulo II, está comprendida la metodología de investigación, que permite especificar el tipo de investigación desarrollado, la unidad de análisis a ser investigada, el universo y la muestra a utilizar, así mismo, las herramientas que se utilizaron para la recolección de la información, con la cual, se desarrolla un diagnóstico de la situación problemática con base a las confirmaciones realizadas por los profesionales de la contaduría pública.

El capítulo III, que comprende el marco teórico, conceptual, técnico y legal; dicho capítulo, ostenta las bases teóricas en las cuales se sustenta la esencia de la investigación, así mismo, se presentan los conceptos más relevantes para facilitar la comprensión de los términos que forman parte del trabajo de investigación, además, este capítulo aborda la base técnica y legal que regula la planificación y desarrollo de los encargos fiscales.

El capítulo IV, muestra los resultados obtenidos en la investigación que se realizó a cada una de las firmas de auditoría que se consideraron en la muestra y como estas han manifestado las problemáticas que han presentado al momento de realizar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito; así como las diferentes procedimientos específicos y generales que les pueda permitir estandarizar los procesos de la auditoría en un trabajo de calidad como los establece la nueva normativa.

El capítulo V, presenta una propuesta de solución a la problemática identificada, la cual se desarrolla por medio de la creación de un modelo de auditoría partiendo desde las actividades preliminares a la aceptación del encargo, la planificación y valoración de riesgos, así como las respuestas y acciones a seguir a los mismos, finalizando con la elaboración del informe y dictamen fiscal, con el objeto de que dicha herramienta contribuya al profesional en la ejecución de los encargos de auditorías fiscales realizados a partir del ejercicio 2020.

El capítulo VI, exhibe las conclusiones y recomendaciones que ha ido identificando el grupo de investigación a medida se iba realizando el trabajo de campo de como la guía puede facilitar a las firmas de auditoría de la ciudad de San Miguel a identificar cada uno de los procedimientos a realizar en sus revisiones, así mismo como las diferentes problemáticas que poseen las firmas al momento de identificar cada uno de los procesos en la ejecución de una auditoría fiscal.

CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

El 27 de junio de 2002, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), en base a sus funciones emite la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), la cual fue publicada el 05 de noviembre del mismo año.

Luego de una serie de revisiones a la norma, el CVPCPA consideró que la misma se encontraba desactualizada y no se adecuaba a las normativas legales y técnicas vigentes, por lo que se deroga la NACOT emitida en 2002 y mediante la resolución No. 12 del 18 de abril de 2018, se emite la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) para los encargos que inicien el 01 de enero de 2018.

Ante dicha resolución, la aplicación de la nueva norma exige al profesional de la contaduría pública 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 y que le diferencian de una auditoría de estados financieros, se origina un desafío que entraña un grado de complejidad en la aplicación de ella por parte del profesional de la contaduría pública, lo que pudiera conllevar a una inadecuada valoración de riesgos e inadecuada respuesta a los mismos.

Ante esta coyuntura, el auditor fiscal que brinda sus servicios a las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito en El Salvador, las cuales dada su naturaleza no mercantil y la prestación de servicios a sus asociados en un marco regulatorio diferente al de la banca tradicional, se siente exigido de llevar a cabo una auditoría fiscal adecuada en base a sus características intrínsecas, entre ellas la exención del pago del Impuesto sobre la Renta. Estas condiciones también requieren que el auditor posea un conocimiento integral sobre la estructura y funcionamiento de estas organizaciones.

La problemática de la aplicación de la auditoría fiscal basada en la NACOT 2018 enfocada en asociaciones cooperativas se sintetiza en los aspectos siguientes:

- Es necesario adecuar programas de auditoría específicos al tipo de giro, transacciones, operaciones y características particulares de las asociaciones cooperativas.
- Existe un mandato legal de dictaminarse fiscalmente por parte del sujeto pasivo.
- Una inadecuada aplicación de leyes y normas fiscales puede conllevar a un incumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Acciones deliberadas o negligentes por parte del profesional de la contaduría pública, pueden propiciar el cometimiento de hechos como la evasión y elusión fiscal.
- Las asociaciones cooperativas por mandato de ley poseen exención en el pago del Impuesto sobre la Renta; sin embargo, deben cumplirse ciertos requisitos para gozar permanentemente de dicho beneficio.
- El auditor debe poseer las competencias, aptitudes y conocimientos necesarios para realizar efectivamente los encargos de auditoría fiscal.
- Los entes reguladores poseen facultades para la emisión de normativas y controles que pueden impactar positiva o negativamente al profesional en los encargos de auditoría.
- La existencia de un marco tributario que puede presentar emisión de nuevas leyes de tipo tributaria, reformas a las existentes y derogaciones a las vigentes.
- La Presentación de los dictámenes fiscales a través de la plataforma en línea del Ministerio de Hacienda.

1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿Cuáles son las limitantes que tienen los auditores para ejercer una auditoría fiscal según la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) en una asociación cooperativa del sector de ahorro y crédito?

1.3. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

Las investigaciones anteriores más cercanas al tema “GUIA PARA LA OBTENCION DE EVIDENCIA EN LA EJECUCION DE UNA AUDITORIA FISCAL SEGÚN LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT) PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DEL SECTOR DE AHORRO Y CREDITO EN LA CIUDAD DE SAN MIGUEL, AÑO 2019”se encuentran las siguientes:

GUIA PARA LA ELABORACION DE PAPELES DE TRABAJO PARA LA ELABORACION DE UNA AUDIRORIA FISCAL PARA EL AÑO 2012

En la cual tratan de establecer lineamientos básicos para el desarrollo de la herramienta que es de vital importancia en el trabajo del Auditor, la cual son los Papeles de Trabajo. De esta manera, el trabajo presentado tiene como objetivo principal proporcionar una Guía para la Elaboración de Papeles de Trabajo, en el desarrollo de Una Auditoría Fiscal, para lograr de esta manera un resultado más eficiente, y confiable, en la Auditoría practicada.

GUIA PRÁCTICA DE PROCEDIMIENTOS PARA LA ELABORACION DE PAPELES DE TRABAJO EN EL DESARROLLO DE UNA AUDITORIA FISCAL

En la que se establece que la auditoría fiscal es un medio por el cual el estado garantiza el cumplimiento de disposiciones legales, para contribuir con el financiamiento de proyectos de inversión social e infraestructura, por ello es muy importante ejercer un buen desempeño en el trabajo a realizar, para detectar cualquier posible incumplimiento por parte de alguna empresa.

1.4. JUSTIFICACIÓN

La elaboración de este trabajo obedece a que el año anterior entro en vigencia las nuevas reformas a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), emitidas por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria (CVPCPA), el 18 de abril de 2018; las cuales son aplicables a los encargos que iniciaron el 1 de enero de 2018, las cuales modifican las formas de hacer auditorías fiscales por parte de las firmas de auditoría, estas se aplican a las entidades basadas en el Art. 131 del Código Tributario que dictamina los lineamientos de las entidades y contribuyentes obligadas a que se les realicen las Auditorias Fiscales que son las que se encargan de verificar el cumplimiento de las Obligaciones Formales y Sustantivas contenidas en la Normativa Legal, el proceso de auditoría comprende tres fases las cuales son: Planeación, Ejecución e Informe. Y en la Ejecución es precisamente donde se centra el trabajo que es donde se utilizan las herramientas de obtención de la Evidencia en la ejecución de la Auditoría Fiscal.

En los últimos años ha habido diversas reformas a los lineamientos aplicables por lo que la Administración Tributaria ha recibido dictámenes e informes que contienen errores en su presentación, esto se da porque no hay una guía que proporciones los lineamientos a los Auditores Fiscales de las Asociaciones Cooperativas que les permita la obtención de la evidencia en la fase de ejecución; en la actualidad el desarrollo de la auditoria y presentación de dictámenes fiscales se basa en la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT).

La falta de procedimientos específicos en áreas desactualizadas hace caer en errores en el documento que se presenta a la Administración Tributaria en muchas ocasiones y esto es debido a que los procedimientos establecidos en la guía son generales para emitir su opinión sobre los cumplimientos tributarios de los sujetos pasivos, en la actualidad están siendo presentadas únicamente con enfoque fiscal, se debe de considerar la comparación fiscal y financiera.

Es de utilidad social puesto que la propuesta servirá de Guía para las firmas que realizan las Auditorias Fiscales, será de utilidad a las Asociaciones Cooperativas en general, que tengan que ser sujetos de Auditorías Fiscales, facilitara a Docentes para la formación de sus Estudiantes y Auxiliares, ya que pueden adoptar la Guía como una herramienta para

enseñar la importancia, lineamientos, características y mostrar los modelos nuevos de obtención de evidencia en la ejecución de la Auditoría Fiscal.

Además; a la Ciudadanía en general que desee adoptarlo como instructivo para informarse cómo se realizan la obtención de evidencia en la ejecución de la Auditoría Fiscal.

1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1. Objetivo General

Elaborar una guía para la obtención de evidencia que beneficie y facilite a las firmas de auditoría de la ciudad de San Miguel, al momento de ejecutar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

1.5.2. Objetivos Específicos

- Identificar cuáles son los requerimientos tributarios que deben de tomar en cuenta las firmas de auditoría al momento de ejecutar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

- Determinar los procedimientos específicos a aplicar por las firmas de auditoría al momento de realizar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito basándose en una guía para la obtención de evidencia

1.6. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

1.6.1. Delimitación Espacial

Para la realización de la investigación se ha considerado una muestra de todas las asociaciones cooperativas que estén inscritas en el Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP), que sus oficinas estén ubicadas en la ciudad de San Miguel.

1.6.2. Delimitación Temporal

La investigación sobre la propuesta de una guía para obtención de la evidencia para la ejecución de una auditoria en base a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias para las Asociaciones Cooperativas de la ciudad de San Miguel, se desarrollará en un periodo de 9 meses iniciando en febrero y finalizando en octubre de 2019.

CAPÍTULO II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La metodología empleada en la investigación se define como una disciplina que elabora, sistematizada y evalúa el conjunto de aparato técnico y procedimental del que dispone la ciencia, para la búsqueda de datos y la construcción del conocimiento. En la metodología empleada durante el proceso de la investigación comprende un conjunto de procedimientos, métodos y técnicas ejecutados para la recolección de datos que contribuyen a lograr el conocimiento de la problemática en estudio; destacando el tipo de estudio realizado y el detalle respectivo de la población y muestra. Así también, se incluye la descripción de cada instrumento utilizado para recopilar y procesar la información.

2.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

La problemática de la investigación se realiza a través del método cuantitativo, el método cuantitativo este se basa en los números para investigar, analizar y comprobar información y datos. En la problemática de la investigación se desarrollada se basa en datos numéricos recolectados a través de encuestas realizada a una muestra de firmas de auditoría ubicadas en la ciudad de San Miguel, con finalidad de obtener respuestas a preguntas específicas hasta comprobar realidades que permite generar nuevos conocimientos y soluciones al problema que se analizó.

La investigación se realiza a través de un estudio descriptivo, el estudio descriptivo consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. En la investigación se pretende describir el problema relacionado a la Guía para la Obtención de Evidencia aplicando la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias y con los resultados obtenidos se elabora una Guía para la Obtención de Evidencia en la Ejecución de una Auditoría Fiscal.

2.2. DETERMINACION DEL UNIVERSO Y DE LA MUESTRA

2.2.1. Universo

La población objeto de estudio estará conformada por las firmas de auditoría autorizadas por el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría, en el año 2019 ubicadas en la ciudad de San Miguel; existiendo un total de 20 firmas de auditoría autorizadas para ejercer la contaduría y la auditoría, según el listado emitido por el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría.

2.2.2. Muestra

La muestra que se utilizara en la investigación es de método dirigido, ya que dicha investigación estará enfocada a las firmas de auditoría autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, de la ciudad de San Miguel, en las cuales se encuestaran ocho firmas de auditoría, debido a que solo ocho firmas de auditoría su tuvo acceso para realizar las encuestas, además se tomó a bien incluir a cuatro auditores independientes de la misma ciudad que ejercen la profesión, con el fin de extender el cambio de estudio, siendo una muestra de 12 firmas de auditoría; la cual está constituida por 8 personas jurídicas y 4 personas naturales.

Tabla 1 Firmas de Auditoría Autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría Autorizadas hasta el 31 de diciembre de 2018.

Número de Autorización	Firma de Auditoría
3894	Salmerón Auditores, S.A. de C.V.
2923	Vásquez Viera y Asociados
5338	Corvera Mendoza y Alvarado Asociados, S.A. de C.V.
3418	Zelaya Gavidia Auditores, S.A. de C.V.
3095	Fuentes Monroy Asociados Ltda. de C.V.
2730	Barahona & Benítez Asociados
5495	Arévalo Segovia y Asociados, S.A. de C.V.
4410	Andrade Portillo, S.A. de C.V.
4943	Luis Antonio Torres
5224	Sonia Azucena de la Cruz Interiano
5472	José Francisco Fernández Alvarado
4090	Carlos Miguel Flores Chávez

Fuente: (Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública)

2.3. TECNICA E INSTRUMENTO DE INVESTIGACION

En cuanto a la información a recopilar de campo se efectuará mediante encuesta, aquí se recopiló información que fue procesada, proporcionando una mayor veracidad sobre la problemática, lográndose pasar una cantidad específica para el grupo encuestado de población y así realizar las conclusiones respectivas.

Los instrumentos a utilizar para recolectar la información ha sido el cuestionario, que medio por las cuales se facilitó a conocer la problemática a investigar, las preguntas fueron formuladas de forma cerrada y con varias opciones de respuesta múltiple donde la persona a colaborar puede afirmar o negar alguna inquietud o realizar algunos aportes de acuerdo con su experiencia.

2.4. PROCEDIMIENTO DE ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS

Una vez realizado la obtención de la información mediante cuestionario, se procesarán los datos utilizando tablas de doble entrada las cuales contendrán una consolidación de los datos obtenidos en la investigación realizada, se elaborará una tabla por cada interrogante, lo cual será representada en cuadros estadísticos en términos relativos y absolutos los cuales serán reflejados en gráficos circulares.

Esto permitirá hacer un análisis de los resultados de cada pregunta en forma porcentual, la interpretación de los datos se llevara a cabo través del análisis de cada una de las interrogantes, para después determinar el conocimiento de los auditores, sobre la Guía.

CAPÍTULO III MARCO REFERENCIAL

3.1. MARCO HISTORICO

3.1.1. Antecedentes de la Auditoria a Nivel Mundial

Originalmente la palabra auditar proviene de la antigua práctica de registrar el cargamento de un barco a medida que la tripulación nombraba los diferentes artículos y sus cantidades. La palabra se deriva del término inglés aural (escuchar) que a su vez proviene del latín auras (oído). El Auditor (oyente) representaba al rey y su presencia aseguraba que registrarán apropiadamente todos los impuestos del cargamento.

Desde este temprano inicio la labor del Auditor se asoció con controles y cumplimiento. Es interesante hacer notar que el significado original de Auditar continúa siendo utilizado en el ambiente académico.

El hecho que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por los 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 fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.

La Auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la “Ley Británica de Sociedades Anónimas” en 1862, y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mandato de la ley. “un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude “también reconocía “una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas “desde 1862 hasta 1905, la profesión de auditoría creció y floreció en Inglaterra y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900.

En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la Auditoria en los Estados Unidos tomo un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la Auditoria.

En 1912 Montgomery dijo: En los que podrían llamarse los días en los que formo la Auditoria, a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de esta eran: la detección y prevención del fraude y la detección y prevención de errores; sin embargo,

en los años siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio, y los propósitos actuales son: Cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa. La detección y prevención del fraude, siendo este un objetivo menor.

Este cambio en el objetivo de la Auditoría continuó desarrollándose, no sin oposición, hasta aproximadamente 1940. En este tiempo “existía un cierto grado de acuerdo en que el auditor podría y debería no ocuparse primordialmente de la detección del fraude” el objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de la posición financiera de la empresa y de los resultados de operación como se indica en los Estados Financieros del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas.

Paralelamente al crecimiento de la Auditoría Independiente en los Estados Unidos, se desarrollaba la Auditoría Interna y la del Gobierno, lo que entro a formar parte del campo de la Auditoría.

La Auditoría Gubernamental fue oficialmente reconocida en 1921 cuando el congreso de los Estados Unidos estableció la Oficina General de Contabilidad. Esta ley es la que investiga todos los asuntos relativos a los cobros, pagos y aplicación de los fondos públicos. Legislaciones posteriores ampliaron y clarificaron su autoridad auditora, particularmente con respecto a las corporaciones del gobierno, pero la ley de 1921 sentó la base primaria para el amplio alcance de la auditoría, yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y cumplimiento legal.

En esa época tibias disposiciones y regulaciones gubernamentales que solicitaban (no exigían) que los estados financieros de las empresas que tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista fueran revisados por Contadores Públicos independientes. Pero en ese entonces no habían aparecido los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; dando lugar a que cada quien contabilizara como quisiera, como pudiera, o como le conviniera. Tampoco existían Las Normas y Procedimientos de Auditoría, generalmente aceptados; y los auditores revisaban como querían o como podían y, las más de las veces, sus informes eran presentados a capricho y conveniencia de los dueños y administradores de las empresas emisoras de acciones; quienes a su vez los

entregaban o mostraban a las autoridades y a los pequeños inversionistas cuando querían.¹

Todo lo anterior dio origen a una cadena de fraudes y engaños que, en combinación con pérdidas de mercados y problemas económicos, provocaron la caída de la Bolsa de Valores de Nueva York en octubre de 1929.

La solución para evitar volviera a repetirse otro fenómeno como el referido, tuvo lugar en el año de 1933 cuando el entonces presidente norteamericano Franklin Delano Roosevelt emitió la Securities Act of 1933 (SA, Ley de Valores de 1933) complementada y ampliada con la Securities Exchange Act of 1934 (SEA, Ley Sobre el Intercambio de Valores de 1934).

Las cuales, entre otras disposiciones, obligan a que todas las empresas emisoras que tienen colocadas acciones entre el gran público inversionista registren sus operaciones sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y generalmente aceptados por el núcleo social en el que convergen y por los contadores públicos.

Y de igual manera, que los estados financieros que se generen sean revisados y examinados anualmente por contadores públicos independientes con base en normas y procedimientos de auditoría que sean de aceptación general por la comunidad contable.

Y para vigilar que sedé cumplimiento a tales disposiciones, la misma SEA incluye la creación de la Securities and Exchange Commission (SEC, Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores). Ante la ausencia de una doctrina contable formal, homogénea y de aplicación general, y la falta de pronunciamientos para la práctica estandarizada de la auditoría de estados financieros, la SEC convocó a contadores, investigadores, académicos y a las dos grandes organizaciones de contadores públicos de la época, la American Accounting Association (AAA, Asociación Americana de Contabilidad) y el American Institute of Accountants (AIA, Instituto Americano de Contadores) para que recogieran los estudios e investigaciones sobre la materia que habían comenzado a aparecer desde principios del presente siglo; los más a título personal.

¹Schlosser, Robert E. Enciclopedia de Auditoría. Pag. 7,8

Es así como la AAA en junio de 1936 publicó un documento denominado A Tentative Statement of Accounting Principles (una Declaración Tentativa de Principios de Contabilidad).

Por su parte, la AIA, en el mismo año, publica su Examination of Financial Statements (Examen de Estados Financieros) que fue de inmediato aceptado por la SEC quien dispuso que su uso fuera obligatorio por los Auditores Externos.

Pero dos organizaciones de contadores no podían emitir 11 pronunciamientos cada una por su lado en las mismas materias -contabilidad y auditoría que llegaron a ser, inclusive, discrepantes y contradictorias entre una y otra. Además, por su parte, a la SEC no le era dable permitir confrontaciones de esta naturaleza.

La solución se dio en el año de 1938 cuando se fusionaron ambos organismos dando nacimiento al American Institute of Certified Public Accountants (AICPA, Instituto Americano de Contadores Públicos) mismo que prevalece hasta la fecha.

El AICPA, en el mismo año de su constitución, crea el Accounting Principles Board (Comité de Principios de Contabilidad) quien promulga en el año de 1939 sus Accounting Research Bulletins (Boletines de Investigación Contable) que vinieron a constituir los primeros pronunciamientos formales del AICPA en materia de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados como se conocen hoy en día.²

3.1.2. Antecedentes de la Auditoria 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.

²Autores: Melara Serrano, Marlon Antonio, Molina Santos, Lourdes del Carmen, Vásquez Moran, Diseño de planeación para el desarrollo de una auditoría fiscal, pag 1,3

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 influyo 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, contrato 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.

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. 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 conoce en 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.

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 localidad de Contador Público Certificado.

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 CPC, dicha Asociación, en virtud que el Consejo no convocaba a exámenes, gestiono 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 CPC y fue hasta 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.

En 1970 fue 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 prolongo 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.

Otro aspecto interesante fue 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.

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 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 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.

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, 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.³

3.1.3. Antecedentes de la Auditoría Fiscal a Nivel Mundial

La Auditoría fiscal es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia 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 y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con el Ministerio de Hacienda -su grado de adecuación con Principios y Normas Contables debiendo para ello investigar si las declaraciones se han realizado razonablemente con arreglo a las normas fiscales de aplicación.

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

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

³González Miranda, Karla Lissette, Sigüenza Alvarenga, Edson Hernán, Torres Trigueros, Cristina de los Ángeles. "Guía práctica de procedimientos para la elaboración de papeles de trabajo en el desarrollo de una auditoría fiscal"2005 pag.4,5,6

lineamientos que el profesional de la contaduría pública debe seguir al efectuar una auditoría sobre el cumplimiento de obligaciones legales.

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 cumplían con ciertos parámetros establecidos mediante la ley y son actualizados cada año. 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. 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.

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.

3.1.4. Antecedentes de la Auditoría Fiscal en El Salvador

En El Salvador cuanto a 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 tributarias por medio de un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. En dicha normativa

también se establece de manera general como será desarrollado el trabajo de la auditoría fiscal por el profesional autorizado.

El Ministerio de Hacienda por medio de la Dirección General de Impuestos Internos 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.

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.

El 27 de junio del año 2002 se emitió la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. La cual tiene como objetivo establecer el marco de referencia a observar por los contadores públicos, a efecto de garantizar que los trabajos de auditoría fiscal sean realizados con un alto grado de profesionalismo y, tanto el dictamen como el informe fiscal, sean documentos de tal forma que revelen de manera adecuada el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, y garanticen el interés fiscal.⁴

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, según Resolución 51, en San Salvador, el tres de noviembre de dos mil dieciséis. Emite la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2016, que sustituye a la anterior (NACOT) que fue emitida en el año 2002. En la cual se persigue establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así

⁴ Procedimientos Específicos para el cumplimiento de la Norma para Auditoría de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias y su relación con la guía de orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal de auditores nombrados en el municipio de San Salvador, Ortiz Asunción Rina Elibeth, Pérez Hernández Mariela Liseth, Rivera Cesar Heriberto, Año 2017, pág. 14

como proporcionar la orientación adecuada para la realización del encargo de auditoría fiscal.⁵

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, según Resolución 12, el dieciocho de abril de dos mil dieciocho. Emite la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2018, que sustituye a la anterior (NACOT) que fue emitida en el año 2016. Donde se busca que establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así como proporcionar la orientación adecuada para la realización del encargo de auditoría fiscal.⁶

⁵ Programas y Procedimientos de Auditoría Fiscal, Enfocados a la Venta de Combustibles, Lubricantes y Otros en Base a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2016, en el Municipio de San Salvador, Beltrán; Edwin Edgardo, Centeno Vizcarra, Manuel de Jesús; Montenegro González, Dennis Jonathan, Año 2016, pág. 10.

⁶ Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), Diario Oficial, Consejo De la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, Año 2018, pág. 139.

3.2. MARCO TEORICO

3.2.1. Documentos para la Obtención de Evidencia

Son un conjunto de documentos o cédulas preparados por el auditor u obtenidas del cliente o un tercero que contiene los análisis de la información contenida en los registros contables, como resultado del desarrollo de los procedimientos de auditoría, en un examen de auditoría ejecutado de acuerdo con normas de auditoría. En la elaboración de dichos documentos se deben satisfacer ciertos requerimientos, algunos de forma y otros de contenido.

Documentación de auditoría: registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el término "papeles de trabajo").⁷

3.2.1.1. Importancia de los Documentos para la Obtención de Evidencia

Evidencia que se ha revisado y evaluado la estructura del control interno.

Descripción de los factores considerados al planear el alcance del trabajo.

El cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría de aceptación general en el desarrollo del examen o trabajo efectuado.

Toda información básica indispensable para sustentar y evidenciar el informe del auditor.

Constituyen una fuente de información histórica sobre las principales decisiones relacionadas con la planeación contable y fiscal.

Fundamentan una base para la revisión del trabajo de auditoría, y de guía para conducir una auditoría subsecuente.⁸

⁷Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) "Norma Internacional de Auditoría", Edición 2013, Parte 1, NIA 230, pág. 127"

⁸Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, "GUIA PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO PARA LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORIA FISCAL EN EL AÑO 2012"pag.18

3.2.1.2. Características de los Documentos para Obtención de Evidencia

También, los papeles de trabajo deben prepararse con ciertas características, como son:

- ✓ Tener claridad
- ✓ Tener sencillez
- ✓ Ser concisos
- ✓ Ser necesarios

Claridad: Los papeles de trabajo deben ser fácilmente comprensibles, que en pocas palabras se capte el mensaje que contienen. Es necesario diseñarlos y redactarlos usando palabras y verbos que correspondan a las ideas que se desean transmitir. Se debe evitar mezclar ideas en la redacción o usar verbos inapropiados o contradictorios, ya que esto hará difícil que el lector capte la idea que realmente se desea transmitir.

Sencillez: Los papeles de trabajo deben diseñarse y redactarse sin exceso de tecnicismos ni de muchos rodeos en la exposición de ideas; no usar palabras complicadas sin necesidad.

Concisos: Los papeles de trabajo requieren labor de síntesis para que sean breves, con exposición de ideas en forma directa, sin exceso de palabras.

Necesarios: Los papeles de trabajo deben contener cédulas que sean realmente necesarias. Debe evitar-se el exceso de papeles que generalmente hacen más difícil su manejo. Si un saldo o clase de transacciones ya se ha documentado adecuadamente, no incluir más evidencia en el expediente del trabajo de sustentación.⁹

3.2.1.3. Objetivos Fundamentales para Obtener Evidencia

- Facilitar la preparación del Dictamen e Informe del Auditor Fiscal.
- Obtener la evidencia de los procedimientos y la prueba del cuidado y diligencia ejercidos.
- Proporcionar información con respecto a posibles comentarios.
- Se utilizan para coordinar y organizar la auditoría (fases).

⁹Martinez, Auditoría de Estados Financieros, su proceso paso a paso, 2016, págs. 10-11

- Constituyen un registro histórico de la información contable examinada, todos los aspectos tributarios y los procedimientos utilizados.
- Se utilizan como guía y fuente de información en auditorías subsecuentes.¹⁰

3.2.1.4. Clasificación y Organización de los Documentos para Obtener Evidencia de Auditoría Fiscal.

Durante el desarrollo de una auditoría, todos los documentos de trabajo deberán ser protegidos, controlados, clasificados y archivados de manera tal que se garantice la salvaguarda, organización y fácil acceso a la información contenida en ellos.

Los archivos o legajos de papeles de trabajo se clasifican de acuerdo al uso que se le dé a la información, basado en la vigencia e importancia de su contenido.¹¹

Se clasifican de la manera siguiente:

- Archivo Permanente (A/P). (Etapa de Valoración de Riesgo y Planeación)
- Archivo Administrativo (A/A).(Respuesta al Riesgo y Desarrollo de Auditoría)
- Archivo Corriente (A/C). (Respuesta al Riesgo y Desarrollo de Auditoría)

Archivo Permanente (A/P).

El archivo permanente es el conjunto de documentos relativos a los antecedentes, organización, operación, normatividad jurídica y contable e información financiera y programático – presupuestal de los sujetos de fiscalización.

Estos documentos son necesarios tanto para realizar auditorías como revisiones o simplemente un estudio previo de los sujetos de fiscalización, así como para conocer su naturaleza, estructura y características operativas.

¹⁰Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, *Op. cit.* pág. 17

¹¹ Auditoría de Estados Financieros, su proceso paso a paso, Raúl Armando Martínez, Tercera Edición, mayo 2016, pág. 12

El archivo permanente se integrará a partir de la fase de planeación de la auditoría, cuando se obtenga información general sobre el sujeto de fiscalización, y se actualizará con la información que resulte de otras revisiones o del seguimiento de las recomendaciones. Las unidades administrativas de auditoría integrarán y actualizarán la información de los archivos en carpetas blancas de dos pulgadas de grosor y con tres anillos y utilizarán separadores para dividir la documentación de cada apartado y en la medida de lo posible entregarán esta información en medios electrónicos.¹²

Contenido del Archivo Permanente (A/P):

- Resumen General.
- Escritura de Constitución.
- Actas de Junta General y Junta Directiva.
- NIT y NRC.
- EEFF Históricos (Al menos los del año inmediato anterior).
- Dictamen Fiscal (Al menos los del año inmediato anterior).
- Contratos Importantes.
- Resoluciones de la AT.
- Resumen de Leyes Aplicables.
- Sistema de Cuentas Contable.

Archivo Administrativo (A/A).

Contiene información relacionada con la administración del trabajo de la auditoría, cuyo uso y vigencia está limitado solo al período o ejercicio del examen de auditoría.¹³

Contenido del Archivo Administrativo (A/A):

- Contratos de Auditoría.
- Correspondencia en General.
- Requerimientos de Información.
- Declaraciones de Impuestos.

¹²Auditoría de Estados Financieros, su proceso paso a paso, Raúl Armando Martínez, *Op. cit.*, pág. 12

¹³Auditoría de Estados Financieros, su proceso paso a paso, Raúl Armando Martínez, *Op. cit.*, pág. 12

- Informes Tributarios.
- Cartas de Manifestaciones Escritas.
- Cartas de Gerencia.

Archivo Corriente (A/C).

Contiene la información que soporta el resultado del trabajo (la opinión) del auditor independiente sobre la información financiera examinada. La evidencia y extensión de los procedimientos de auditoría contenidos tanto en pruebas de cumplimiento como sustantivas. Estas reflejan el cuidado y diligencia que ejerció el auditor en la conducción de su examen. ¹⁴

Contenido del Archivo Corriente (A/C):

- Memorando de Planeación.
- Estudio y Evaluación del Control Interno.
- Programas de Auditoría Fiscal.
- Documentos de obtención de evidencia (Papeles de Trabajo).
- Otros.

3.2.1.5. Tipos de Documentos de Auditoría Fiscal

- Cuestionarios de auditoría
- Programas de Auditoría.
- Memorándum de Planeación.
- Extractos de Documentos de la Entidad.
- Cartas de Confirmación y Certificación.
- Cartas de Confirmación de Saldos.
- Cédulas Sumarias, Descriptivas, Analíticas, etc.
- Copias de Documentos (declaraciones, escrituras, contratos, etc.)
- Estados Financieros.¹⁵

¹⁴Auditoria de Estados Financieros, su proceso paso a paso, Raúl Armando Martínez, *Op. cit.*, pág. 12

¹⁵Guía para la elaboración de papeles de trabajo para la ejecución de una auditoría fiscal en el año 2012, González Nidia Maydeli, Hernández Benítez Carlos Alexis, Luna Chávez Raúl Alfredo, pág. 21

3.2.1.6. Requisitos Mínimos de Calidad de los Documentos del Auditor Fiscal.

- El nombre de la compañía sujeta a examen, una descripción de la información presentada y la fecha de los Estados Financieros, declaraciones y demás aspectos de Obligaciones Formales y Sustantivas.
- La firma o inicial de la persona que lleva a cabo el trabajo y las de quienes lleven a cabo el proceso de revisión de Auditoría (si aplica) y las fechas correspondientes.
- La identificación completa de la fuente, Entrevistados, descripción de registros y documentos consultados.
- Un adecuado sistema de índices dentro del conjunto de Papeles de Trabajo.
- Métodos de verificación empleados (notas y explicaciones acerca del trabajo de auditoría).
- Alcance de los procedimientos de verificación.
- Marcas estandarizadas que identifiquen los procedimientos de carácter ordinario y recurrente.
- Referenciación de los Papeles de Trabajo.
- La Conclusión o Conclusiones a las que hubiese llegado (Determinando la existencia o no de inconsistencias respecto a los parámetros legales establecidos, seguidas de los montos en caso de ser de tipo monetario, los artículos de la o las leyes que transgrede.)¹⁶

3.2.1.7. Factores que Afectan el Juicio del Auditor Fiscal en Cuanto a la Cantidad, Tipo y Contenido de los Documentos de Auditoría.

- La Naturaleza de la Auditoría
- La Naturaleza del Dictamen del Auditor
- La Naturaleza de los Estados Financieros u otra información sobre la cual dictaminará.
- La Naturaleza y condiciones de los registros.
- El Grado de confiabilidad del Control Interno.
- Los Requerimientos de Supervisión y Control de Calidad.¹⁷

¹⁶Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, Op. cit. pág. 22

¹⁷Ibid, pág. 23

3.2.1.8. Confidencialidad de los Documentos para la Obtención de Evidencia.

Es decir, los documentos para obtener evidencia son del auditor, pero quedan obligados al secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos y datos o circunstancias de que tengan conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autorice el o los interesados y salvo los informes que obligatoria mente establezcan las leyes respectivas.

3.2.1.9. Clases de Documentos para la Obtención de Evidencia

Se les acostumbra clasificar desde dos puntos de vista:

Por su uso

- Papeles de uso continuo.
- Papeles de uso temporal.

Por su contenido

- Hojas de trabajo.
- Cédulas sumaria o resumen.
- Cédulas de detalle o descriptiva.

3.2.1.10. Cédulas de Auditoría

Las cédulas de auditoría son documentos en los que se describen los procedimientos y técnicas utilizadas durante la ejecución de la auditoría, así como los resultados y conclusiones en que sustenta la opinión del auditor.

Cédulas sumarias o de resumen

En las cédulas sumarias se resumen las cifras, procedimientos y conclusiones del rubro (capítulo, concepto o partida) o sub-función sujeta a examen; por ejemplo, ingresos, deducciones o asignaciones presupuestarias.

- Es conveniente que estas cédulas contengan los principales indicadores contables o estadísticos de la operación, así como su comparación con los estándares del período anterior, con el propósito de que se detecten desde ese momento desviaciones importantes que requieran de explicación, aclaración o ampliación de algún procedimiento de auditoría, antes de concluir la revisión.

Cédula analítica

En las cédulas analíticas, además de incluirse la desagregación o análisis de un saldo, concepto, cifra, operación o movimiento del rubro (capítulo, concepto o partida) o subfunción por revisar, mediante la aplicación de uno o varios procedimientos de auditoría, se detallan la información con la que se contó, las pruebas realizadas y las observaciones formuladas.

Cédulas sub-analíticas

Por medio de las cédulas sub-analíticas, se efectúa la desagregación, detalle o análisis a profundidad de los datos contenidos en una cédula analítica, mediante la aplicación de los mismos procedimientos utilizados o de otros complementarios. Un ejemplo del uso de estas cédulas, consiste en el examen específico de la cuenta de inversiones en valores, en el cual la cédula su analítica sería aquella en que se mostraran los saldos mensuales de las cuentas de inversión de dicha cuenta.¹⁸

3.2.1.11. Estructura de las Cédulas de Auditoría

- Encabezado
- Cuerpo o contenido principal.
- Pie o calce.

3.2.1.12. Índices, Marcas y Referencias

a) Índices

Los índices pueden ser letras, números o ambos y con ellos se representa el rubro o sección contable examinada, y la secuencia de las cédulas.

¹⁸Ibid, pág. 24

b) Referencias

Son símbolos que el auditor utiliza en las diferentes cedulas que elabora para establecer una intercomunicación entre las distintas cedulas diseñadas en cuanto a la información que contiene cada una de ellas. Las referencias se escriben a lápiz rojo con el propósito que sea un llamado de atención en la lectura.

c) Marcas

Las marcas son símbolos utilizados para dejar Evidencia de los Procedimientos aplicados al efectuar las pruebas durante el Examen.

Reglas Para Uso De Marcas De Auditoría.

Se usan para explicar trabajos de auditoría efectuado.

- Use color rojo.
- Hágalas nítidas y claras.
- Simples.
- Explicar bien.
- Explicar inmediatamente.
- Explicar todas las marcas.
- Usar diferentes marcas para distintos tipos de examen.¹⁹

3.2.2. Evidencia

La evidencia de auditoría es la información, documentación utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. Es suficiente, cuando es válida y confiable; es adecuada cuando guarda una relación lógica y patente con el hecho a demostrar o refutar; es suficiente cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

¹⁹Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, Op. cit, págs. 24-25

3.2.2.1. Evidencia Suficiente

Es la medida de la cantidad de evidencia de la auditoría. El auditor, a su criterio profesional obtiene evidencia suficiente al tener en cuenta los factores como: posibilidad de información errónea, importancia y el costo de la evidencia.

3.2.2.2. Obtención de la Evidencia en Auditoría Fiscal

El auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la aplicación de pruebas y procedimientos sustantivos y técnicas para fundamentar su opinión.

Prueba de control

Se realiza con el objeto de obtener evidencia sobre la idoneidad del sistema de control interno y contabilidad

Pruebas sustantivas

Consiste en examinar las transacciones y la información producida por la entidad bajo examen, aplicando los procedimientos de auditoría, con el objeto de validar las afirmaciones y para detectar las distorsiones materiales contenidas en los estados financieros ²⁰

3.2.2.3. Fuentes de Evidencia de la Auditoría Fiscal

- a) Fuentes Externas (Ej. Confirmaciones)
- b) Fuentes Internas (Ej. Sistema contable y de control interno de la empresa)
- c) Preparada por el Auditor (Ej. Cédulas de trabajo)
- d) Documental (Ej. Representaciones).²¹

²⁰Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, Op. cit, pág. 25

²¹Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, Op. cit, pág. 27

3.2.2.4. Métodos y Procedimientos para Obtener Evidencia

Los métodos se conocen como técnicas de auditoría utilizados por el auditor para obtener evidencia, los procedimientos explican cómo se aplican esas técnicas en el proceso de obtención de evidencia, algunas técnicas son:

- Inspecciones.
- Observación.
- Indagación mediante entrevista.
- Confirmación.
- Cálculo
- procedimientos analíticos.
- Comprobación

3.2.2.5. Evaluación de las Evidencias en la Auditoria

Es la convicción o seguridad de que todos aquellos datos contables y demás información disponible al auditor se encuentren expresados en las cuentas anuales y que estos han sido y están debidamente.²²

3.2.2.6. Evidencias Validas de Auditoria

Clases de Evidencia:

- Libros de Contabilidad
- Cálculos Matemáticos
- Evidencia Física
- Determinación de derechos
- Documentos preparados fuera de la empresa
- Documentos preparados dentro del ente económico
- Declaraciones verbales
- Información Inter relacionada
- Actividades de los funcionarios
- Transacciones con terceros relacionados.²³

²²Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, Op. cit, pág. 28

²³Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, Op. cit, pág. 29

3.3. MARCO TÉCNICO

3.3.1. Norma Internacional de Auditoría 200 Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 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 alcanzar dichos objetivos. Asimismo explica el alcance, la aplicabilidad y la estructura de las NIA e incluye requerimientos que establezcan las responsabilidades globales del auditor independiente aplicable en todas las auditorías, incluida la obligación de cumplir las NIA. En adelante, el auditor independiente se le denomina “auditor”.²⁴

Las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros realizada por un auditor. Cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se adaptarán en la medida en que sea necesario, en función de las circunstancias. Las NIA no tratan las responsabilidades del auditor que puedan estar prevista en las disposiciones legales, reglamentarias u otras disposiciones en relación, por ejemplo, con las ofertas públicas de valores. Dichas responsabilidades pueden ser diferentes establecidas en la NIA. 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.

3.3.2. Norma Internacional de Auditoría 210 Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata 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 ocurren ciertas condiciones previas a la auditoría cuya responsabilidad corresponde a la

²⁴ “Ibíd., NIA 200, p. 67”

dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad. La NIA 220 trata de los aspectos relacionados con la aceptación del encargo que se encuentran bajo control del auditor.²⁵

3.3.3. Norma Internacional de Auditoría 230 Documentación de Auditoría

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría de estados financieros. En el anexo se enumeran otras NIA que contienen 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 la documentación.²⁶

Naturaleza y propósitos de la documentación de auditoría.

La documentación de la auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIA aplicables proporciona:

- Evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos globales del auditor; y
- Evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

La documentación de la auditoría es útil para algunos propósitos adicionales, como son los siguientes:

- Facilitar al equipo del encargo de planificación y ejecución de la auditoría.
- Facilitar a los miembros del equipo del encargo responsable de la supervisión la dirección y supervisión del trabajo de auditoría, y el cumplimiento de sus responsabilidades de revisión de conformidad con la NIA 220.
- Permitir al equipo del encargo rendir cuentas de su trabajo.
- Mantener un archivo de cuestiones significativas de auditorías futuras.
- Realizar revisiones de control de calidad e inspecciones de conformidad con la NICC 1 o con los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes.

²⁵ "Ibíd., NIA 210, p. 91"

²⁶ "Ibíd., NIA 230, p. 126"

Realizar inspecciones externas de conformidad con los requerimientos legales, reglamentarios, u otros que sean aplicables.

3.3.4. Norma Internacional de Auditoría 300 Planificación de la Auditoría de Estados Financieros

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 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.²⁷

Documentación

El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

La estrategia global de auditoría;

El plan de auditoría; y

Cualquier cambio significativo realizado durante el encargo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría; así como los motivos de dichos cambios.

3.3.5. Norma Internacional de Auditoría 315 Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y su Entorno

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 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.²⁸

²⁷“Ibíd., NIA 300, p. 214”

²⁸“Ibíd., NIA 315, p. 226”

3.3.6. Norma Internacional de Auditoría 320 Importancia Relativa o Materialidad en la Planeación 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 450 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.²⁹

3.3.7. Norma Internacional de Auditoría 500 Evidencia de Auditoría

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 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.³⁰

3.3.8. Norma Internacional de Auditoría 510 Encargos Iniciales de Auditoría – Saldos de Apertura

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor en relación con los saldos de apertura de un encargo inicial de auditoría. Además de los importes que figuran en los estados financieros, los saldos de apertura incluyen cuestiones cuya existencia al inicio del periodo debe ser revelada, tales como contingencias y compromisos. Cuando los estados financieros contienen información financiera comparativa, también son aplicables los requerimientos y las orientaciones de la NIA 710. La NIA 300 incluye requerimientos y orientaciones adicionales sobre las actividades previas al comienzo de una auditoría inicial.³¹

²⁹“Ibíd., NIA 320, p. 268”

³⁰“Ibíd., NIA 500, p. 323”

³¹“Ibíd., NIA 510, p. 354”

3.3.9. Norma Internacional de Auditoría 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 faciliten alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros. La NIA 315 trata de la utilización de procedimientos analíticos como procedimientos de valoración del riesgo. La NIA 330 incluye requerimientos y orientaciones en relaciones con la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría aplicados en respuesta a los riesgos valorados. Estos procedimientos de auditoría pueden incluir procedimientos analíticos sustantivos.³²

3.3.10. Norma Internacional de Auditoría 530 Muestreo de Auditoría

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) 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 de evaluar los resultados de la muestra.³³

Esta NIA complementa la NIA 500, que trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión. La NIA 500 proporciona orientaciones sobre los medios de los que dispone el auditor para la selección de elementos a comprobar, entre los que se incluye el muestro de auditoría.

³² “Ibíd., NIA 520, p. 366”

³³ “Ibíd., NIA 530, p. 373”

3.3.11. Norma para el Aseguramiento Sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) Obtención de Evidencia – Documentación

El auditor fiscal debe de 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. El auditor fiscal considera la relación que existe entre el costo de obtener evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la dificultad o el costo no son, en sí, bases válidas para omitir un procedimiento de obtención de evidencia para el cual no existe alternativa. El Auditor Fiscal utiliza su juicio y aplica escepticismo profesional, al evaluar la cantidad y calidad de la evidencia y por consiguiente, su suficiencia y adecuación para sustentar el informe de aseguramiento. La obtención de evidencia implicara el adecuado uso de criterios de muestreos 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.

Un encargo de aseguramiento, rara vez implica comprobar la autenticidad de la documentación, además el Auditor Fiscal no tiene formación adecuada ni se espera de él que sea un experto en autenticación. Sin embargo, el profesional toma en consideración la fiabilidad de la información que ha de ser utilizada como evidencia, por ejemplo: fotocopias, faxes o documentos microfilmados, digitalizados o cualquier otro documento en formato electrónico, así como los controles sobre su preparación y conservación, cuando sea aplicable.³⁴

³⁴“Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, Diario Oficial Tomo N° 419, Resolución N° 12, Norma de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias Obtención de Evidencia – Documentación, p. 149.”

3.4. MARCO LEGAL

3.4.1. Marco Legal Aplicable a las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito

En El Salvador las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito se rigen y se constituyen por diferentes leyes y reglamentos de los cuales se han tomado estratos aplicables a las Asociaciones Cooperativas reguladas por el Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo, entre las que se encuentran:

Gráfico 1 Leyes y Reglamentos Relacionados a las Asociaciones Cooperativas



Fuente: Elaborado por el equipo de la investigación.

3.4.1.1. Constitución de la República de El Salvador

La constitución de la República de El Salvador en el Art. 113 establece que serán fomentadas y protegidas las asociaciones de tipo económico que tiendan a incrementar la riqueza nacional mediante un mejor aprovechamiento de los recursos naturales y humanos, y a promover una justa distribución de los beneficios provenientes de sus actividades. En esta clase de asociaciones, además de los particulares, podrán participar el Estado, los municipios y las entidades de utilidad pública.³⁵

El Art. 114 menciona que es el Estado quien protegerá y fomentará las asociaciones cooperativas, facilitando su organización, expansión y financiamiento.

3.4.1.2. Ley General de Asociaciones Cooperativas

Un breve resumen de todo su articulado establece que en esta Ley es generalmente de cumplimiento de obligaciones formales; donde las asociaciones cooperativas se constituyen por medio de asamblea general de asociados; con propósitos de servicios, producción, distribución y participación; deben de ser de libre adhesión y retiro voluntario; y de organización y control democrático; la parte normativa que las rige es la elaboración de sus estatutos; así, como un estudio de viabilidad, cuentan con un consejo de administración y una junta de vigilancia; son de capital variable e ilimitado con un número variable de miembros y sus utilidades se podrán distribuir por acuerdo en junta general ordinaria; y se disuelven por acuerdo de la asamblea general de asociados.³⁶

El Art. 72 estipula; el beneficio de la exención del Impuesto sobre la Renta e Impuestos Municipales para las Asociaciones Cooperativas; además deben cumplir ciertos requerimientos para obtener los privilegios antes mencionados, deberán solicitarlo al Ministerio de Economía.

³⁵“Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 38, año 1983, Constitución de la República de El Salvador, p. 24-25”

³⁶“Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 339, año 1986, Ley General de Asociaciones Cooperativas”

3.4.1.3. Código de Trabajo

En el Art. 18 en los incisos primero y segundo establece como se deben de elaborar los contratos individuales de trabajo. El contrato individual de trabajo, así como su modificación y prórroga, deberán constar por escrito, en tres ejemplares; cada parte contratante conservará uno de estos y el patrono remitirá el tercero a la Dirección General de Trabajo, dentro de los ocho días siguientes al de su celebración, modificación o prórroga. El contrato escrito es una garantía a favor del trabajador, y su falta será imputable al patrono.³⁷

El Art. 23 hace referencia a las formalidades que debe de llenar el contrato individual de trabajo.³⁸

Los Art. 58 y 59 establecen los derechos que tienen los empleados permanentes por despido sin causa justificada. También a la obligación del patrono de indemnizar al empleado por despido sin causa justificada antes de que termine su contrato y a cancelarle el tiempo que faltare para su vencimiento.³⁹

El Art. 177 menciona el derecho que tiene el trabajador a vacaciones anuales remuneradas, después de un año de trabajo continuo en la misma empresa o establecimiento.⁴⁰

El Art. 197 señala la obligación que tiene el patrono de pagar aguinaldos a sus empleados cuando estos tuvieren un año o más de estar a su servicio.⁴¹

3.4.1.4. Código Tributario

Los Art. 139 al 143 establecen la obligatoriedad de llevar contabilidad formal por parte de los sujetos pasivos que de conformidad con lo establecido en el Código de Comercio en las leyes especiales deben de cumplir con dicho requisito; los sujetos pasivos están además obligados a llevar registros especiales para establecer su situación tributaria.

³⁷ "Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 15, año 1972, Código de Trabajo, p. 4"

³⁸ "Ibíd., p. 5"

³⁹ "Ibíd., p. 20"

⁴⁰ "Ibíd., p. 40"

⁴¹ "Ibíd., p. 43"

También establecen las obligaciones de los contribuyentes inscritos del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y a la valuación de inventarios.⁴²

Los Art. 154 al 156 A. Este grupo de artículos se encuentran en la sección dedicada a las retenciones del impuesto sobre la renta, el primero de los artículos citados define al agente de retención. Establece que la persona encargada del pago de las remuneraciones es la obligada a efectuar la retención. Más adelante, y como consecuencia de las definiciones mencionadas, señala que toda persona, sea natural o jurídica, que pague o acredite una remuneración por servicios de carácter permanente, está obligada a hacer la retención correspondiente. El Art. 156 establece la excepción a los criterios anteriores; están son las remuneraciones de carácter temporal o eventual que obtengan las personas naturales por la recolección de productos agrícolas de temporada.⁴³

3.4.1.5. Reglamento del Código Tributario

Los Art. 95 y 96 identifican los servicios prestados de carácter permanente y eventual, cuya prestación es regulada por la ley laboral y su remuneración es el devengo de salarios, sueldos de tiempo completo o parcial, compensaciones adicionales como sobresueldos, horas extras, dietas, gratificaciones, primas, comisiones, aguinaldos, bonificaciones, gastos de representación y cualquier otra compensación por servicios personales, los cuales estarán sujetos a retención de acuerdo a los porcentajes establecidos en el Art. 156 del Código Tributario.⁴⁴

⁴² “Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 230, año 2000, Código Tributario, p. 71-78”

⁴³ “Ibíd., p. 87-89”

⁴⁴ “Ibíd., p. 60-61”

3.4.1.6. Ley de Impuesto Sobre la Renta

El Art. 1 se refiere a las rentas gravadas, que generan la obligación del pago del impuesto, el Art. 2 menciona las rentas obtenidas por los productos o utilidades percibidas por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie proveniente de salarios, sueldos, honorarios, comisiones o compensaciones por trabajos personales.⁴⁵

El Art. 5 se refiere a los sujetos pasivos y a su obligación tributaria de acuerdo a lo establecido en el Art. 1 de esta Ley.⁴⁶

Los Art. 12 y 13 se refieren a la determinación de la renta obtenida. Determinan el ejercicio de imposición para efectos del cálculo del impuesto.⁴⁷

El Art. 28 menciona la determinación de la renta neta, deduciendo de la obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente que la ley determine, así como las deducciones que la misma establezca.⁴⁸

Los Art. 29 y 29 A. Determinan los costos y gastos deducibles de la renta obtenida, tales como: gastos del negocio, remuneraciones, arrendamientos, primas de seguro, costo de mercadería, gastos agropecuarios y otros. El siguiente establece los costos y gastos no deducibles.⁴⁹

El Art. 32 se refiere a las erogaciones con fines sociales efectuadas por el contribuyente y que son deducibles de la renta obtenida.⁵⁰

El Art. 92 menciona la obligación que tiene el contribuyente de declarar y pagar el impuesto sobre la renta en declaración jurada, por cada ejercicio impositivo; dicha declaración jurada debe de formularse aun cuando la persona no resulte obligada al pago del impuesto.⁵¹

⁴⁵Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 230, año 1991, Ley del Impuesto Sobre la Renta, p. 1-2”

⁴⁶ “Ibíd., p. 7”

⁴⁷ “Ibíd., p. 8-9”

⁴⁸ “Ibíd., p. 16”

⁴⁹ “Ibíd., p. 16-21”

⁵⁰ “Ibíd., p. 32”

⁵¹ “Ibíd., p. 50”

3.4.1.7. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio

El Art. 20 literal e) define como sujetos pasivos o deudores del impuesto, en calidad de contribuyentes o de responsables.⁵²

El Art. 46 literal f) especifica los servicios que están exentos del impuesto que se dediquen a la concesión de financiamiento.⁵³

3.4.1.8. Ley de Transferencia de Bienes Raíces

El Art. 1 menciona que se grava la transferencia de bienes raíces, por acto entre vivos.⁵⁴

El Art. 4 establece el pago del impuesto.⁵⁵

El Art. 5 define si se establece si el inmueble es urbano o rustico.⁵⁶

El Art. 7 establece que los sujetos obligados al pago de impuesto deberán presentar una declaración escrita y firmada en formulario redactado y distribuido por la Dirección General.⁵⁷

El Art. 8 menciona la presentación de la declaración dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la escritura pública.⁵⁸

El Art. 20 define que el impuesto auto liquidado deberá pagarse dentro de los sesenta días a la fecha de la enajenación del inmueble y deberá hacerse tal pago en las colecturías correspondientes o en bancos autorizados para tal efecto.⁵⁹

⁵² “Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 296, año 1992, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio p. 11”

⁵³ “Ibíd., p. 18-19”

⁵⁴ “Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 552, año 1992, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, p. 1-2”

⁵⁵ “Ibíd., p. 3”

⁵⁶ “Ibíd., p. 3”

⁵⁷ “Ibíd., p. 4”

⁵⁸ “Ibíd., p. 4”

⁵⁹ “Ibíd., p 7”

3.4.1.9. Ley del Instituto Salvadoreño del Seguro Social

Los Art. 2 y 3 señalan los riesgos que cubre el seguro social y a que están expuestos los trabajadores, como enfermedades, accidentes de trabajo, maternidad y otros. Y la obligatoriedad de cotizar al Seguro Social, para todos aquellos trabajadores que dependan de un patrono.⁶⁰

El Art. 29 menciona las cuotas que deben aportar al seguro social los patronos y los empleados.⁶¹

3.4.1.10. Reglamento del Instituto Salvadoreño del Seguro Social

El Art. 7 menciona de registrar la empresa y a sus empleados utilizando los formatos establecidos por el ISSS.⁶²

El Art. 8 menciona que los patronos están obligados a registrar su firma y la del representante, así como a proporcionar al Instituto los datos relativos a cambios operados en las condiciones de trabajo tales como: clausura de la empresa, cambio de razón social y demás incidencias de naturaleza.⁶³

El Art. 49 establece que la cancelación de cotizaciones al ISSS en los primeros ocho días hábiles del mes siguiente al que se refiere la planilla.⁶⁴

3.4.1.11. Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones

El Art. 13 durante la vigencia de la relación laboral, deberán efectuarse cotizaciones obligatorias en forma mensual al sistema por parte de los trabajadores y los patronos.⁶⁵

⁶⁰ “Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador, Decreto N° 1263, año 1993, Ley del Instituto Salvadoreño del Seguro Social, p 2”

⁶¹ “Ibíd., p 12”

⁶² “Consejo Directivo del Instituto Salvadoreño del Seguro Social, Decreto N° 37, Reglamento para la Aplicación del Régimen del Seguro Social, p 7”

⁶³ “Ibíd., p 3”

⁶⁴ “Ibíd., p 11”

⁶⁵ “Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 927, año 1996, Ley del Sistema de Ahorro de Pensiones, p 6”

El Art. 16 establece que los empleadores y trabajadores contribuirán al pago de las cotizaciones dentro del sistema en las proporciones establecidas por esta ley. La tasa de cotización de un máximo del quince por ciento del ingreso base de cotización respectiva.⁶⁶

3.4.1.12. Ley de Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco

El Art 1 establece la obligación de inscribirse al registro especial de contribuyentes al fisco.⁶⁷

El Art. 3 menciona la obligación de proporcionar los datos e informes necesarios que le sean requeridos por las autoridades del registro.⁶⁸

El Art. 5 dice del uso obligatorio del número de identificación tributaria.⁶⁹

El Art. 7 establece la sanción por rendir datos falsos, se negare o abstuviere de proporcionarlos a los encargados del registro.⁷⁰

3.4.1.13. Reformas Fiscales y Sentencias De Inconstitucionalidad

El 28 de mayo de 2018 la honorable Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia emitió la sentencia de inconstitucionalidad N° 96-2014, en los cual se solicitó que se declare inconstitucionalidad, por vicio de forma, de los Decretos Legislativos n° 762, 763 y 764, aprobados en la Sección Plenaria de la Asamblea Legislativa de 30-VII-2014, por la supuesta vulneración del Art. 135 inc. 1° Cn.

La sala en su fallo manifestó que se Declárese la Inconstitucionalidad, de un modo general y obligatorio, de los decretos n° 762, 763 y 764, aprobados en la Sección Plenaria de la Asamblea Legislativa de 30-VII-2014, que finalizó el 31-VII-2014, publicados en el Diario Oficial número 142, tomo 404, de 31-VII-2014, mediante los cuales la Asamblea

⁶⁶ “Ibíd., p 8”

⁶⁷ “Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 79, año 1972, Ley de Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco, p. 1-2”

⁶⁸ “Ibíd., p. 2”

⁶⁹ “Ibíd., p. 6”

⁷⁰ “Ibíd., p. 7”

Legislativa reformó la Ley de Impuesto Sobre la Renta y el Código Tributario, y aprobó la Ley de Impuesto a las Operaciones Financieras, respectivamente. La razón fundamental para la declaratoria de inconstitucionalidad estriba en que no existió la posibilidad real de deliberación y discusión parlamentaria, lo cual contraviene el contenido Art. 135 inc. 1° Cn.⁷¹

El 28 de noviembre de 2018 la Honorable Asamblea Legislativa emitió el decreto N° 19, en el cual se introdujo la reforma al Art. 119 del Código Tributario que establece: los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, cuando adquieran bienes o servicios de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de dicho impuestos, deberán emitir para respaldar operaciones efectuadas con sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes, una factura, que se denominará “Factura de Sujeto Excluido”.

La Administración Tributaria asignará y autorizará a los contribuyentes inscritos que soliciten las numeraciones de las facturas reguladas por este artículo, para que respalden las adquisiciones de bienes o servicios que realicen a los sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes.⁷²

El 16 de mayo de 2019 la Honorable Asamblea Legislativa emitió el decreto N° 324, en el cual se otorga una exención al pago del 5% de la Contribución Especial sobre Ganancias Netas, a los contribuyentes que se encuentran calificados como beneficiarios en las siguientes normativas: Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, Ley de Servicios Internacionales, Ley de Turismo, Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de la Electricidad y la Ley General de Asociaciones Cooperativas en su Art. 4 de mencionada ley.⁷³

⁷¹ “Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de la Justicia, Sentencia de Inconstitucional N° 96-2014 p. 17-18”

⁷² “Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 191, año 2018, p. 1-2”

⁷³ “Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador, Decreto N° 324, año 2019, p. 1-2”

3.4.2. Marco Legal Aplicable al Dictamen e Informe Fiscal

Antes de la vigencia del Código Tributario, la auditoría financiera le era de utilidad al Estado en su acción de ente controlador de los impuestos para determinar posibles incumplimientos a la Obligaciones Tributarias por parte de los contribuyentes; pero con la entrada en vigencia del Código Tributario en el 2001, a los contadores públicos autorizados que se dedican a prestar servicios de Auditoría Fiscal les ha sido delegada la responsabilidad de dar fe sobre el Cumplimiento de las Obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes a Dictaminarse Fiscalmente.

3.4.2.1. Código Tributario

El actual Código Tributario en su sección séptima contiene ampliamente una serie de artículos que inicia con el **Art. 129** que menciona una definición del dictamen e informe fiscal hasta el **Art. 138** en su literal c), que hace referencia a la Auditoría Fiscal, y todo lo concerniente a los obligados a Dictaminarse Fiscalmente.

El **Art. 130** menciona el periodo en el cual deben de elaborarse los Dictámenes e Informes Fiscales y a la obligación de dejar constancia en el cuerpo del Dictamen sobre el Cumplimiento o no de la Obligaciones Tributarias y de las demás leyes tributarias afines a las que tenga o no dicho cumplimiento.

El **Art. 131** resume una serie de literales desde el a) hasta el d) de los contribuyentes que están obligados a nombrar Auditor para Dictaminarse Fiscalmente, lo que cumplan cualquiera de los requisitos que se mencionan haciendo énfasis en los montos de los Activos e Ingresos, los parámetros a considerar para la hora de recaer en la Obligación de Dictaminarse. Además, el artículo abarca los plazos y mecanismos mediante los cuales los Contribuyentes realizan el nombramiento del Auditor Fiscal.

El **Art. 132** establece los requisitos generales que debe de contener y de cumplir enfáticamente el Dictamen e Informe Fiscal.

El **Art. 133** menciona la obligación que tiene el contribuyente de proporcionar la información suficiente, para que el auditor nombrado pueda realizar su trabajo de forma eficiente.

El **Art. 134** trata de los plazos que tiene de presentación del Dictamen e Informe Fiscal, mencionando cada uno de las eventualidades para con los contribuyentes.

El **Art. 135** regula las obligaciones que tiene el auditor nombrado. Lo cual no difiere de ninguna manera en la forma de realizar las otras auditorias de realización común.

El **Art. 136** trata de los dictámenes e informes fiscales que presentan que carecen de validez para la Administración Tributaria.

El **Art. 137** dicta los requisitos que deben cumplir los profesionales en Contaduría para emitir el Dictamen e Informe Fiscal terminando la sección séptima del Código Tributario estampa los requisitos especiales que deben cumplir las personas jurídicas para efectos de Dictaminarse Fiscalmente.⁷⁴

3.4.2.2. Reglamento de Aplicación del Código Tributario

En el reglamento de Aplicación del Código Tributario en su sección primera, sección segunda y sección tercera hasta el Art. 72 literal c), se abarcan los lineamientos estipulados para su mayor comprensión de la sección séptima de Código Tributario, iniciando está en el Art. 58 que en su segundo inciso dice de la siguiente manera:

“El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente cumplirá con lo establecido en el Código Tributario, leyes tributarias y sus reglamentos, y en lo técnico se apegara en lo establece el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, siempre que no contradigan las normas tributarias”, esto en virtud de todos los parámetros utilizados para realizar legalmente paso a paso, desde el nombramiento del Auditor Fiscal, hasta el término de la auditoria que es el Dictamen e Informe Fiscal.

El **Art. 59** detalla de una forma más amplia los periodos del Dictamen e Informe Fiscal individualizando ciertos casos especiales comunes en nuestro medio empresarial.

El **Art. 60** la obligatoriedad de nombrar Auditor para dictaminarse fiscalmente se pronuncia de la siguiente manera: “Están obligados a nombrar Auditor para dictaminarse

⁷⁴“Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 230, año 2000, Código Tributario, p. 63-68”

fiscalmente para los periodos que comprendan un año calendario o para periodos menores a un año calendario según el caso, los contribuyentes serán estas personas naturales, sucesiones, asociaciones y fundaciones sin fines de lucro y cualquier otro tipo de persona jurídica, que se encuentre en los supuestos mencionados en el artículo 131 Código Tributario.

El **Art. 61** regula el nombramiento del auditor, en su inciso primero establece que: “En todo caso que los contribuyentes resulten obligados a dictaminarse fiscalmente en los términos del Código Tributario, nombrarán auditor de conformidad a lo establecido en el artículo 131 inciso 2º del expresado Código, en los plazos y de la forma siguiente.” Este artículo se compone de cuatro literales en donde se estipulan las formas y plazos para cumplir con lo establecido en el Código Tributario.

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, que le imposibiliten efectuar su labor profesional, lo que deberá comunicar y comprobar dentro de un mes posterior de conocido el impedimento, al contribuyente que lo ha contratado.”

Información de Renuncia del Auditor “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.”

El **Art 64** del Reglamento de Aplicación del Código Tributario trata de los requisitos de los documentos a presentar por el auditor nombrado que menciona: “El Auditor que hubiere sido nombrado para dictaminar fiscalmente, deberá presentar a la Administración Tributaria en los plazos establecidos en el **Art 134** del Código Tributario, mediante una carta de presentación los documentos que establecen los **Arts. 65, 66, 67 y 68** de esta sección, los que se presentarán en original y copia, en ésta última se consignará la fecha, sello y firma en señal de recibido por la Administración Tributaria.”

El **Art 65** establece lo siguiente del Dictamen Fiscal: “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 y se expresará en párrafos lo siguiente:

Que se audita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los diferentes tributos y los estados financieros que contiene 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 alcance de la Auditoría y la forma en que ésta se realizó, aclarando que se planificó y se examinaron las cifras mediante pruebas selectivas;

En el caso de existir Incumplimientos de Obligaciones Tributarias, se especificarán en el párrafo precedente al de la Opinión, separando los incumplimientos formales de los sustantivos, subsanados y no subsanados, debiendo cuantificarse monetariamente el impacto impositivo de los incumplimientos sustantivos, relacionando el numeral del procedimiento del Informe Fiscal y número de anexo relativo que detalla el incumplimiento;

Un párrafo que contenga la Opinión del Dictamen especificando el cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en el Código Tributario, las Leyes Tributarias y sus respectivos reglamentos que resultaren aplicables al contribuyente dictaminado; o en su defecto, indicará que a causas de los asuntos descritos en el párrafo precedente el contribuyente dictaminado no ha cumplido con las obligaciones formales y/o sustantivas según el caso; y,

Nombre y número de registro del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría que lo autoriza a dictaminar, lugar donde fue emitido, así como firmar, consignar la fecha y sellar el Informe Fiscal.”

Los **Arts. 66 y 67** mencionan los Estados Financieros y los Anexos a los mismos, respectivamente, sin hacer mayor contraste con lo Establecido en la Normativa Técnica existente a la fecha. Señalando en los anexos el alcance de la Auditoria con los procedimientos utilizados para Comprobar el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.

El **Art 68** pronuncia que: “El informe sobre la situación Fiscal del Contribuyente, se integrará de la forma siguiente:

- a) En un párrafo se expresará, que se emite el informe con apego a lo dispuesto en el Código Tributario, las leyes tributarias aplicables al contribuyente, los respectivos Reglamentos Tributarios, y en relación con la auditoría practicada a los Estados Financieros, declaraciones tributarias del contribuyente y a los documentos respectivos, conforme a las Normas Internacionales de Auditoría aplicables a auditorías de cumplimiento.” Extendiéndose los literales hasta el k), enfrascando toda la información que debe contener el Informe.”

El **Art 71** regula la Revisión de Dictámenes e Informes Fiscales y Requerimientos de Información del Auditor Nombrado que dice: “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 en la Sección Séptima, del Capítulo I del Título III del Código Tributario y el presente Reglamento.”

El **Art 72** que categóricamente dice: “Para los efectos del artículo anterior, la Administración Tributaria podrá requerir a los auditores que hubieren sido nombrados para dictaminar fiscalmente, lo siguiente: 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.”

3.4.2.3. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública

Esta ley establece en su primer artículo lo siguiente: “la presente ley tiene por objeto regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de la fe pública auditora, los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan. Para efectos de esta ley, deberá entenderse como contaduría pública una profesión especializada de la contabilidad, sobre aspectos económicos y financieros de la actividad mercantil, los registros de sus operaciones y revelaciones de la misma. Las personas naturales o jurídicas que la ejerzan, dan fe plena y pública, sobre una base

contable sobre Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Auditoría, respectivamente, adoptadas y legalizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.⁷⁵

La función de la auditoría es regulada en el Art. 4 la cual menciona: que para poder ejercer la función pública de la Auditoría Privada, se deberá poseer previamente, la autorización de contador público extendida por el Consejo.

El tiempo de mantener documentación relevante se regula en el Art. 23. Este estipula lo siguiente: “los expedientes de trabajo, en los cuales estén fundamentados los dictámenes e informes, así como los dictámenes mismos, deberán de 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. 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.

3.4.2.4. Reformas Fiscales

El 10 de abril de 2019 la Honorable Asamblea Legislativa emitió el decreto N° 297, en el cual se reforma el Art. 131 literal b) del Código Tributario modificándose uno de las condiciones para el nombramiento del auditor fiscal; siendo este Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a 4,817 salarios mínimos del Sector Comercio y Servicios, calculados en Dólares de los Estados Unidos de América.⁷⁶

⁷⁵Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 828, año 2000, Ley Reguladora del Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría”.

⁷⁶ “Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador, Decreto N° 297, año 2019, p. 1-2”

CAPÍTULO IV ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS

4.1. CONFORMACIÓN DE LAS FIRMAS DE AUDITORÍA

Pregunta N° 1 ¿Cómo está constituida su firma de auditoría?

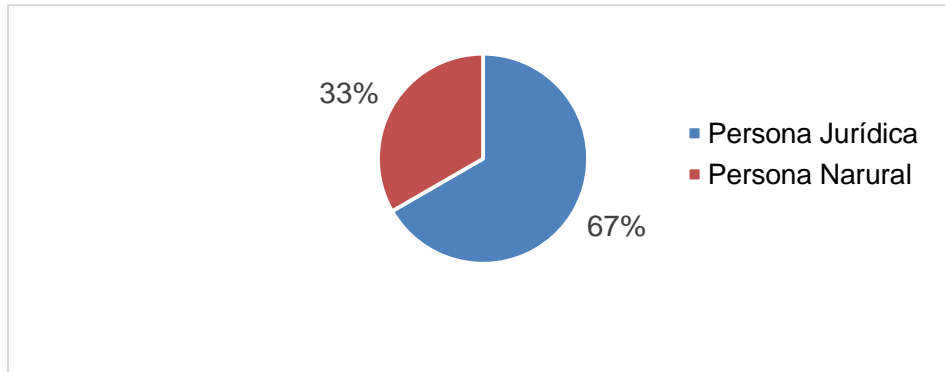
Objetivo: Conocer cómo están constituidas las firmas de auditoría de la ciudad de San Miguel.

Tabla 2 Conformación de las Firmas de Auditoría.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Persona Natural	4	33%
Persona Jurídica	8	67%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 2 Conformación de las Firmas de Auditoría.



Fuente: Tabla 2 Conformación de las Firmas de Auditoría.

Análisis: Según la información obtenida el 67 % de las firmas de auditoría indicaron que su firma está constituida como Persona Jurídica, lo que indica que la firma (como sociedad) es la que asume todas las obligaciones, mientras que el 33 % de las firmas de auditoría manifestaron que están constituidos como Persona Natural, lo que implica que una persona asume la responsabilidad dentro de la firma.

Interpretación: Considerando los datos anteriores y haciendo referencia a la Guía para la Obtención de Evidencia en la Ejecución de una Auditoría Fiscal según la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) para las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito, está será desarrollada para que ambas características de firmas de auditoría puedan hacer uso de la guía al momento en que ellas acepten un encargo de auditoría fiscal.

4.2. SOCIOS QUE CONFORMAN LA FIRMA DE AUDITORÍA

Pregunta N° 2 ¿Con cuántos socios está constituida actualmente la firma de auditoría?

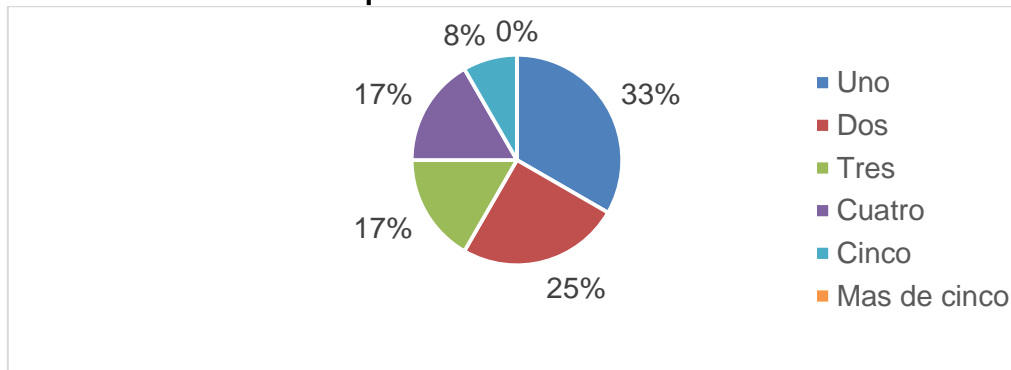
Objetivo: Determinar la cantidad de socios que conforman cada una de las firmas de auditoría de la ciudad de San Miguel, que son objeto de estudio en la presente investigación.

Tabla 3 Socios que Conforman la Firma de Auditoría.

Socios/Persona Natural	Frecuencia	Porcentaje
Uno	4	33%
Dos	3	25%
Tres	2	17%
Cuatro	2	9%
Cinco	1	8%
Más de cinco	0	0%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 3 Socios que Conforman la Firma de Auditoría.



Fuente: Tabla 3 Socios que Conforman la Firma de Auditoría.

Análisis: De acuerdo a los resultados obtenidos, se puede observar que las firmas de auditoría que están constituidas como Sociedades, tres dicen estar formadas por dos socios, dos de ellas están constituidas por tres socios, también hay dos firmas conformadas por cuatro socios y una de ellas dice tener cinco socios en su organización. También hay cuatro firmas de auditoría que están constituidas como personas naturales.

Interpretación: De acuerdo a los datos posteriores y haciendo referencia a la pregunta anterior es necesario para la investigación la consideración del número de socios con los que están constituidas las firmas de auditoría en la ciudad de San Miguel.

4.3. EMPLEADOS DE AUDITORÍA

Pregunta N° 3 ¿Con cuántos empleados dispone en el área de Auditoría?

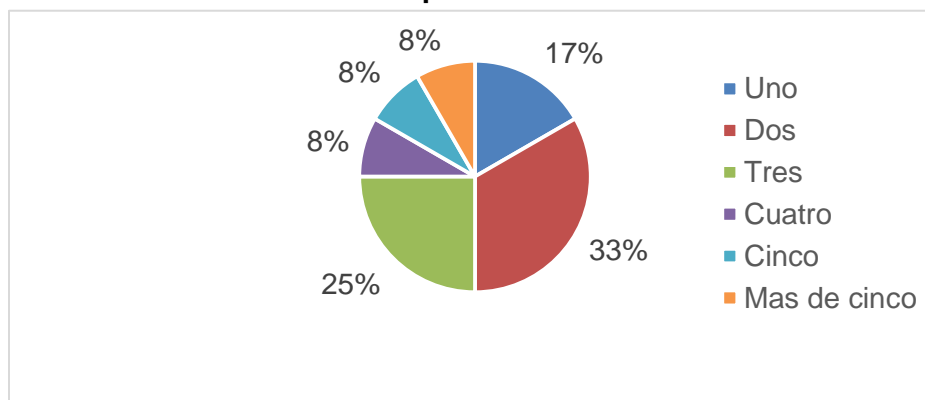
Objetivo: Determinar la cantidad de empleados que componen el área de auditoría de las firmas de la ciudad de San Miguel, que son objeto de estudio en la presente investigación.

Tabla 4 Empleados de Auditoría.

Empleados	Frecuencia	Porcentaje
Uno	2	17%
Dos	4	33%
Tres	3	25%
Cuatro	1	8%
Cinco	1	8%
Más de cinco	1	8%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 4 Empleados de Auditoría.



Fuente: Tabla 4 Empleados de Auditoría.

Análisis: Según la información obtenida, se observa que de las doce firmas de auditoría encuestadas, hay dos firmas que dicen tener un empleado en el área de auditoría, mientras que cuatro de ellas dicen tener dos empleados, también hay tres firmas que dicen disponer de tres empleados de auditoría, una firma dice tener cuatro empleados, de igual manera una firma dice tener cinco empleados en el área de auditoría y también hay una firma que cuenta con más de cinco empleados de auditoría.

Interpretación: La cantidad de empleados en cada firma en el área de auditoría, permite establecer de qué manera se proporcionará la guía de obtención de evidencia para la formación de los equipos de trabajo respectivos al momento de ejecutar una auditoría fiscal en una asociación cooperativa.

4.4. REALIZA TRABAJOS DE AUDITORÍA FISCAL

Pregunta N° 4 ¿Realiza auditorías fiscales?

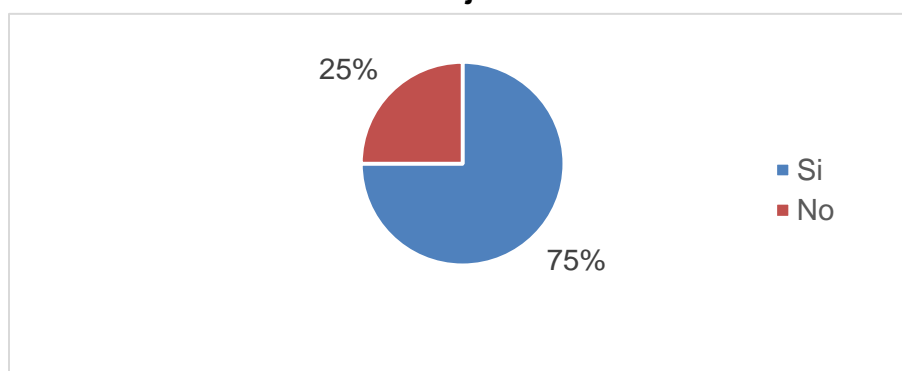
Objetivo: Determinar la cantidad de firmas de auditoría que realizan trabajos de auditorías fiscal.

Tabla 5 Realiza Trabajos de Auditoría Fiscal.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	9	75%
No	3	25%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 5 Realiza Trabajos de Auditoría Fiscal.



Fuente: Tabla 5 Realiza Trabajos de Auditoría Fiscal.

Análisis: De acuerdo a los datos obtenidos, se puede observar que las firmas de auditoría que realizan trabajos de auditoría fiscal son un total de nueve firmas que han sido nombradas como auditores fiscales para el año dos mil diecinueve; mientras que tan solo tres firmas solo realizan auditoría financiera a sus clientes.

Interpretación: Considerando los datos anteriores se menciona que los despachos de auditoría que han sido nombrados como auditores fiscales para el año 2019; cabe recalcar que hubo un grado de duda con esta pregunta por motivos del tema de investigación si en verdad todas las firmas realizan encargos de auditoría fiscal.

4.5. CAPACITACIONES EN REFORMAS TRIBUTARIAS

Pregunta N° 5 ¿El personal de la firma ha recibido capacitaciones sobre materia tributaria?

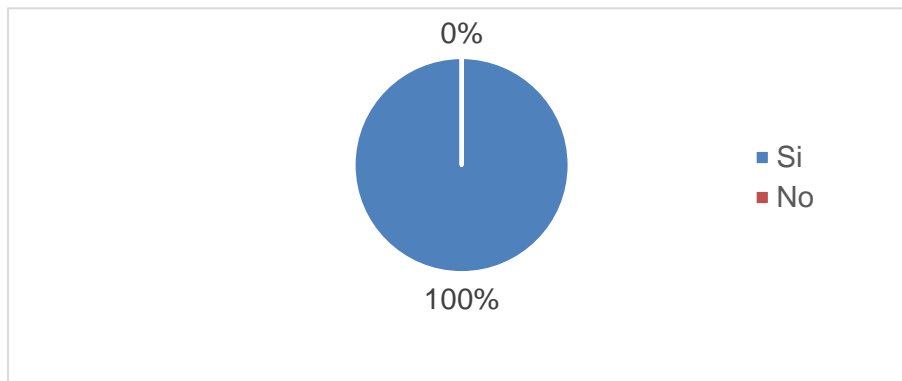
Objetivo: Conocer si el personal de la firma recibe capacitaciones sobre materia tributaria.

Tabla 6 Capacitaciones en Reformas Tributarias.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	12	100%
No	0	0%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 6 Capacitaciones en Reformas Tributarias.



Fuente: Tabla 6 Capacitaciones en Reformas Tributarias.

Análisis: Según la información obtenida, se observa que las doce firmas de auditoría mencionan que se capacita al personal del área de auditoría.

Interpretación: Como está establecido en la Norma de Educación Continua emitida por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría es de carácter obligatorio a toda persona ejerciente del ejercicio de la contaduría pública a estar actualizándose constantemente debido a los cambios que van surgiendo en las normativas, leyes y otros campos que involucren a la profesión como tal; lo cual el profesional ejerciente deberá de acumular un mínimo de 40 horas de educación continua durante cada año.

4.6. PROCEDIMIENTOS EMPLEADOS EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA FISCAL

Pregunta N° 6 ¿Qué procedimientos de auditoría emplea para realizar la auditoría fiscal para evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias?

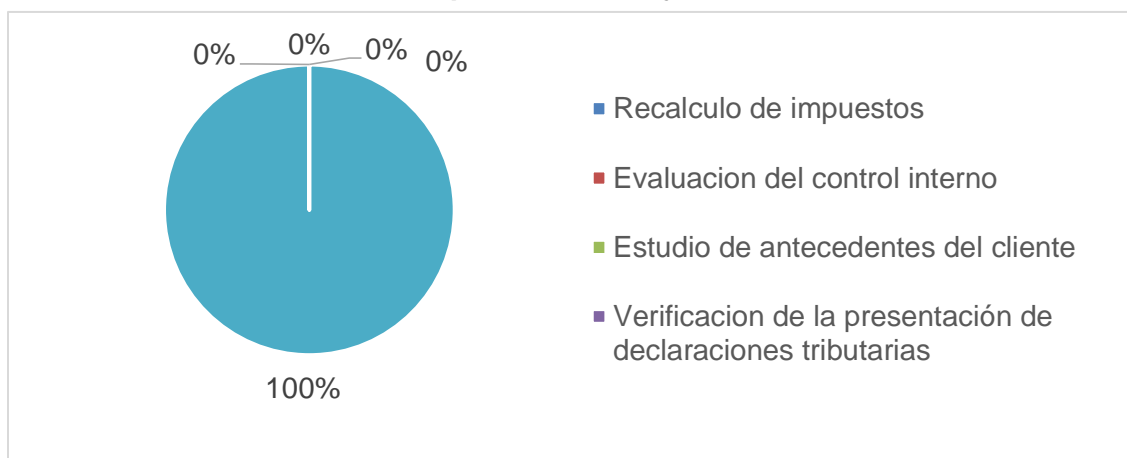
Objetivo: Determinar los diferentes tipos de procedimientos que emplean las firmas de auditoría al momento de ejecutar una auditoría fiscal.

Tabla 7 Procedimientos Empleados en la Ejecución de una Auditoría Fiscal.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Evaluación del control interno	0	0%
Estudio de antecedentes del cliente	0	0%
Verificación de la presentación de declaraciones	0	0%
Todas las anteriores	12	100%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 7 Procedimientos Empleados en la Ejecución de una Auditoría Fiscal.



Fuente: Tabla 7 Procedimientos Empleados en la Ejecución de una Auditoría Fiscal.

Análisis: En los datos obtenidos se puede observar que todas las firmas de auditoría coinciden en que utilizan todos los procedimientos postulados como respuesta de este ítem ya que ellos son procedimientos de forma general en el desarrollo de una auditoría fiscal.

Interpretación: Los resultados obtenidos demuestran que en su totalidad las firmas realizan dichos procedimientos en el momento de ejecutar una auditoría fiscal ya que les permite tener un mayor conocimiento de la situación actual del cumplimiento o no cumplimiento de las obligaciones tributarias de las entidades; manifestando algunas que realizan procedimientos basados en experiencias que han adquirido cuando laboraban en el Ministerio de Hacienda.

4.7. AUDITORÍA FISCAL EN BASE A LA NACOT

Pregunta N° 7 ¿Desarrolla sus auditorías fiscales de acuerdo a la Norma de Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias?

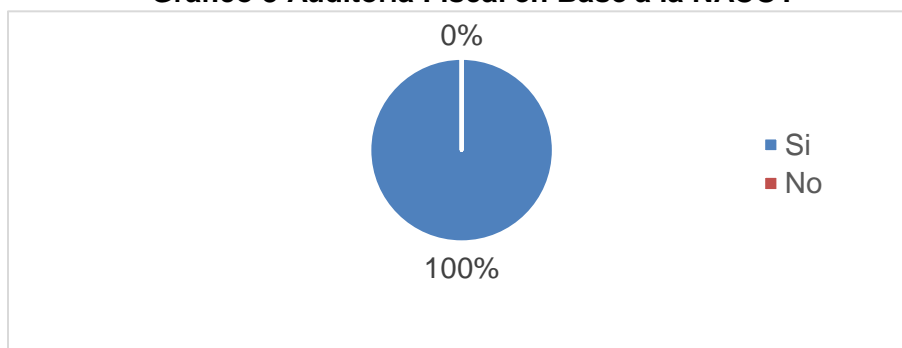
Objetivo: Conocer si las firmas de auditoría desarrollan sus auditorías fiscales de acuerdo a la Norma de Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Tabla 8 Auditoría Fiscal en Base a la NACOT.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	12	100%
No	0	0%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 8 Auditoría Fiscal en Base a la NACOT



Fuente: Tabla 8 Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Análisis: Según la información obtenida el 100% de las firmas de auditoría manifiestan que realizan sus auditorías fiscales en base a la Norma de Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Interpretación: En los datos obtenidos se puede identificar que en su totalidad las firmas de auditoría expresan que cumplen con la Norma de Aseguramiento Sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias al momento que están ejecutando sus procedimientos dejando ver cada una de ellas los criterios específicos y el juicio profesional de cada uno de los miembros que disponen en el área de auditoría.

4.8. DIVULGACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Pregunta N° 8 ¿Considera que la Administración Tributaria ha divulgado los requerimientos necesarios para que las firmas de auditoría puedan presentar razonablemente el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias?

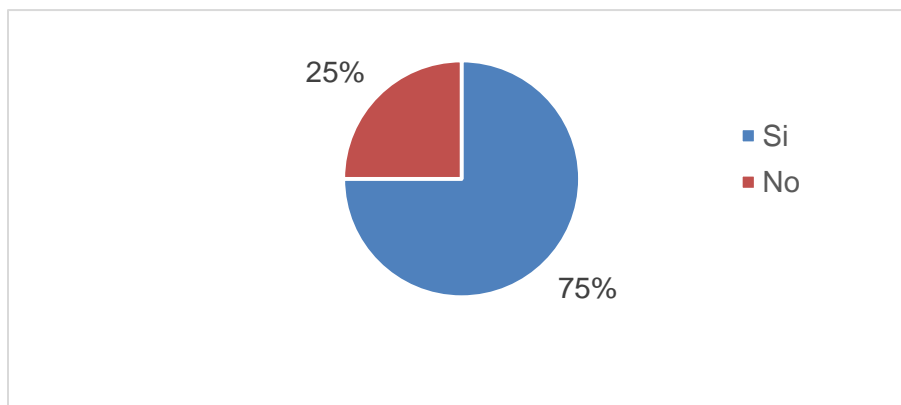
Objetivo: Conocer el grado de satisfacción de los profesionales de la contaduría pública con la divulgación de los requerimientos necesarios por parte de la Administración Tributaria para la presentación razonable del cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Tabla 9 Divulgación de la Administración Tributaria

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	9	75%
No	3	25%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 9 Divulgación de la Administración Tributaria.



Fuente: Tabla 9 Divulgación de la Administración Tributaria.

Análisis: Del total de auditores encuestados 9 afirman que la Administración Tributaria si ha divulgado los requerimientos necesarios, esto representa un 75% y 3 opinan que no lo ha hecho lo que representa un 25% del total de las firmas de auditoría encuestadas.

Interpretación: Los auditores que afirman que se han divulgado los requerimientos tributarios necesarios para la presentación razonable del cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones formales o sustantivas, estas basan sus respuestas a la guía para la presentación del Dictamen e Informe Fiscal proporcionado por el Ministerio de Hacienda.

4.9. INCONVENIENTES EN LA APLICACIÓN DE LA NORMATIVA

Pregunta N.º 9 ¿Ha encontrado inconvenientes de tipo normativo por las cuales se les dificulte realizar procedimientos para la ejecución de la auditoría fiscal?

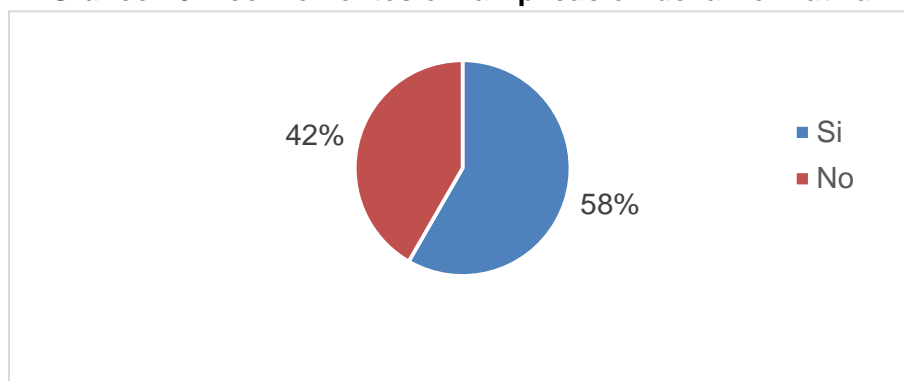
Objetivo: Verificar el grado de conocimiento de tipo normativo por parte del profesional que dictamina.

Tabla 10 Inconvenientes en la Aplicación de la Normativa.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	7	58%
No	5	42%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 10 Inconvenientes en la Aplicación de la Normativa.



Fuente: Tabla 10 Inconvenientes en la Aplicación de la Normativa.

Análisis: El 58% de las firmas de auditoría encuestadas opinan que existen dificultades de tipo normativo, y el 42% afirma que no hay dificultades.

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

4.10. HA REALIZADO AUDITORIA FISCALES A ASOCIACIONES COOPERATIVAS

Pregunta N.º 10 ¿Ha realizado auditorías fiscales a asociaciones cooperativas de ahorro y crédito?

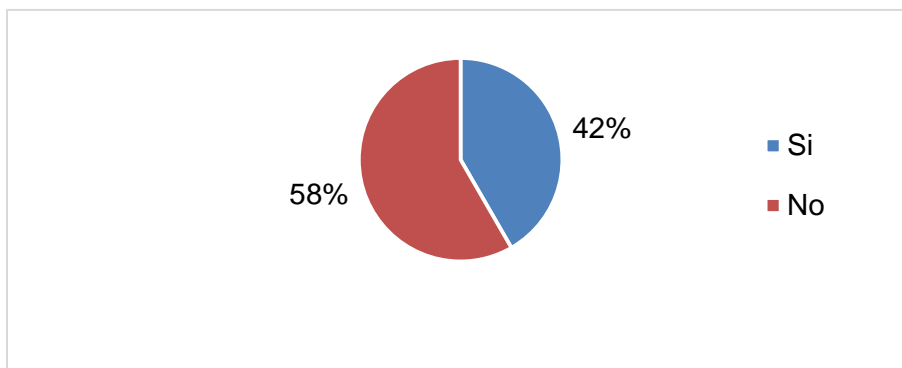
Objetivo: Determinar la cantidad de firmas de auditoría que han realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

Tabla 11 Ha Realizado Auditoría Fiscales a Asociaciones Cooperativas.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	5	42%
No	7	58%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 11 Ha Realizado Auditoría Fiscales a Asociaciones Cooperativas



Fuente: Tabla 11 Ha Realizado Auditoría Fiscales a Asociaciones Cooperativas.

Análisis: De acuerdo a los datos obtenidos, se puede observar que las firmas de auditoría que han realizado trabajos de auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito se encuentran que han sido 5 que representan un 42% de las firmas encuestadas; mientras que 7 de ellas opinan que nunca han realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito representado el 58% de la muestra total.

Interpretación: Considerando los datos anteriores se menciona que los despachos de auditoría que han realizado auditorías fiscales para asociaciones cooperativas de ahorro y crédito han sido nombrados como auditores fiscales para ejercicios anteriores al presente; cabe mencionar que las firmas que aún no han realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito es debido a la falta de experiencia, poco conocimiento de las actividades económicas que realizan las mismas y así como la falta de personal de las mismas.

4.11. CAUSA POR LA CUAL LAS FIRMAS NO HAN REALIZADO UNA AUDITORIA FISCAL EN UNA ASOCIACION COOPERATIVA

Pregunta N.º 11 Si la respuesta a la pregunta anterior es negativa; ¿Cuál es la causa por la cual su firma no ha realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito?

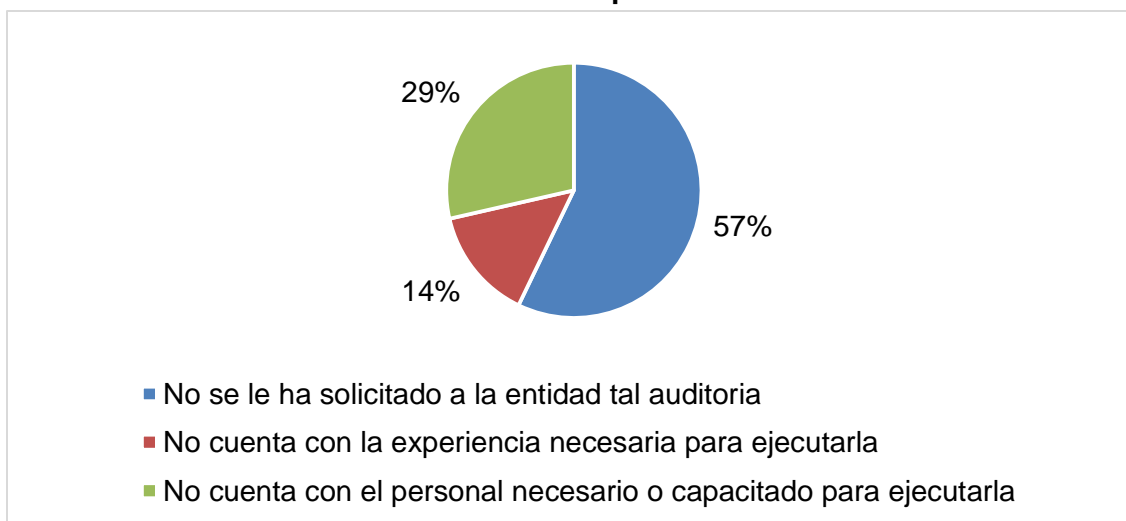
Objetivo: Conocer las causas por las cuales las firmas de auditoría no han realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

Tabla 12 Causa por la Cual las Firmas no han Realizado una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
No se le ha solicitado a la entidad tal auditoria	4	57%
No cuenta con la experiencia necesaria para ejecutarla	1	14%
No cuenta con el personal necesario o capacitado para ejecutarla	2	29%
Total	7	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 12 Causa por la Cual las Firmas no han Realizado una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.



Fuente: Tabla 12 Causa por la Cual las Firmas no han Realizado una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.

Análisis: En los datos obtenidos se puede observar que 4 firmas manifiestan que no se le ha solicitado a la entidad tal auditoría que representa el 57%; mientras que 2 firmas mencionaban que no cuentan con el personal necesario o capacitado para ejecutar una auditoría a una asociación cooperativa de ahorro y crédito que equivale al 29% y 1 firma indicaba que no cuenta con la experiencia necesaria para la ejecución de la misma se puede mostrar que equivale al 14% de las firmas que manifestaban las causas por las cuales no han realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa.

Interpretación: Las firmas que no habían realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito manifestaban algunas de las causas por las cuales no habían podido ser nombradas como auditores fiscales de las mismas; además cabe

resaltar que no se conocen todas las causas por las cuales no se ha hecho el nombramiento de auditor fiscal de estas firmas de auditoría.

4.12. CAPACITACION AL PERSONAL DE LA FIRMA PARA EJECUTAR UNA AUDITORIA FISCAL A UNA ASOCIACION COOPERATIVA

Pregunta N. ° 12 ¿Se capacita al personal de la firma para ejecutar una auditoría fiscal en una asociación cooperativa?

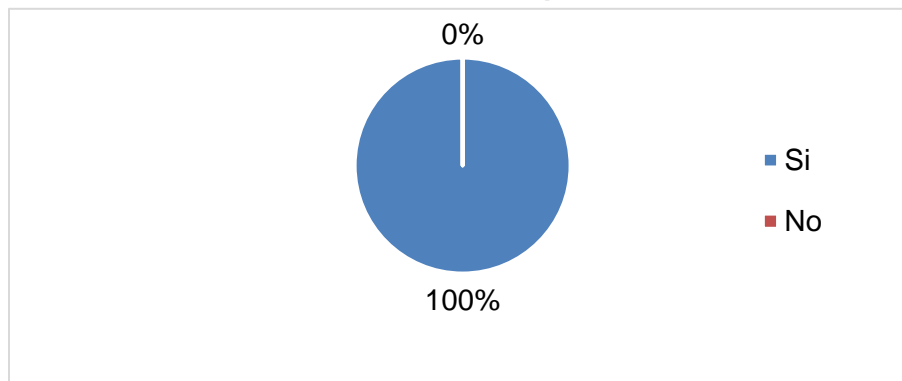
Objetivo: Conocer si al personal de las firmas se capacitan para ejecutar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa.

Tabla 13 Capacitación al Personal de la Firma para Ejecutar una Auditoría Fiscal a una Asociación Cooperativa.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	12	100%
No	0	0%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 13 Capacitación al Personal de la Firma para Ejecutar una Auditoría Fiscal a una Asociación Cooperativa.



Fuente: Tabla 13 Capacitación al Personal de la Firma para Ejecutar una Auditoría Fiscal a una Asociación Cooperativa.

Análisis: Según la información obtenida, se observa que las doce firmas de auditoría mencionan que se capacita al personal del área de auditoría en materia de la ejecución de una auditoría fiscal para una asociación cooperativa.

Interpretación: Como está establecido en la Norma de Educación Continua emitida por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría es de carácter obligatorio a toda persona ejerciente del ejercicio de la contaduría pública a estar actualizándose constantemente debido a los cambios que van surgiendo en las normativas, leyes y otros campos que involucren a la profesión como tal; lo cual el profesional ejerciente deberá de acumular un mínimo de 40 horas de educación continua durante cada año.

4.13. DIFICULTADES PARA IDENTIFICAR LAS OBLIGACIONES QUE DEBE CUMPLIR LA AUDITORIA FISCAL EN LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS

Pregunta N. ° 13 ¿Ha tenido dificultades para identificar con claridad las obligaciones que debe cumplir la auditoría fiscal en las asociaciones cooperativas?

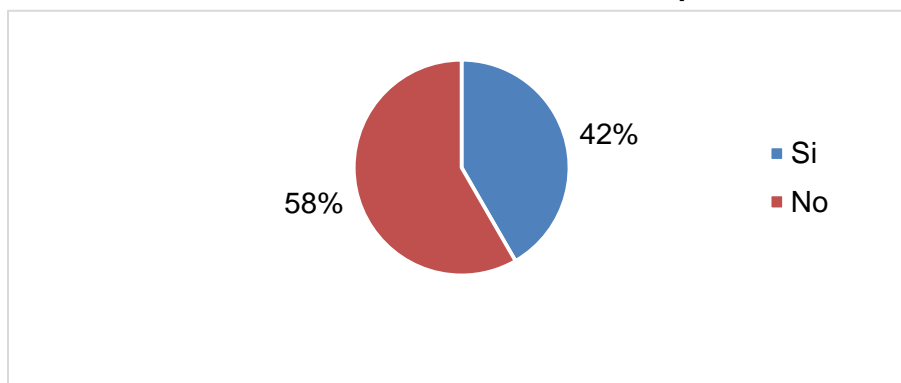
Objetivo: Determinar si las firmas de auditoría han tenido dificultades para identificar las obligaciones que debe cumplir la auditoría fiscal en las asociaciones cooperativas.

Tabla 14 Dificultades para Identificar las Obligaciones que debe Cumplir la Auditoría Fiscal en las Asociaciones Cooperativas.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	5	42%
No	7	58%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 14 Dificultades para Identificar las Obligaciones que debe Cumplir la Auditoría Fiscal en las Asociaciones Cooperativas.



Fuente: Tabla 14 Dificultades para Identificar las Obligaciones que debe Cumplir la Auditoría Fiscal en las Asociaciones Cooperativas.

Análisis: De acuerdo a los datos obtenidos, se puede observar que las firmas de auditoría que han tenido dificultades para identificar con claridad las obligaciones que debe cumplir la auditoría fiscal en las asociaciones cooperativas se encuentran que han sido 5 que representan un 42% de las firmas encuestadas; mientras que 7 de ellas opinan que no han tenido dificultades para ejecutar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito representado el 58% de la muestra total.

Interpretación: Mediante los datos obtenidos a través de las encuestas realizadas a diferentes firmas de auditoría la mayor parte ha expresado no tener ninguna dificultad al momento de identificar obligaciones que tengan que ver con la ejecución de auditorías fiscales a las asociaciones cooperativas, a raíz de que no han ejecutado una auditoría fiscal en una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

4.14. TIPOS DE DIFICULTADES PRESENTADAS AL REALIZAR UNA AUDITORIA FISCAL EN UNA ASOCIACION COOPERATIVA

Pregunta N. ° 14 Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa; ¿Qué tipo de dificultades se le han presentado al realizar la auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito?

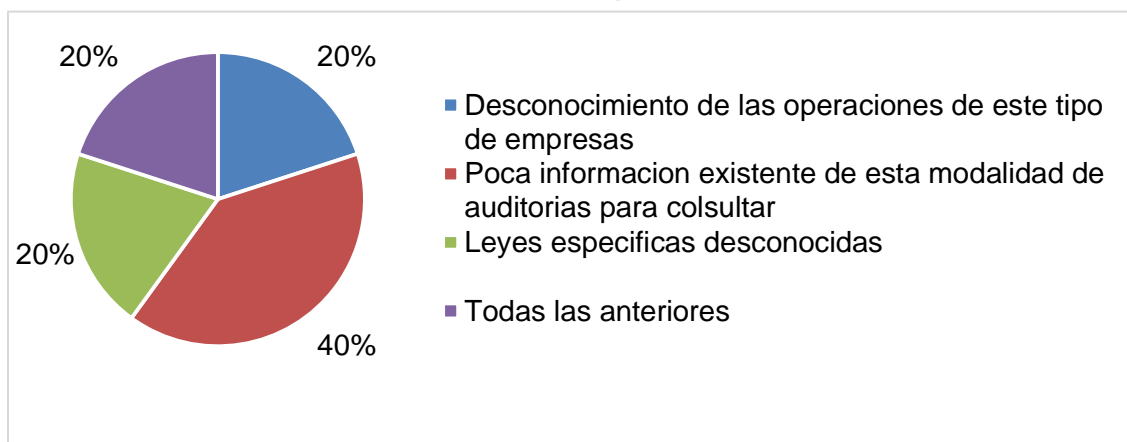
Objetivo: Conocer el tipo de dificultades que se le han presentado a las firmas de auditoría al momento de realizar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

Tabla 15 Tipos de Dificultades Presentadas al Realizar una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Desconocimiento de las operaciones de este tipo de empresas.	1	20%
Poca información existente de esta modalidad de auditoría para consultar	2	40%
Leyes específicas desconocidas	1	20%
Todas las anteriores	1	20%
Total	5	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 15 Tipos de Dificultades Presentadas al Realizar una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.



Fuente: Tabla 15 Tipos de Dificultades Presentadas AL Realizar una Auditoría Fiscal en una Asociación Cooperativa.

Análisis: Del total de la muestra de 5 firmas que manifestaron tener problemas al identificar las obligaciones que tienen que ver con asociaciones cooperativas un 40% de los encuestados mencionan que el inconveniente que han tenido es la poca información existente de esta modalidad de auditorías y las demás firmas encuestadas tienen un 20% cada una repartidas en que los inconvenientes que han tenido es el desconocimiento de las operaciones de este tipo de empresas, así como el desconocimiento de leyes específicas.

Interpretación: Se puede observar que de las firmas que tienen problemas para identificar obligaciones que corresponden a las asociaciones cooperativas el 40% coincidió en que el mayor problema es la poca información existente a cerca de este tipo de instituciones al momento de realizar una auditoría fiscal.

4.15. EXISTENCIAS DE GUIAS DEBIDAMENTE DETALLADAS

Pregunta Nº 15 ¿Conoce usted de la existencia de guías debidamente detalladas para realizar trabajo de auditoría fiscal en asociaciones cooperativas de ahorro y crédito?

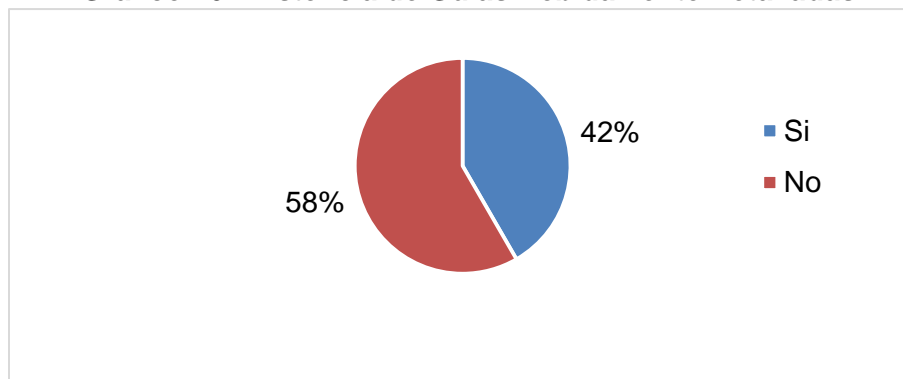
Objetivo: Verificar si la firmas de auditoría conocen de la existencia de guías debidamente detalladas para realizar de auditoría fiscal en asociaciones cooperativas de ahorro y crédito.

Tabla 16 Existencia de Guías Debidamente Detalladas.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	5	42%
No	7	58%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 16 Existencia de Guías Debidamente Detalladas.



Fuente: Tabla 16 Existencia de Guías Debidamente Detalladas.

Análisis: Del total de firmas encuestadas 5 afirman que existen guías detalladas para realizar una auditoría fiscal a una asociación de ahorro y crédito; y el 58% que representan las 7 firmas restantes afirman que no tienen conocimiento de la existencia de estas guías que detallen con claridad la ejecución de una auditoría fiscal a una asociación cooperativa.

Interpretación: Del total de los datos obtenidos la mayoría de las firmas manifiestan desconocer la existencia guías detalladas de la ejecución de una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

4.16. IMPORTANCIA DE LA IMPLEMENTACION DE UNA GUIA PARA LA OBTENCION DE EVIDENCIA PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DE AHORRO Y CREDITO

Pregunta Nº 16 ¿Por qué considera usted importante la implementación de una guía para la obtención de evidencia para las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito para las firmas de auditoría?

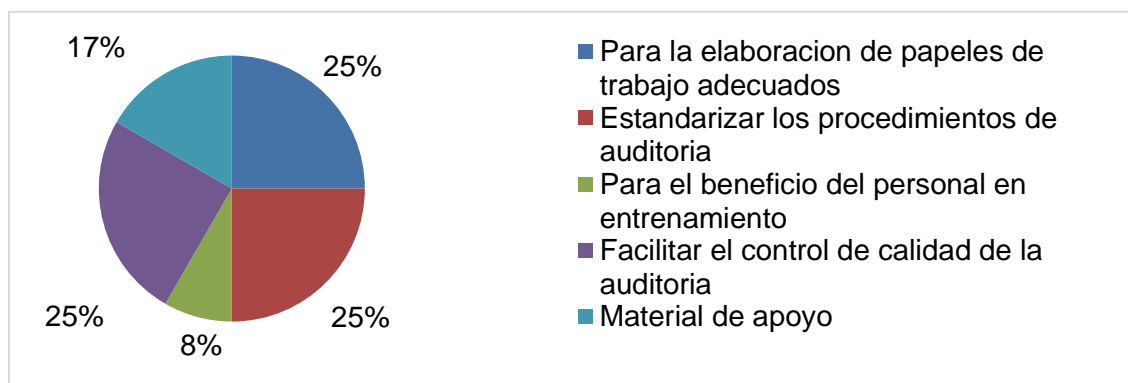
Objetivo: Identificar por que las firmas de auditoría consideran importante para la implementación de una guía para la obtención de evidencia para las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito.

Tabla 17 Importancia de la Implementación de una Guía para la Obtención de Evidencia para las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Para la elaboración de programas y papeles de trabajo adecuados	3	25%
Estandarizar los procedimientos de auditoría	3	25%
Para el beneficio del personal en entrenamiento.	1	8%
Facilitar el control de calidad de la auditoría	3	25%
Material de apoyo	2	17%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 17 Importancia de la Implementación de una Guía para la Obtención de Evidencia para las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.



Fuente: Tabla 17 Importancia de la Implementación de una Guía para la Obtención de Evidencia para las Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.

Análisis: De total de la muestra el 25% cree importante la implementación de una guía para la elaboración de papeles de trabajo adecuados para este tipo de auditorías, 25% cree importante la guía para la estandarización de procedimientos de auditoría, el 25% del total de la muestra ve importante por el motivo de facilitar el control de calidad de la auditoría, el 8% lo cree importante para el beneficio del personal que la firma tenga en entrenamiento para ejecutar este tipo de auditorías, y finalmente el 17% afirman que es importante una guía para utilizarla como material de apoyo.

Interpretación: Se puede observar que las firmas encuestadas ven muy importante contar con una guía que les ayude de manera eficiente a la hora de ejecutar una auditoría

fiscal a una asociación cooperativa ya sea para la elaboración de papeles de trabajo para estandarizar los procedimientos aplicables; así como facilitar el control de calidad de la auditoría; además para que el personal en entrenamiento haga uso de ella para ejecutar una auditoría fiscal, como también la utilizarían como material de apoyo a sus miembros que conforman los diferentes grupos de auditoría.

4.17. PROPUESTA DE UNA GUIA PARA LA OBTENCION DE EVIDENCIA EN UNA AUDITORIA FISCAL.

Pregunta N° 17 ¿Si se les proporciona una herramienta de consulta que le sirva como guía para realizar de mejor manera trabajos de auditoría fiscal, estaría en la disposición de utilizarla?

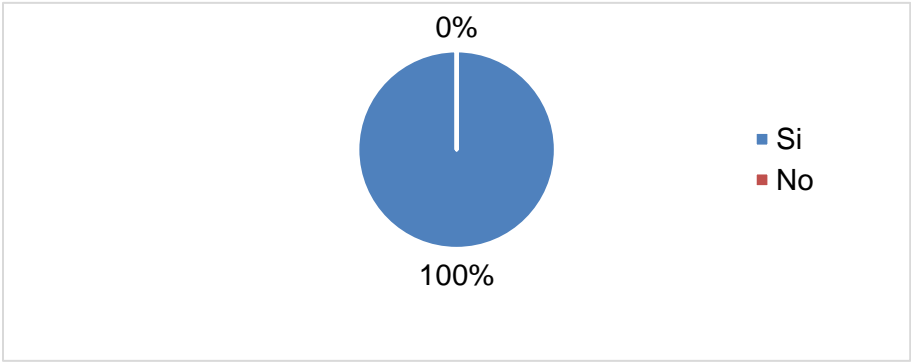
Objetivo: Determinar si las firmas de auditoría si se les proporcionara una herramienta de consulta que le sirva como guía para realizar de mejor manera trabajos de auditoría fiscal estarían a disposición de usarlo.

Tabla 18 Propuesta de una Guía para la Obtención de Evidencia en una Auditoría Fiscal.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	12	100%
No	0	0%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 18 Propuesta de una Guía para la Obtención de Evidencia en una Auditoría Fiscal.



Fuente: Tabla 18 Propuesta de una Guía para la Obtención de Evidencia en una Auditoría Fiscal.

Análisis: Del total de firmas encuestadas, el 100% ha determinado que estarían dispuestas a utilizar una guía como herramienta para elaborar una auditoría fiscal a una asociación cooperativa.

Interpretación: Considerando los datos anteriores las firmas de auditoría manifestaron que estarían a disposición de utilizar la guía como herramienta para mejorar y

estandarizar los procedimientos y papeles de trabajos a aplicar al momento de la ejecución de una auditoría fiscal en una asociación cooperativa de ahorro y crédito.

4.18. OPINIÓN QUE DEBE DE CONTENER LA GUIA DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIA DE UNA AUDITORÍA FISCAL DE ASOCIACIONES COOPERATIVAS DE AHORRO Y CRÉDITO.

Pregunta Nº 18 En su opinión que considera necesario que debe de contener la guía de obtención de evidencia de una auditoría fiscal de asociaciones cooperativas de ahorro y crédito.

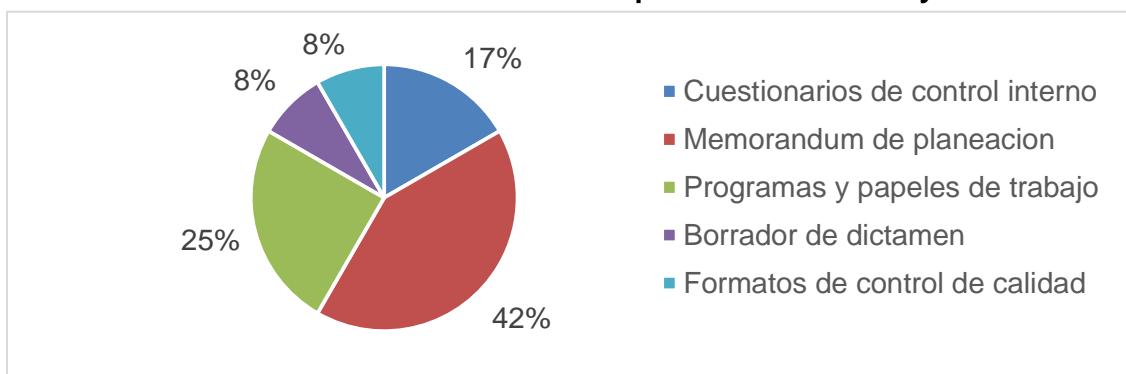
Objetivo: Conocer la opinión de las firmas de auditoría de los elementos que debe de contener la guía para la obtención de evidencia para auditoría fiscal para asociaciones cooperativas de ahorro y crédito desde el momento de la evaluación preliminar a oferta hasta el informe y dictamen fiscal.

Tabla 19 Opinión que debe de Contener la Guía de Obtención de Evidencia de una Auditoría Fiscal de Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Cuestionarios de Control Interno	2	17%
Memorándum de Planeación	5	42%
Programas y Papeles de Trabajo	3	25%
Borrador de Dictamen	1	8%
Formatos de Control de Calidad	1	8%
Total	12	100%

Fuente: Encuesta realizada a las Firmas de Auditoría.

Gráfico 19 Opinión que debe de Contener la Guía de Obtención de Evidencia de una Auditoría Fiscal de Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.



Fuente: Tabla 19 Opinión que debe de Contener la Guía de Obtención de Evidencia de una Auditoría Fiscal de Asociaciones Cooperativas de Ahorro y Crédito.

Análisis: Del total de las firmas dos mencionan que les gustaría que la guía contenga formatos de Cuestionario de Control Interno, cinco manifiestan que exista un diseño de Memorándum de Planeación, además tres firmas opinaban que fuera necesario la realización de Programas y Papeles de Trabajo para la ejecución de la auditoría fiscal, mientras que una firma comentaba que desea que se añadieran Borradores de Dictamen, otra de las firmas encuestadas dice que debe de contener formatos de documentos de control de calidad de la auditoría.

Interpretación: Mediante los datos obtenidos a través de encuesta realizados a diferentes firmas de auditoría se tiene que los auditores requieren de una guía ejemplificada de cada uno de los pasos que conlleva una auditoría fiscal desde el momento que se realiza la oferta técnica de servicios hasta concluir con el dictamen e informe fiscal.

CAPÍTULO V GUÍA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA FISCAL SEGÚN LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT) PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DEL SECTOR DE AHORRO Y CRÉDITO.

5.1. INTRODUCCIÓN

El presente capítulo está enfocado a dar una orientación sobre las cédulas y documentos en que se deja evidencia de la labor realizada por el Auditor estos reciben el nombre genérico de “papeles de trabajo”. Su utilidad radica en la forma en cómo se planeen, preparen, elaboren y se conserven dichos documentos, así como las facilidades que estos ofrezcan para efectuar las labores de supervisión. Los papeles de trabajo constituyen el sustento de los hallazgos, recomendaciones y opiniones contenidos en los informes finales de la auditoría.

Para la obtención de evidencia suficiente y competente como dictan las Normas de Auditoría existen toda una diversidad de métodos y procedimientos a cada situación, lo que esta guía pretende es plantear los cambios derivados en la nueva actualización de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) emitida el 18 de abril de 2018 a los papeles de trabajo, respetando tanto al aspecto legal como al aspecto técnico que juntos deben de resultar con trabajos de auditoría de calidad producto de la correcta utilización de estos.

Esta guía pretende plantear de una manera simple y clara la forma de realizar los papeles de trabajo de auditoría fiscal en una asociación cooperativa de ahorro y crédito, en espera de que este sirva de insumo para los distintos auditores fiscales que ejercen la profesión en El Salvador y más específicamente en la Zona Oriental del país.

Esta guía abarca temáticas como los objetivos de la guía, el alcance de la misma y su justificación así como la determinación de programas y papeles de trabajo para la ejecución de una auditoría fiscal en las asociaciones cooperativas según los nuevos

requerimientos y procedimientos que establece la nueva Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

5.2. OBJETIVOS

5.2.1. Objetivo General

Proporcionar parámetros de carácter general que sirvan de insumo a los Auditores Fiscales que sean nombrados en una Asociación Cooperativa de Ahorro y Crédito para elaborar sus papeles de trabajo conforme a los nuevos requerimientos y procedimientos establecidos por la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

5.2.2. Objetivos Específicos

- Brindar un modelo simple y fácil de utilizar en la realización de los programas de auditoría y papeles de trabajos con el fin de poder minimizar los errores y hallazgos en el momento de su elaboración.
- Establecer los lineamientos en los cuales se puedan realizar Auditorías Fiscales de calidad atendiendo las recomendaciones de la Unidad de Dictamen Fiscal del Ministerio de Hacienda de El Salvador.

5.3. PLANTEAMIENTO DEL MODELO DE AUDITORÍA

El presente capítulo pretende ser un instrumento de apoyo al profesional de la contaduría pública en la planeación, ejecución y presentación del dictamen e informe fiscal, para los encargos realizados a partir del 01 de enero de 2019 en el cual se describirán los diferentes requerimientos exigidos en la NACOT, así como las guía de preguntas, programas y cédulas de trabajo a implementar en el desarrollo de la auditoría fiscal realizada a la asociaciones cooperativas de ahorro y crédito.

La investigación se desarrolló en base a los requerimientos de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, emitida por el Consejo

de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), la cual tiene como finalidad establecer los principios básicos y procedimientos generales para el desarrollo de las auditorías fiscales que inicien en el ejercicio 2019. Ante esta situación, el profesional de la contaduría se encuentra con la obligación de aplicar una nueva normativa en la ejecución de las auditorías fiscales, lo que representa un grado de complejidad.

5.4. ALCANCE

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

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

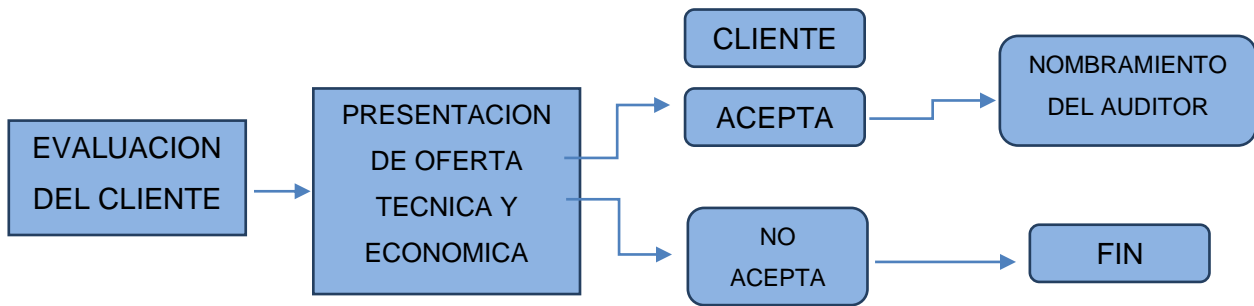
5.5. ESTRUCTURA DEL MODELO DE AUDITORÍA.

El modelo de auditoría fiscal comprende las fases y requerimientos descritos en la NACOT, partiendo de las actividades preliminares a la aceptación o continuidad del encargo hasta la fase de emitir una opinión del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas.

5.5.1. Actividades Preliminares del Encargo.

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

Gráfico 20 Fase Preliminar.



Fuente: Elaboración Propia del Equipo de Investigación.

5.5.1.1. Conocimiento de la empresa.

En esta etapa, el profesional deberá indagar y documentar aspectos de la asociación cooperativa relacionados a:

- Fecha de constitución.
- Marco legal aplicable.
- Estatutos.
- Estructura organizativa.
- Principales políticas.
- Beneficios fiscales.
- Principales productos o servicios.

5.5.1.2. Requerimiento de ética.

Como parte de las actividades principales a desarrollar por parte del profesional, a efectos de cumplir con los requerimientos establecidos en la parte A y B del Código de Ética, el profesional debe de identificar las amenazas y establecer acciones que permitan mitigarlas o disminuirlas a un grado aceptable, en tal sentido es indispensable realizar una herramienta que ejercer dichas acciones.

5.5.1.3. Requerimiento de independencia.

Con el desarrollo de la evaluación del cumplimiento de la parte A y B del Código de Ética, el profesional puede identificar amenazas que pongan en peligro su independencia en el buen desarrollo de su trabajo.

5.5.1.4. Evaluación del control de calidad.

El profesional establecerá procedimientos de control de calidad de acuerdo a la Norma Internacional de Control de Calidad, en tal sentido, es preciso proporcionar una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen las normas y requerimientos legales, así mismo, que los informes de aseguramiento emitidos sean adecuado en función a la circunstancias.

5.5.1.5. Evaluación de aceptación del cliente.

A efecto de evaluar la aceptación o continuación de un encargo de auditoría, el profesional sobre la base de un conocimiento preliminar debe de valorar aspectos importantes que permitan identificar amenazas, las cuales dependiendo de la mitigación que se les pueda dar a las mismas, se decida valorar el riesgo, el cual ayudará al profesional a valorar aceptar o continuar el encargo.

5.5.1.6. Acuerdos de los términos del encargo.

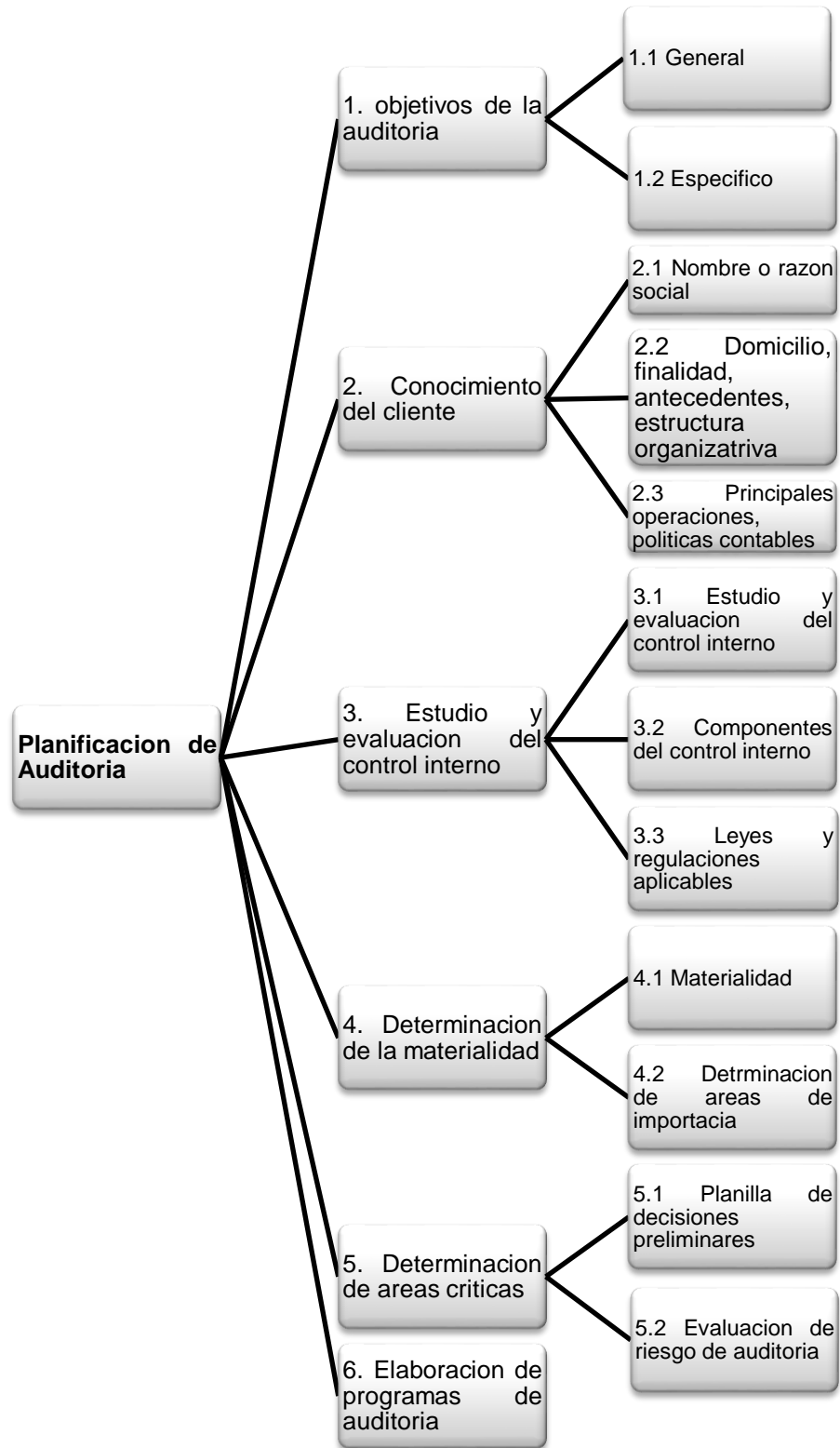
Una vez acordado la continuación o la aceptación del encargo de auditoría, el profesional debe de acordar los términos en los cuales se desarrollará la auditoría, estos se realizan mediante una carta compromiso.

5.5.2. Planificación de la Auditoría.

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

- Objetivos de la auditoría
- Conocimiento del cliente
- Estudio y evaluación del control interno
- Determinación de la materialidad
- Determinación de áreas críticas
- Elaboración de programas de auditoría.

Gráfico 21 Planificación.



Fuente: Elaboración Propia del Equipo de Investigación.

5.5.2.1. Objetivos de la auditoría.

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

5.5.2.2. Conocimiento de la entidad.

El profesional debe de adquirir un conocimiento de la cooperativa en todos sus aspectos, en el cual se especifica cual es nombre del cliente, su Número de Identificación Tributaria, Número de Registro de Contribuyente, el domicilio, la finalidad, los antecedentes de la empresa y la estructura organizativa de ella, también así se conocen lo que son las principales operaciones, políticas contables que poseen y el programa de contabilidad que posee, esto le permitirá realizar una adecuada planificación del encargo de la auditoría, es por ello, que se debe de desarrollar una comprensión del negocio del cliente.

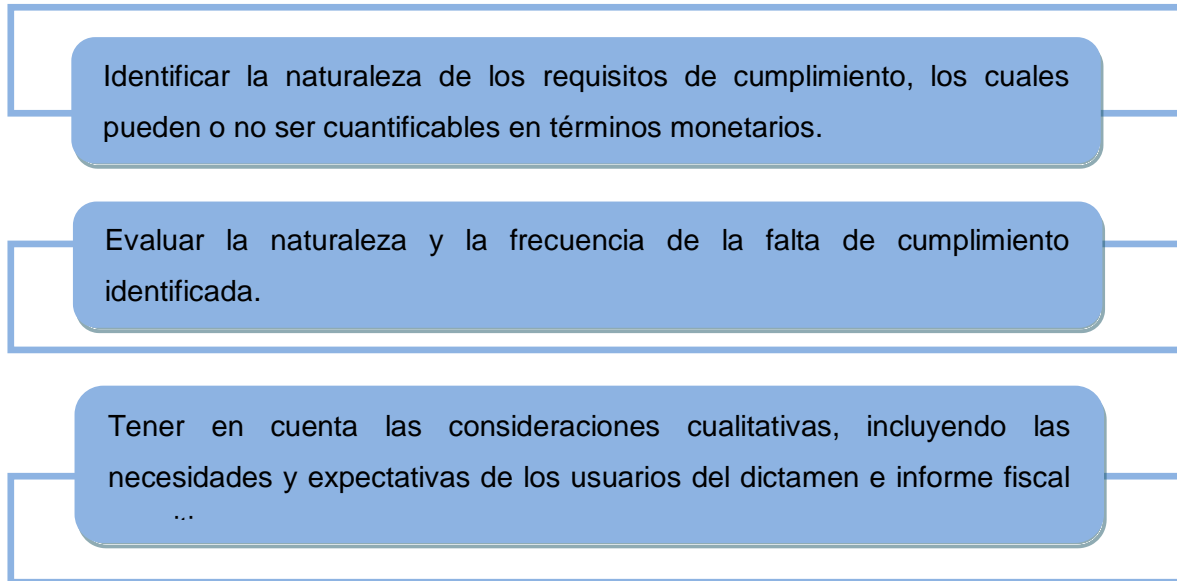
5.5.2.3. Estudio y evaluación del control interno.

Con el fin de tener un entendimiento razonable de las operaciones y del control interno aplicado por la asociación cooperativa, el profesional debe de diseñar procedimientos que le permitan identificar las actividades y acciones desarrolladas al cumplimiento de las obligaciones tributarias. En tal sentido con el objeto de verificar todos los aspectos generales del cliente.

5.5.2.4. Determinación de la materialidad.

Es importante mencionar que la materialidad para efectos de auditoría fiscales es diferente a la aplicada a auditoría de estados financieros, debido a que en el área fiscal no existe materialidad como tal, pues todos los hallazgos son reportables, además existen hallazgos de tipo formal los cuales no son medibles en forma cuantitativa. Es por ello, que es sustancial dejar establecidas las consideraciones bajo las cuales se calculará y se tomará en cuenta un hallazgo de auditoría fiscal, por lo que es importante establecer los parámetros sobre los cuales se tomaran las decisiones correspondientes, a continuación se detallan las disposiciones a tomar en cuenta:

Gráfico 22 Determinación de la Materialidad.



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

Términos de la materialidad

El profesional en base al planteamiento realizado determinara los importes a partir de los cuales va a considerar que los incumplimientos son significantes y ameritan una opinión de no cumplimiento, es por ello que es importante definir los diferentes términos relacionados con la 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.

Términos de la materialidad en relación a la fase del informe

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 de ser informado o presentado separadamente del dictamen fiscal.

Materialidad del dictamen: determinará si los incumplimientos determinados en la auditoría implican una opinión de no cumplimiento en el dictamen fiscal.

Determinación de la materialidad de las obligaciones tributarias sustantiva por componente

Para la determinación de esta, se debe de considerar un porcentaje de desviación tolerable por componente o de forma global, comparable con el porcentaje del impuesto pagado o declarado por la asociación cooperativa entre el impuesto determinado por el profesional, el cual, si sobrepasa el porcentaje de desviación tolerable, es considerable material.

Componente o tipo de atributo	% Desviación Tolerable
Impuesto Sobre la Renta	
Impuesto IVA	

Componente o tipo de atributo	Impuesto Declarado	Impuesto Determinado	Diferencia Determinada	% de Cumplimiento	% Incumplimiento o desviación determinado
Impuesto Sobre la Renta					
Impuesto IVA					

Determinación de la materialidad de las obligaciones tributarias formales

El profesional al momento de determinar la importancia relativa de los incumplimientos formales, es importante que considere factores tales como la recurrencia de los incumplimientos, las sanciones atribuibles y las acciones ejecutadas por la administración de la asociación cooperativa para superar dichas falencias. Sin embargo, el profesional debe de considerar que el incumplimiento de requerimientos únicos, (presentación de un informe anual), se debe de cómo material o importante.

5.5.2.5. Valoración de riesgos.

Es importante que el profesional establezca una metodología para determinar o clasificar los riesgos. Es importante que se tenga un conocimiento de la entidad, sus operaciones, entorno y las leyes y regulaciones fiscales aplicables a las asociaciones cooperativas.

En tal sentido, para efectos de establecer la valoración de riesgos, el profesional debe de considerar la probabilidad de ocurrencia de los posibles incumplimientos y el impacto que podrían producir, ya sea para la asociación cooperativa o el profesional de contaduría.

Matriz de Riesgos Fiscales

Posteriormente a la identificación del riesgo y la valoración del riesgo, a efectos de asignar una ponderación a los factores de riesgo.

Determinación de Áreas Críticas

En la cual se debe realizar la planilla de decisiones preliminares y la evaluación de los riesgos que se asumirán al realizar la auditoría.

5.5.2.6. Estrategia global y plan de auditoría.

Como resultado de la evaluación de la asociación cooperativa, es importante que el profesional documente los resultados preliminares identificados, la importancia relativa establecida y el alcance de los procedimientos de auditoría, que le permitirá establecer una estrategia global del encargo a través del memorándum de planeación.

5.5.3. Elaboración de Programas de Procedimientos Específicos

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 que se ejecute en el trabajo, teniendo en cuenta los hechos concretos que se vayan observando.

**PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL
CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FORMALES**

REF.

RAZON SOCIAL:

AUDITOR DE CAMPO:

SUPERVISOR:

EJERCICIO ECONOMICO:

FECHA INICIO:

FECHA FINALIZACION:

A. INTRODUCCIÓN

Este programa es una guía de los procedimientos básicos de auditoría que deben de ser realizados como pruebas sustantivas o pruebas de cumplimiento, cuya extensión o alcance dependen de la confianza en el sistema de control interno Fiscal establecido por la administración de la empresa.

B. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO FORMALES Y SUSTANTIVAS

Verificar si el contribuyente en el transcurso del ejercicio ha dado cumplimiento a 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 tanto formales como sustantivas.

INDICACIONES:

- 1- Después de haber administrado el cuestionario de control interno, mediante una nota se debe de solicitar al cliente toda la información y documentación fiscal y administrativa;

- 2- A partir de la información y documentación obtenida se le debe de aplicar cada uno de los puntos que a continuación se le describe;
- 3- Deberá de elaborar los papeles de trabajo que se sugieren y hacer los que sean necesarios;
- 4- Es importante que los Papeles de Trabajo se terminen y concluyan con su índice de referenciación y marcas;
- 5- Es importante que las obligaciones tanto formales como sustantivas se documenten a través de fotocopias o vías escáner;
- 6- Por cada área examinada realice una Cédula de Trabajo en la cual deberá contener Conclusiones que tenga como base el Trabajo efectuado, considerando los siguientes elementos:
 - Descripción del trabajo realizado,
 - Comentario breve sobre la deficiencia encontrada,
 - Las razones principales que respaldan las conclusiones.

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Generalidades		
	En esta sección se debe detallar los procedimientos correspondientes al inicio de la auditoría: solicitud de información, verificación de obligaciones formales, presentación de cálculos aritmética y otros aspectos que a continuación se presentan:		
	Presente requerimiento de información fiscal al cliente, para que este firme y selle la copia, como constancia de recibida.		
	Realizar un estudio y evaluación del Sistema de Control Interno Fiscal, con el objeto de determinar las áreas de riesgo.		
	Verifique si la contribuyente social cuenta con algún beneficio o incentivo fiscal.		
	Compruebe si durante el periodo dictaminado existe alguna fiscalización en proceso por parte de la Administración Tributaria de cualquiera de los impuestos que se administra.		
	Indague si la contribuyente social posee algún litigio pendiente con la administración tributaria derivado de alguna fiscalización.		
	Solicite y verifique la existencia de los archivos, sobre trámites efectuados ante la Administración Tributaria, a fin de establecer posibles incidencias en el ejercicio auditado de las obligaciones a presentar y elabore		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Cédula Analítica del cumplimiento o no de las obligaciones formales y sustantivas y relaciónelo con el cuestionario de evaluación de obligaciones considerando los siguientes tramites:		
	Notificaciones		
	Verifique que la asociación cooperativa haya presentado el informe de actualización de dirección para recibir notificaciones dentro de los primeros diez días hábiles del mes de enero (F-211), en caso hayan realizado modificación de la misma.		
	Declaraciones		
	Verifique que las declaraciones cumplan los requisitos establecidos en el Art. 95 C.T. <ul style="list-style-type: none"> • Declaraciones de IVA (F-07). • Pago a Cuenta (F-14). • Bienes Inmuebles (F-30). 		
	Informar		
	Investigue si existen requerimientos por parte de la DGII hacia la asociación cooperativa 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 impuestos y multas tasados.		
	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 C.T.		
	Cerciórese del cumplimiento de la presentación del informe de retención, anticipo o percepción de IVA (F-930) se realice de forma mensual.		
	Verifique que la presentación del informe de asociados o distribución de utilidades (F-915) se haya realizado durante el mes de enero, según lo establece el Art. 124 del C.T.		
	Verifique que el informe resumen de inventario físico de bienes del activo realizable o corriente (F-983) se presente dentro de los dos primeros meses del año siguiente.		
	Verifique que si la asociación cooperativa obtuvo ingresos iguales o superiores a \$ 837,380.01 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 (F-987) según lo establece el Art. 125 del C.T.		
	En el caso que la cooperativa haya extraviado archivos de contabilidad, documentos legales, comprobantes de crédito fiscal, facturas, notas de crédito, notas de débito,		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Verifique que hayan informado a la Administración Tributaria dentro de los cinco días siguientes.		
	<p>Solicite al contador el número de acreditación emitido por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) 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 de estar firmada por el contador, representante legal o contribuyente. • Si fuera el caso del contador de carácter permanente, solicite el contrato de trabajo. 		
	Cerciórese que la asociación cooperativa haya presentado 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) según lo establece el Art. 120-B del C.T.		
Documentación emitida			
	<p>Verifique en los documentos que utiliza la asociación cooperativa los siguientes aspectos:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Que cumplan con los requisitos establecidos en el Art. 114 del C.T. y 45 RACT. b. 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. 		
	Verificar si la asociación cooperativa no ha solicitado de formularios de autorización de correlativos (F-940 ó F-941).		
Registros contables y registros especiales			
	<p>Solicite los Libros de Control de IVA y Registros Especiales a que está obligada a llevar la asociación cooperativa y verifique su estatus y que cumplan con lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Que cumplan con lo que establece el Art. 141 del C.T. b. Que el Libro de Compras cumpla con lo que establece el Art. 86 del R.A.C.T. c. Que el Libro de Ventas a Consumidor Final cumpla con lo que establece el Art. 83 del R.A.C.T. d. Que el Libro de Ventas a Contribuyentes cumpla con lo que establece el Art. 85 del R.A.C.T. e. Que el Libro de Control de Inventarios cumpla con lo establecido en los Art. 142 y 142-A del C.T. 		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Otras obligaciones formales		
	<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 cubiertas por ellas. • Monto total de lo retenido. • Concepto del pago. • Datos relativos al cálculo. • Nombre y Número de Identificación Tributaria. 		
	<p>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 diez días hábiles siguientes a la fecha de nombramiento según acta de junta general de accionistas (F-456).</p>		
	Conclusiones		
	<ul style="list-style-type: none"> • Si existieran diferencias de carácter formal o sustantivo, elabore oportunamente una Carta a la Gerencia para dar a conocer a la Administración las deficiencias encontradas a través de la evaluación realizada a los registros; por los periodos auditados. • Enviar y archivar copia de Carta a la Gerencia en los PT con la respectiva revisión y aprobación del gerente de la firma. • Valide las observaciones plasmadas en las cartas a la gerencia para cada uno de los periodos auditados; de no haber sido subsanadas informar nuevamente a la administración 		

**PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL
LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, COSTO Y GASTO**

REF.

RAZON SOCIAL:

AUDITOR DE CAMPO:

SUPERVISOR:

EJERCICIO ECONOMICO:

FECHA INICIO:

FECHA FINALIZACION:

A. INTRODUCCIÓN

Este programa es una guía de los procedimientos básicos de auditoría que deben de ser realizados como pruebas sustantivas o pruebas de cumplimiento, cuya extensión o alcance dependen de la confianza en el sistema de control interno Fiscal establecido por la administración de la empresa.

B. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO Y SUSTANTIVAS

Verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, con el propósito de determinar si existen incumplimientos sustantivos que afecten el interés fiscal.

Verificar si el contribuyente en el transcurso del ejercicio auditado ha dado cumplimiento a sus obligaciones tanto formales como sustantivas en lo que se refiere al área de costo y gasto.

INDICACIONES:

- 1- Después de haber administrado el cuestionario de control interno, mediante una nota se debe de solicitar al cliente toda la información y documentación fiscal y administrativa;
- 2- A partir de la información y documentación obtenida se le debe de aplicar cada uno de los puntos que a continuación se le describe;
- 3- Deberá de elaborar los papeles de trabajo que se sugieren y hacer los que sean necesarios;
- 4- Es importante que los Papeles de Trabajo se terminen y concluyan con su índice de referenciación y marcas;
- 5- Es importante que las obligaciones tanto formales como sustantivas se documenten a través de fotocopias o vías escáner;
- 6- Por cada área examinada realice una Cédula de Trabajo en la cual deberá contener Conclusiones que tenga como base el Trabajo efectuado, considerando los siguientes elementos:
 - Descripción del trabajo realizado,
 - Comentario breve sobre la deficiencia encontrada,
 - Las razones principales que respaldan las conclusiones.

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Generalidades		
	En esta sección se debe detallar los procedimientos correspondientes al inicio de la auditoría: solicitud de información, verificación de obligaciones formales, presentación de cálculos aritmética y otros aspectos que a continuación se presentan:		
	1. Verifique si la cooperativa cuenta con la exención vigente de Impuesto sobre Renta		
	2. Realizar un estudio y evaluación del Sistema de Control Interno Fiscal, con el objeto de determinar las áreas de riesgo.		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Ganancia de capital		
	Obtenga de la cooperativa listado con la especificación de activo fijo que posee.		
	Identifique los activos vendidos, solicite el contrato de compraventa del activo y elabore cédula de cumplimiento de atributos en el cálculo de la ganancia o pérdida de capital.		
	Elabore matriz comparativa de la ganancia o pérdida de capital declarada y determine si la misma fue correctamente declarada.		
	Pago a cuenta		
	Elabore una cédula comparativa del pago a cuenta declarado versus los montos contabilizados en donde detalle: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Período ▪ Pago a cuenta según declarado. ▪ Pago a cuenta según registros contables ▪ Pago a cuenta determinado 		
	Retenciones permanentes		
	Investigue y elabore una matriz de las operaciones en las que la cooperativa está obligada a retener ISR, tales como: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Sueldos. ▪ Bonificaciones. ▪ Gratificaciones. ▪ Horas extras. ▪ Aguinaldos. ▪ Vacaciones. ▪ Reconocimiento de depreciación. ▪ Reconocimiento de combustibles. ▪ Viáticos fijos no documentados. 		
	Solicite a la cooperativa las planillas de sueldo, anexos a la declaración de retenciones y prepare una matriz de análisis en donde determine el Impuesto sobre la Renta retenido al personal permanente de la cooperativa. Art. 64,65 LISR		
	Realice un estudio de los registros auxiliares de gastos con el objetivo de determinar probables pagos por otras remuneraciones afectas a retención.		
	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.		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Retenciones por servicios		
	<p>Realice un análisis de las operaciones de la entidad y evalúe cuales operaciones está obligada a realizar las retenciones, comparando los valores presentados en la declaración de pago a cuenta mensual y el resultado determinado por la auditoría.</p>		
	<p>Efectúe, con base al análisis realizado, un muestreo estadístico de las retenciones que la entidad ha realizado en el periodo y verifique los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ El documento u operación con que se paga el servicio este a nombre del sujeto al que se le realizo la retención. ▪ Que los documentos cuenten con sello de cancelado. ▪ Verifique que las retenciones realizadas correspondan a lo estipulado en la ley: <ul style="list-style-type: none"> - Rentas personas obtenidas en el país por personas no domiciliadas: 20%. - Rentas por instituciones por emisión y colocación de títulos: 10%. - Retenciones por servicios de arrendamiento a personas naturales: 10%. - Retenciones por juicios ejecutivos: 10%. - Servicios sin dependencia laboral: 10%. - Retenciones sobre premios a domiciliados: 10%. - Retenciones sobre premios a no domiciliados: 25%. - Transferencia de intangibles personas jurídicas domiciliadas: 5%. - Transferencias intangibles persona natural domiciliados: 10%. - Transferencia intangible por no domiciliados: 20%. - Servicios de financiamiento por instituciones financieras no domiciliadas: 10%. - Rentas a instituciones ubicadas en paraísos fiscales, estados o territorios de baja o nula tributación: 25%. - Retención a rentas provenientes de depósitos y títulos valores: 10%. ▪ Verifique que la entidad ha registrado adecuadamente en la contabilidad el valor de la retención efectuada (Realice un recalcule de los montos) ▪ Compruebe selectivamente que los servicios hayan sido realmente recibidos por el sujeto pasivo. <ul style="list-style-type: none"> - Compruebe que los montos correspondientes hayan sido enterados a la Administración Tributaria de forma correcta. 		

**PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL
ÁREA DE INGRESOS**

REF.

RAZON SOCIAL:

AUDITOR DE CAMPO:

SUPERVISOR:

EJERCICIO ECONOMICO:

FECHA INICIO:

FECHA FINALIZACION:

A. INTRODUCCIÓN

Este programa es una guía de los procedimientos básicos de auditoría que deben ser realizados como pruebas sustantivas o pruebas de cumplimiento, cuya extensión o alcance dependen de la confianza en el sistema de control interno establecido por la administración de la empresa.

B. OBJETIVO DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO FORMALES Y SUSTANTIVAS

Verificar el adecuado Registro de los distintos hechos generadores de Ingresos, así como la emisión respectiva de los documentos y anotaciones en los Libros de Control de IVA según lo establecido en los Art. 141 del C.T. 83 y 85 de R.A.C.T.

INDICACIONES:

- 1- Después de haber administrado el cuestionario de control interno, mediante una nota se debe de solicitar al cliente toda la información y documentación contable y administrativa.
- 2- A partir de la información y documentación contable se le debe de aplicar cada uno de los puntos que a continuación se describe.
- 3- Deberá de elaborar los papeles de trabajo que se sugieren y hacer los que sean necesarios.
- 4- Es importante que los Papeles de Trabajo se terminen y concluyan con su índice de referenciación y marcas.
- 5- Documentar el cumplimiento de las obligaciones mensuales tales como Declaraciones de IVA, Pago a Cuenta y cualquier otro tipo de documentación que sea necesario.

6- Por cada área examinada realice una Cédula Sumaria, la cual deberá contener conclusiones que tenga como base el trabajo efectuado considerando los siguientes elementos:

- a) Descripción del trabajo realizado,
- b) Comentario breve sobre la deficiencia encontrada,
- c) Las razones principales que respaldan las conclusiones.

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Sección de Ingresos y Débitos Fiscales		
	Elaborar Cédula Descriptiva de las diferentes actividades económicas que realizó la empresa durante el año en estudio, y asegurarse que todos los ingresos provenientes de los diferentes hechos generados hayan sido facturados, registrados y declarados.		
	Elabora Cédula Comparativa de ingresos registrados y declarados utilizando las siguientes fuentes de información: a) Libros de Ventas a Contribuyentes y Consumidor Final. b) Declaraciones de IVA. c) Declaraciones de Pago a Cuenta. d) Registros contables. e) Declaración de Renta.		
	Elabore Cédula de Detalle de Ventas a Contribuyentes.		
	Elabore Cédula de Detalle de Ventas a Consumidor Final.		
	Verifique si durante el ejercicio se realizaron ventas de activo fijo (bienes muebles e inmuebles), si se obtuvo ganancia de capital compruebe que se le haya dado tratamiento que establecen los Art. 14 y 42 de la L.I.S.R. y 17 del Reglamento; además concluya al respeto y documente dicha operación.		
	Elabore cedula narrativa de la cuenta "otros productos" y compruebe que los valores afectos a la Ley de IVA, hayan sido declarados.		
	Investigue sobre el autoconsumo, de existir seleccione algunos meses al azar y elabore cedula narrativa asegurándose que se haya causado el impuesto respectivo.		
	Concluya sobre el área evaluada y documente los hallazgos determinados e informe en carta a la gerencia dichas observaciones.		

**PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL
ÁREA DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO**

REF.

RAZON SOCIAL:

AUDITOR DE CAMPO:

SUPERVISOR:

EJERCICIO ECONOMICO:

FECHA INICIO:

FECHA FINALIZACION:

A. INTRODUCCION

Este programa es una guía de los procedimientos básicos de auditoría que deben ser realizados como pruebas sustantivas o pruebas de cumplimiento, cuya extensión o alcance dependen de la confianza en el sistema de control interno Fiscal establecido por la administración de la empresa.

B. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO FORMALES Y SUSTANTIVA

Asegurarnos del cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la propiedad, planta y equipo contenidas en el Código Tributario, Ley de IVA, Ley de ISR y sus reglamentos de aplicación para el ejercicio impositivo correspondiente a 20xx.

INDICACIONES:

1. Después de haber administrado el cuestionario de control interno, mediante una nota se debe solicitar al cliente toda la información y documentación fiscal y administrativa;
2. A partir de la información y documentación obtenida se le debe de aplicar cada uno de los puntos que a continuación se describe;

3. Deberá de elaborar los papeles de trabajo que se sugieren y hacer los que sean necesarios;
4. Es importante que los papeles de trabajo se terminen y concluyan con su índice de referenciación y marcas.
5. Por cada área examinada realice una Cédula Sumaria, la cual deberá contener conclusiones que tenga como base el trabajo efectuado, considerando los siguientes elementos:
 - a) Descripción del trabajo realizado,
 - b) Comentario breve sobre la deficiencia encontrada,
 - c) Las razones principales que respaldan las conclusiones.

Nota Importante: los procedimientos aquí descritos es necesario que los relacionemos con el programa de cumplimiento de obligaciones formales y sustantivas mercantiles, laborales y tributarias, ya que en este se ha obtenido la información necesaria para cubrir estos procedimientos.

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Generalidades		
	Elabore Cédula Sumaria para recopilar los saldos anuales de las cuentas que detallan la Propiedad, Planta y Equipo; así como su depreciación y/o amortización.		
	Elabore Cédula Narrativa sobre la naturaleza, clasificación y generalidad de los activos fijos que maneja la empresa.		
	Elabore una Cédula Analítica para cada uno de los componentes de la propiedad planta y equipo de la empresa donde muestre los saldos iniciales, las adiciones, los retiros, tanto para los activos fijo como para los saldos de depreciación y cruce con los Estados Financieros.		
	Adicciones de Activo Fijo		
	Elabore una cédula de detalle de las adiciones por compras de activo fijo, obtenga una muestra representativa y evalúe los siguientes atributos: <ol style="list-style-type: none"> a. Que la documentación de soporte se encuentre a nombre de la asociación cooperativa. b. Que la compra del activo sea necesaria para las operaciones de la empresa. c. El crédito fiscal relacionado sea deducido correctamente de acuerdo a lo establecido en el Art. 72 Ley de IVA. d. Verificado Físicamente. 		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Retiro de Activo por Venta		
	<p>Elabore una cédula de detalle para los retiros del activo fijo, obtenga una muestra y asegúrese que se cumpla lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Que la venta se encuentre soportado con CCF o factura, como operación gravada, en el caso de los bienes muebles cuya posición por parte de la empresa sea menor a 4 años (Art. 72 ley de IVA). b. Que la venta se encuentre debidamente autorizada ya sea en un punto de acta o memorándum. c. Que se haya contabilizado adecuadamente. 		
	Gastos por depreciación		
	<p>Para asegurarnos de la deducibilidad para efectos del cálculo del ISR del gasto de depreciación de activo fijo y realice lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Efectúe el recalcu de la depreciación fiscal y asegúrese que la empresa esté utilizando las tasas establecidas en el Art. 30 numeral 3 de la Ley de ISR. b. Cruzar el monto por depreciación establecida en cuadro de depreciación con el importe reconocido en el gasto para efectos financieros y la diferencia resultante verifique que esté incluida en la conciliación contable para efectos del cálculo del ISR. c. En caso de bienes muebles usados asegúrese que el valor máximo sujeto a depreciación fiscal sea de lo que resulte de aplicar al precio del bien nuevo al momento de su adquisición los porcentajes establecidos en el Art. 30 numeral 2) literal b) de la Ley de ISR. d. Verifique que no se acumule la depreciación de años anteriores que se hubiera dejado de descargar o se haya descargado por un monto inferior. e. Verificar que los bienes se estén depreciando a las tasas enteradas a la Administración Tributaria, en caso de ser modificadas comprueben que hayan sido autorizadas por la Dirección General de Impuestos Internos; caso contrario determinar el monto no deducible. f. Revise el cálculo de la proporcionalidad de la depreciación cuando el bien se utilice en la producción de ingresos gravables y no gravables (Art. 30 de la Ley de ISR). 		
	Ganancia de Capital		
	<p>En las operaciones de ventas de activo fijo asegúrese que en caso de haber ganancia de capital sobre esta se pague el 10% en concepto de ISR o si se ha determinado pérdida de capital verifique que se incluya como gasto no deducible en la determinación del cálculo del ISR anual. Adicionalmente verifique lo siguiente:</p>		

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	<p>a. Para la determinación del impuesto sobre la ganancia de capital, asegúrese que el monto de la transacción se hayan deducido todos los costos establecidos en el Art. 14 LISR y se hayan considerado para el cálculo lo dispuesto en el art.42 LISR.</p> <p>b. En el caso de existir pérdidas de capital de ejercicios anteriores asegúrese que se hayan enterado en el formulario correspondiente hasta por cinco periodos anteriores al ejercicio en cuestión.</p> <p>c. Verifique que las pérdidas de capital provenientes de rentas de títulos valores del exterior no sean deducidas de la ganancia de capital obtenida a nivel local.</p>		
	Amortización de Programas Informáticos o Software		
	<p>Compruebe la deducibilidad para efectos de cálculo del ISR del gasto por amortización, para ello solicite el detalle de programas informáticos o software desarrollado o adquirido, selecciones las partidas más importantes y proceda a verificar los siguientes atributos. Art.30-A LISR:</p> <p>a. Que sea utilizado para la producción de la renta gravada o conservación de su fuente.</p> <p>b. Que sea propiedad del contribuyente.</p> <p>c. Realice un recalcule de la amortización y verifique que el gasto deducible determinado por la empresa para efectos del cálculo del ISR sea de un máximo del 25%.</p>		
	Concluya sobre el área evaluada y deje evidencia que respalde los hallazgos encontrados.		

**PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL
AREA DE PARTES RELACIONADAS**

REF.

RAZON SOCIAL:

AUDITOR DE CAMPO:

SUPERVISOR:

EJERCICIO ECONOMICO:

FECHA INICIO:

FECHA FINALIZACION:

A. INTRODUCCIÓN

Este programa es una guía de los procedimientos básicos de auditoría que deben de ser realizados como pruebas sustantivas o pruebas de cumplimiento, cuya extensión o alcance dependen de la confianza en el sistema de control interno Fiscal establecido por la administración de la empresa.

B. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO Y SUSTANTIVAS

Verificar si el contribuyente en el transcurso del ejercicio ha dado cumplimiento a 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 tanto formales como sustantivas.

INDICACIONES:

- 1- Después de haber administrado el cuestionario de control interno, mediante una nota se debe de solicitar al cliente toda la información y documentación fiscal y administrativa;
- 2- A partir de la información y documentación obtenida se le debe de aplicar cada uno de los puntos que a continuación se le describe;

- 3- Deberá de elaborar los papeles de trabajo que se sugieren y hacer los que sean necesarios;
- 4- Es importante que los Papeles de Trabajo se terminen y concluyan con su índice de referenciación y marcas;
- 5- Es importante que las obligaciones tanto formales como sustantivas se documenten a través de fotocopias o vías escáner;
- 6- Por cada área examinada realice una Cédula de Trabajo en la cual deberá contener Conclusiones que tenga como base el Trabajo efectuado, considerando los siguientes elementos:
 - Descripción del trabajo realizado,
 - Comentario breve sobre la deficiencia encontrada,
 - Las razones principales que respaldan las conclusiones.

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Generalidades		
	En esta sección se Determinan las transacciones con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes especiales preferentes, de baja o nula tributación o en paraísos fiscales.		
	1. Verifique si las relaciones con sujetos controlados poseen directa o indirectamente el capital social al menos un 25% de participación.		
	2. Revise si existe la unidad de decisiones empresarial para un mismo grupo.		
	3. Obtenga las políticas de control interno de compras y ventas entre compañía relacionadas		
	4. Verifique los montos de las transacciones de compras y ventas de las compañías relacionadas.		

**PROGRAMA DE AUDITORIA FISCAL
AREA LEY DE CONTRIBUCIÓN ESPECIAL A LOS GRANDES CONTRIBUYENTES
PARA EL PLAN DE LA SEGURIDAD CIUDADANA**

REF.

RAZON SOCIAL:

AUDITOR DE CAMPO:

SUPERVISOR:

EJERCICIO ECONOMICO:

FECHA INICIO:

FECHA FINALIZACION:

A. INTRODUCCIÓN

Este programa es una guía de los procedimientos básicos de auditoría que deben de ser realizados como pruebas sustantivas o pruebas de cumplimiento, cuya extensión o alcance dependen de la confianza en el sistema de control interno Fiscal establecido por la administración de la empresa.

B. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO Y SUSTANTIVAS

Verificar si el contribuyente en el transcurso del ejercicio ha dado cumplimiento a 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 tanto formales como sustantivas.

INDICACIONES:

- 1- Después de haber administrado el cuestionario de control interno, mediante una nota se debe de solicitar al cliente toda la información y documentación fiscal y administrativa;

- 2- A partir de la información y documentación obtenida se le debe de aplicar cada uno de los puntos que a continuación se le describe;
- 3- Deberá de elaborar los papeles de trabajo que se sugieren y hacer los que sean necesarios;
- 4- Es importante que los Papeles de Trabajo se terminen y concluyan con su índice de referenciación y marcas;
- 5- Es importante que las obligaciones tanto formales como sustantivas se documenten a través de fotocopias o vías escáner;
- 6- Por cada área examinada realice una Cédula de Trabajo en la cual deberá contener Conclusiones que tenga como base el Trabajo efectuado, considerando los siguientes elementos:
 - Descripción del trabajo realizado,
 - Comentario breve sobre la deficiencia encontrada,
 - Las razones principales que respaldan las conclusiones.

REF. PT'S	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR:	REV. POR:
	Verifique si la asociación cooperativa ostenta la clasificación de gran contribuyente y haya tenido una utilidad neta igual o mayor a \$ 500,000.00; de ser así verifique si se ha calculado de forma correcta la contribución especial a grandes contribuyentes para la seguridad ciudadana.		

5.6. Ejecución

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

Ejercicio: 20xx, Cédula de Cumplimiento de Obligaciones Formales

Hoja N° 1 de 4

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Trámite / Obligación	Cumple Atributo		Base Legal	Estatus
		Si	No		
	Beneficio Fiscal o Incentivo Fiscal a favor del contribuyente.				
	Fiscalizaciones de la Administración Tributaria a la Asociación Cooperativa.				
	Inspecciones y Control de la Administración Tributaria a la Asociación Cooperativa.				
	Resoluciones de Litigios con la Administración Tributaria.				
	Notificación de reclasificación de sujeto pasivo.				
	Requerimientos de la Administración Tributaria de información relacionadas con Terceros.			Art. 173 lit. f) C.T.	
	Actualización de dirección para recibir notificaciones. (F-211)			Art. 90 C.T.	
	Declaración y pago de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. (F-07)			Art. 94 Ley de IVA	

Procedimientos: 1- Verificar que el cumplimiento de las obligaciones ante la administración Tributaria, se haya realizado dentro de los plazos establecidos.

Ejercicio: 20xx, Cédula de Cumplimiento de Obligaciones Formales

Hoja N° 2 de 4

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Trámite / Obligación	Cumple Atributo		Base Legal	Estatus
		Si	No		
	Declaración mensual de pago a cuenta e impuesto retenido de renta (F-14)			Art. 152 C.T.	
	Informe mensual de retención, percepción y anticipo a cuenta de IVA. (F-930)			Art. 123-A, 164 C.T.	
	Registro Único de Contribuyente (F-210).			Art. 86 C.T.	
	Solicitud de Asignación y Autorización de Correlativo para la emisión de Documentos Legales por Implenta. (F-940)			Art. 115 C.T.	
	Solicitud de Asignación y Autorización de Correlativo para la emisión de Documentos Legales a imprimir (Emisión de tiquetes en sustitución de facturas) (F-941)			Art. 115-A C.T.	
	Solicitud de Autorización para la Emisión de Tiquetes por Medio de Máquinas Registradoras ó Sistema Computarizados			Art. 115 C.T.	
	Informe de Nombramiento, Renuncia o Sustitución de Auditor para Emitir Dictamen e Informe Fiscal. (F-456)			Art. 131 C.T.	

Procedimientos: 1- Verificar que el cumplimiento de las obligaciones ante la administración Tributaria, se haya realizado dentro de los plazos establecidos.

Ejercicio: 20xx, Cédula de Cumplimiento de Obligaciones Formales

Hoja N° 3 de 4

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Trámite / Obligación	Cumple Atributo		Base Legal	Estatus
		Si	No		
	Resolución de Autorización de Uso, Traslado, Retiro de Equipos Electronicos.				
	Informe de Proveedores, Clientes, Acreedores y Deudores (F-987)			Art. 125-A C.T.	
	Informe sobre Distribución y/o Capitalización de Utilidades, Dividendos, Excedentes y/o Listado de Socios, Accionistas, Cooperados (F-915)			Art. 124 C.T.	
	Informe Anual de Retenciones de Renta. (F-910)			Art. 123 C.T.	
	Resumen de inventario Físico de Bienes del Activo Realizable o Corriente. (F-983)			Art. 142 C.T.	
	Informe de Operaciones con Sujetos Relacionados (F-982)			Art. 124-A C.T.	
	Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta. (F-11)			Art. 48 LISR	
	Declaración de Bienes Inmuebles (F-30)			Art. 90 C.T.	
	Carta de Presentación de Dictamen Fiscal. (F-455)				

Procedimientos: 1- Verificar que el cumplimiento de las obligaciones ante la administración Tributaria, se haya realizado dentro de los plazos establecidos.

Ejercicio: 20xx, Cédula de Cumplimiento de Obligaciones Formales

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 4 de 4

PREP:
REV:

Referencia PT's	Trámite / Obligación	Cumple Atributo		Base Legal	Estatus
		Si	No		
	Informe de Instituciones Financieras, Intermediarios Financieros no Bancarios y cualquier ontra entidad financiera pública y privada sobre cifras reflejadas en Estado de Resultados o Estados de Ingresos, Costos y Gastos de solicitantes de Prestamos, Créditos o Financiamientos. (F972)			Art. 120-B C.T.	
	Obligación de Documentar los Servicios de Contabiliad			Art. 149-B C.T.	

Procedimientos: 1- Verificar que el cumplimiento de las obligaciones ante la administración Tributaria, se haya realizado dentro de los plazos establecidos.

Ejercicio: 20xx, Verificación de Requisitos en Documentos Emitidos

Hoja N° 1 de 1

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Documento	Base Legal	Atributos							Comentario
			a	b	c	d	e	f	g	
	Comprobante de Crédito Fiscal	Art. 114 lit. a) C.T.								
	Facturas de Consumidor Final	Art. 114 lit. b) C.T.								
	Tiquete de Máquina Registradora	Art. 115 C.T.								
	Nota de Crédito	Art. 110 y 114 C.T.								
	Nota de Débito	Art. 110 y 114 C.T.								
	Comprobante de Retención	Art. 112 C.T.								
	Nota de Remisión	Art. 109 y 114 C.T.								

Procedimiento: Evaluar los atributos establecidos a los documentos utilizados por la asociación cooperativa para documentar sus operaciones tributarias.

Marcas
Si Cumple Atributo
No No Cumple Atributo
N/A No Aplica

Atributos

- a Datos del Contribuyente Emisor
- b Fecha de Emisión de Documento
- c Dirección del Establecimiento del Emisor
- d Separación de las Operaciones Exentas, No Sujetas y Gravadas
- e Descripción de los Bienes y Servicios
- f Precio Unitario, Cantidad y Monto de la Operación
- g Pie de imprenta

Ejercicio: 20xx, Estatus de Libros de IVA y Registros Especiales

Hoja N° 1 de 1

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Documento	Cumple Atributo		Base Legal	Estatus
		Si	No		
	Libro de Compras			Art. 141 C.T. Art. 86 RACT	
	Libro de Ventas a Consumidor Final			Art. 141 C.T. Art. 83 RACT	
	Libro de Ventas a Contribuyentes			Art. 141 C.T. Art. 85 RACT	
	Libro de Control de Inventarios			Art. 142 142-A C.T	
	Libro de Retaceo			Art. 140 literal b) C.T.	
	Libro de Registro de Control de Utilidades			Art. 74-C LISR	

Procedimientos: 1- Verificamos que la contribuyente posee los registros de control de IVA que establece el Art. 141 Código Tributario. 2- Comprobamos si los registros de control de IVA cumplen con las características y requisitos que establecen los Art. 83, 85 y 86 del Reglamento de Aplicación Código Tributario.

Ejercicio: 20xx, Cédula Analítica de Cumplimiento de Atributos en la venta de Activos

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT's	Activos Vendidos	No. de Registros	Nombre del Comprador	Atributos								
				A	B	C	D	E	F	G	H	I

Atributos

- A. Costo básico de adquisición.
- B. Gastos directamente atribuibles para la transacción.
- C. Mejoras efectuadas si las hubiera.
- D. Tiempo de depreciación del bien.
- E. Valor acumulado de depreciación del bien.
- F. Contrato de compra venta.
- G. Nombre del adquirente del bien
- H. Valor de venta del bien.
- I. Valor de traslado de riesgos y ventajas del bien.

Marcas

- Si** Cumple Atributo
- No** No Cumple Atributo
- N/A** No Aplica

Ejercicio: 20xx, Cédula de verificación de cálculos de retención de renta de empleados.

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT's	Nombre del Empleado	Sueldo mas Comisiones	Deducciones										
			ISSS	AFP	Efecto a Renta	Calculos Auditoria Ingreosos Ordinarios		Calculos Auditoria Ingreosos Extraordinarios		Valores Declarados		Diferecia	
			3%	7.25%		Monto	Renta	Monto	Renta	Monto	Renta	Monto	Renta

Ejercicio: 20xx, Cédula de comparación valores declarados por retenciones de impuesto sobre la renta en servicios.

Hoja N° 1 de 1

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Mes	Registros Contables	ISR Declarado	Diferencia	Registros Contables	ISR Declarado	Diferencia	Comentarios
		Servicios de Carácter Permanente	Servicios de Carácter Permanente		Eventuales e Intangibles	Eventuales e Intangibles		

Ejercicio: 20xx, Cédula de evaluación de retenciones de impuesto sobre la renta

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT's	Fecha	Proveedor	NIT Proveedor	Servicios	No. De Documentos	Monto	Porcentaje de Retencion	Monto Retencion	Comentario

Ejercicio: 20xx, Cédula de detalle mensual de Costo y Gasto

Hoja N° 1 de 1

Empresa:

PREP:

Fecha de Inicio de Revisión:

REV:

Fecha de Finalización:

Referencia PT's	Periodo	Costo de Venta	Costo por Servicios	Costos Administrativos	Costos Financieros	Gastos no Deducibles	Totales
	Enero						
	Febrero						
	Marzo						
	Abril						
	Mayo						
	Junio						
	Julio						
	Agosto						
	Septiembre						
	Octubre						
	Noviembre						
	Diciembre						
	TOTAL						

Procedimiento: 1- Verificamos el comportamiento mensual de las distintas cuentas contables donde se controlan los costos y gastos incurridos por el contribuyente.

Ejercicio: 20xx, Cédula Analítica de Costo y Gasto por Cuentas

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT's	Cuenta / subcuenta	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre

Procedimientos: 1- Verificamos el comportamiento mensual de las sub-cuentas que integran los Gastos de Operación 2- Cotejamos la documentación de soporte cumple con los requisitos para ser deducidos del ISR.

Ejercicio: 20xx, Prueba de Costos y Gastos

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja Nº 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT's	Periodos	Planillas	Contabilidad	Diferencia	Planillas	Contabilidad	Diferencia	Planillas	Contabilizado	Diferencia	Planillas	Contabilizado	Diferencia
		Aporte Patronal ISSS	Costo Por Servicio		INSAFORP	Costo Por Servicio		Aporte Patronal AFP	Costos por Servicios		Aporte Patronal IPSFA	Costos por Servicios	
	Enero												
	Febrero												
	Marzo												
	Abril												
	Mayo												
	Junio												
	Julio												
	Agosto												
	Septiembre												
	Octubre												
	Noviembre												
	Diciembre												
	TOTALES												

Procedimiento: 1- Verificamos el comportamiento mensual de las distintas cuentas contables donde se controlan los costos y gastos incurridos por el contribuyente.

Ejercicio: 20xx, Comparativa de Ingresos

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:

REV:

Referencia PT's	Periodo	Ingresos				Auditoria	Diferencias				Comentarios
		Registro IVA	Declaración IVA	Declaración Pago a Cta.	Contabilidad General		Registro Iva / Declar. IVA	Registro Iva/ Contab	Contabilidad/ Pago a Cta.	Declar. Iva/ Pago a Cta	
	Enero										
	Febrero										
	Marzo										
	Abril										
	Mayo										
	Junio										
	Julio										
	Agosto										
	Septiembre										
	Octubre										
	Noviembre										
	Diciembre										
	Total										

Ejercicio: 20xx, Detalle de Ventas a Contribuyentes

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:

REV:

Referencia PT's	Periodo	Sucursal	Número Correlativo		Ventas Exentas	Ventas No Sujetas	Ventas Gravadas	Reb y Dev. S/Ventas	Debito Fiscal IVA	Debito por Reb y Dev.	IVA Percibido	Ventas Totales	Observaciones
			Del	Al									

Ejercicio: 20xx, Detalle de Ventas a Consumidor Final

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT's	Periodo	Sucursal	Número Correlativo		Ventas Exentas	Ventas No Sujetas	Ventas Gravadas	Debito Fiscal Iva	Ventas Totales	Observaciones
			Del	Al						

Ejercicio: 20xx, Cuadro de Activo Fijo, Adiciones, Retiros y Depreciaciones

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

NOMBRE DE LA CUENTA	ACTIVO FIJO				DEPRECIACION						SALDO NETOS AL 31/12/20xx	
	SALDO AL 31/12/20xx	ADICIONES	BAJAS	AJUSTES	SALDO AL 31/12/20xx	SALDO AL 31/12/20xx	ROVISIONE	BAJAS	AJUSTES			SALDO AL 31/12/20xx
									DEBE	HABER		
BIENES MUEBLES	-											
Mobiliario y Equipo de Oficina												
Mobiliario y Equipo Sala de Ventas												
Equipo para Mantenimiento												
Vehiculos												
INTANGIBLES												
Licencias y Concesiones (Software)												
PROPIEDADES DE INVERSIÓN												
Terrenos												
Edificaciones												
TOTALES												

Ejercicio: 20xx, Analítica de Propiedad Planta y Equipo

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja Nº 1 de 2

PREP:
REV:

Referencia PT'S	Cuentas	Saldo Inicial	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Bajas en el Año	Saldo Final
	Propiedad, Planta y Equipo															
(+)	Mobiliario y Equipo de Oficina															
(+)	Mobiliario y Equipo de Sala de Vtas.															
(+)	Equipo para Mantenimiento															
(+)	Vehiculos															
(=)	Total Propiedad, Planta y Equipo															
	Depreciación Acumulada P.P.E															
(-)	Mobiliario y Equipo de Oficina															
(-)	Mobiliario y Equipo de Sala de Vtas.															
(-)	Equipo para Mantenimiento															
(-)	Vehiculos															
(=)	Total Depreciación Acumulada															
(=)	Propiedad Planta y Equipo (Neto)															

Ejercicio: 20xx, Analítica de Propiedad Planta y Equipo

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja Nº 2 de 2

PREP:
REV:

Referencia PT'S	Cuentas	Saldo Inicial	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Bajas en el Año	Saldo Final
	Intangibles															
(+)	Patentes															
(+)	Licencias															
(+)	Software Informaticos															
(=)	Total Intangibles															
	Amortización de Intangibles															
(-)	Patentes															
(-)	Licencias															
(-)	Software Informaticos															
	Total de Amortización															
	Intangibles (Neto)															

Ejercicio: 20xx, Prueba de Alzas de Propiedad, Planta y Equipo

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja Nº 1 de 1

PREP:
REV:

Referencia PT'S	Período	Partida	Nombre del Proveedor	Fecha	Número de Doc.	Descripción	Atributos				Tipo de Activo	Monto
							a	b	c	d		
												-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-
												-
										Total		-

Ejercicio: 20xx, Cédula listado de partes relacionadas

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1
PREP:
REV:

CORRELATIVO	NOMBRE DEL SUJETO RELACIONADO	DOMICILIO DEL SUJETO	TIPO DE RELACION EXISTENTE	
			POR COBRAR	POR PAGAR

Ejercicio: 20xx, Cédula analítica de verificación de documentos recibidos y entregados

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1
PREP:
REV:

NOMBRE DE LA EMPRESA	TIPO DE TRANSACCION	NOMBRE DEL DOCUMENTO	ATRIBUTOS					
			A	B	C	D	E	F

A	DOMICILIADO O NO DOMICILIADO
B	PAIS O NACIONALIDAD DE LA PARTE RELACIONADA
C	DESCRIPCION DE OPERACIÓN REALIZADA
D	FECHA DE LA TRANSACCION
E	MONTO DE LA OPERACIÓN
F	MONTO DE IMPUESTOS (IVA, RENTA U OTRO IMPUESTO INCURRIDO EN LA OPERACIÓN)

5.6.1. Otros Procesos que Ayudan a Solventar Errores

Ejercicio: 20xx, Cedula de Detalle de Ventas Realizadas

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Año	Meses	Compras	Ventas a Consumidores Finales			Ventas a Contribuyentes		
		Gravadas	Gravadas	Exentas	No Sujetas	Gravadas	Exentas	No Sujetas
20xx	Enero							
	Febrero							
	Marzo							
	Abril							
	Mayo							
	Junio							
	Julio							
	Agosto							
	Septiembre							
	Octubre							
	Noviembre							
	Diciembre							
20xx	Enero							

El artículo 66 de la LIVA establece la obligación de proporcionar el crédito fiscal y la manera en la que se procederá la deducción de esta cuando se realicen en un periodo tributario operaciones en parte gravadas, en partes exentas y en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el periodo tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho periodo, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del periodo tributario. Dicho lo anterior el primer paso es determinar el factor: el cual se determina dividiendo las ventas gravadas entre las ventas totales y luego hay que multiplicar el factor por el crédito fiscal y esto será la proporción del crédito fiscal deducible para este periodo.

Ejercicio: 20xx, Cuadro de Proporcionalidad de IVA

Empresa:

Fecha de Inicio de Revisión:

Fecha de Finalización:

Hoja N° 1 de 1

PREP:
REV:

Periodo	Compras				Ventas			Crédito Proporcional	Remanente Mes Anterior	Ajuste Anual	Total Crédito	Debito Fiscal	Impuesto Determinado	Remanente Proximo Mes	Crédito No Deducible
	Exentas	Gravadas	Compras Totales	Crédito Fiscal	Exentas/ No Sujetas	Gravadas	Ventas Totales								
Enero Total															
Febrero Total															
Marzo Total															
Abril Total															
Mayo Total															
Junio Total															
Julio Total															
Agosto Total															
Septiembre Total															
Octubre Total															
Noviembre Total															
Diciembre Total															
Total	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Calculo de Ajuste Anual	
Crédito Fiscal	-
Crédito Fiscal Deducido	-
Ajuste Anual	-

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

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

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

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

$$\textit{Porción de costo deducible} = \frac{\textit{Ingresos Gravados}}{\textit{Ingresos Totales}} (\textit{Total de costos y gastos})$$

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

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

$$\textit{Porción de R. L. deducible} = \frac{\textit{Ingresos Gravados}}{\textit{Ingresos Totales}} (\textit{Reserva legal calculada})$$

5.6.2. Implementación de respuesta a los riesgos.

En esta etapa el auditor fiscal deberá desarrollar los procedimientos de auditoría establecidos como parte de las respuestas globales ante los riesgos valorados. Es primordial considerar que el juicio del auditor y su experiencia en el desarrollo de los encargos de auditoría fiscal jugarán un papel importante en la determinación y establecimiento de conclusiones al respecto a cumplimientos o incumplimientos que la asociación cooperativa haya incurrido.

5.7. DICTAMEN E INFORME.

5.7.1. Evaluación de la evidencia.

En esta fase, el auditor fiscal deberá realizar una compilación de toda la evidencia recabada, además de incorporar procedimientos adicionales, con el objetivo de preparar la emisión del dictamen e informe fiscal.

5.7.2. Preparación de Dictamen e Informe Fiscal.

La NACOT establece un formato estandarizado de dictamen fiscal, el cual posee los elementos básicos que deben ser incluidos. A continuación, se presentan los modelos de dictamen fiscal, adecuados a una asociación cooperativa, considerando los tres tipos de opinión:

- Opinión de Cumplimiento.
- Opinión de Cumplimiento con salvedad, debido a incumplimientos importantes.
- Opinión de No Cumplimiento.

5.8. ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXOS DE LA GUÍA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA FISCAL SEGÚN LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT) PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DEL SECTOR AHORRO Y CRÉDITO

Anexo 1 Cuestionario de Identificación y Mitigación de Amenazas al Cumplimiento de los Principios Fundamentales del Código de Ética	128
Anexo 2 Carta de Confirmación de Independencia	131
Anexo 3 Guía para la Revisión de Control de Calidad	132
Anexo 4 Cuestionario para Evaluar la Aceptación del Cliente	135
Anexo 5 Cuestionario de Evaluación de Aceptación o Continuidad del Cliente	141
Anexo 6 Carta Compromiso Auditoría Fiscal.....	146
Anexo 7 Evaluación del Control Interno con Enfoque Fiscal	150
Anexo 8 Memorándum de Planeación	157
Anexo 9 Evaluación del Control de Calidad para ser Utilizada por el Auditor Nombrado.	170
Anexo 10 Modelo de Dictamen con Opinión de Cumplimiento	174
Anexo 11 Modelo de Dictamen con Opinión de Cumplimiento con Salvedad.....	178
Anexo 12 Modelo de Dictamen con Opinión de no Cumplimiento	182
Anexo 13 Carta de Presentación de Encuestas	191

Anexo 1 Cuestionario de Identificación y Mitigación de Amenazas al Cumplimiento de los Principios Fundamentales del Código de Ética

LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA:

EJERCICIO A DICTAMINAR:

Circunstancias que:	Si	No	Comentarios o salvaguardas
Originan amenazas de interés propio para el profesional de la contabilidad en ejercicio:			
Un miembro del equipo tiene un interés financiero directo en la asociación cooperativa.			
La firma depende de forma indebida de los honorarios totales percibidos de la asociación cooperativa.			
Un miembro del equipo mantiene una relación empresarial significativa y estrecha con la asociación cooperativa.			
La firma está preocupada por la posibilidad de perder a la asociación cooperativa como cliente importante.			
Un miembro del equipo de auditoría entabla negociaciones con vista a incorporarse a la plantilla de la asociación cooperativa.			
La firma entabla un acuerdo de honorarios contingentes con respecto a un encargo que proporciona un grado de seguridad.			
El profesional descubre un error significativo originado por un servicio profesional independiente, prestado con anterioridad por un miembro de la firma.			
Originan amenazas de auto revisión para el profesional de la contabilidad en ejercicio:			
La firma emite un informe de seguridad sobre la efectividad del funcionamiento de unos sistemas financieros después de haberlos diseñado o implementado.			
Un miembro del equipo es o ha sido recientemente administrador o directivo de una asociación cooperativa que se auditará.			

Circunstancias que:	Si	No	Comentarios o salvaguardas
Un miembro del equipo trabaja, o ha trabajado recientemente para la asociación cooperativa, en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo.			
La firma presta un servicio a una asociación cooperativa que afecta directamente a la información sobre la materia objeto de análisis de dicho encargo.			
Originan amenazas de abogacía para el profesional de la contabilidad en ejercicio:			
La firma se encuentra asociada a la cooperativa.			
El profesional de la contabilidad actúa como perito en nombre de la asociación cooperativa en litigios o disputas con terceros.			
Originan amenazas de familiaridad para el profesional de la contabilidad en ejercicio:			
Un miembro del equipo es familiar próximo o miembro de la familia inmediata de un administrador o directivo de la asociación cooperativa.			
Un miembro de la familia inmediata o un familiar próximo de un miembro del equipo es un empleado de la asociación cooperativa con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo.			
Un administrador o directivo de la asociación cooperativa o un empleado con un puesto que le permita ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo ha sido recientemente el socio responsable del encargo.			
El profesional acepta regalos o trato preferente de la administración de la asociación cooperativa, salvo que el valor sea insignificante o intrascendente.			

Circunstancias que:	Si	No	Comentarios o salvaguardas
El personal del equipo está vinculado con la asociación cooperativa.			
Originan amenazas de intimidación para el profesional de la contabilidad en ejercicio:			
La firma ha sido amenazada con la rescisión del encargo por parte de la administración de la asociación cooperativa.			
Se ha recibido una indicación de la asociación cooperativa de que no contratará a la firma para un encargo previsto que no proporcionan un grado de seguridad si la firma mantiene su desacuerdo con respecto al tratamiento contable dado por el cliente a una determinada transacción.			
La firma ha sido amenazada por la asociación cooperativa con ser demandada.			
La firma ha sido presionada para reducir de manera inadecuada la extensión de trabajo a realizar con el fin de reducir honorarios.			
El profesional de la contabilidad se siente presionado para aceptar el juicio de un empleado de la asociación cooperativa porque el empleado tiene más experiencia en relación con la materia en cuestión.			
El profesional de la contabilidad ha sido informado por un socio de la firma de que no será promocionado tal como estaba previsto, salvo que acepte un tratamiento contable inadecuado por parte de la asociación cooperativa.			
Conclusión:			

Elaborado por:	Fecha:
Revisado por:	Fecha:

Anexo 2 Carta de Confirmación de Independencia

Señores asociación cooperativa:

PERIODO DEL EJERCICIO A DICTAMINAR:

Hemos revisado las políticas de independencia de la **firma nombrada** contenidas en el Código de Ética, y confirmo que soy independiente para prestar mis servicios a **La Asociación Cooperativa**, ya que ningún miembro posee algún tipo de parentesco o relación comercial con la administración de La Asociación Cooperativa la cual cause algún conflicto de interés, excepto por lo indicado a continuación:

Entendemos que un conflicto de interés puede surgir por:

- **Amenazas de interés propio.**
- **Amenazas de auto revisión.**
- **Amenazas de abogacía.**
- **Amenazas de familiaridad.**
- **Amenazas de intimidación.**

Entendemos también que independencia es:

- **Independencia mental:** es el estado mental que permite dar una opinión sin ser afectado por influencias que puedan comprometer el juicio profesional, permitiendo que individuo actúe con integridad, y que ejercite objetividad y escepticismo profesional.
- **Independencia en apariencia:** es evitar que en hechos o circunstancias significativas puedan llevar a un tercero debidamente informado, aun con salvaguardas, a concluir razonablemente que una firma, o un miembro de una firma, tengan comprometida su integridad, objetividad y escepticismo profesional.

En consecuencia, La Firma Nombrada a la fecha no posee ningún conflicto u amenaza a su independencia y de ocurrir en el futuro alguna situación que llegara afectar, nos comprometemos a comunicarlo formalmente.

Miembros de la Firma	Nombre	Firma
Socio a cargo		
Supervisor		
Encargado		
Auxiliar		

Anexo 3 Guía para la Revisión de Control de Calidad

NOMBRE DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA

N°	ATRIBUTO	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
1	Revisar los estados financieros o la información que correspondan.				
2	Revisar el informe propuesto e indicar si es adecuado a las circunstancias.				
3	En el caso de un encargo de auditoría, revisar los papeles de trabajo que documenten los riesgos de auditoría significativos y la respuesta de la firma de auditoría a tales riesgos.				
4	Determinar si los papeles de trabajo seleccionados para revisión reflejan el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y las conclusiones alcanzadas.				
5	Revisar la documentación para obtener evidencia de que se aplicaron procedimientos de aceptación del encargo (o de continuidad, si procede).				
6	Revisar los procedimientos de evaluación cuando se confía en el trabajo de otros auditores o profesionales de contabilidad.				
7	Revisar los procedimientos relativos al cumplimiento con la legislación pertinente y los criterios en base a las NIFACES.				
8	Revisar si es adecuada la selección del equipo del encargo.				
9	Revisar la carta de encargo.				
10	Revisar la carta de manifestaciones firmada por la dirección o por los encargados del gobierno de la entidad.				

N°	ATRIBUTO	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
11	Revisar las conclusiones relativas a consideraciones de empresa en funcionamiento.				
12	Revisar la evidencia de que se realizó una revisión adecuada de los papeles de trabajo por parte de las personas encargadas de la dirección del encargo.				
13	Revisar otros informes que se emitan en relación con el encargo, como declaraciones presentadas ante organismos reguladores, respecto de instituciones financieras.				
14	Determinar el nivel de servicios sin grado de seguridad que se presten al cliente.				
15	Revisar la importancia y naturaleza de los errores corregidos y no corregidos que se hayan identificado durante el encargo.				
16	Revisar la evaluación que hizo el equipo del encargo respecto de la independencia de la firma de auditoría y su personal, incluyendo al personal y expertos de las firmas de auditoría que forman parte de la red.				
17	Revisar la evidencia de que se consultó a otros socios con respeto a asuntos difíciles o controvertidos y diferencia de opinión y que las conclusiones son adecuadas y se pusieron en práctica.				
18	Revisar los consejos de los especialistas consultados.				
19	Revisar los asuntos que deban comunicarse a la dirección y a los encargados del gobierno de la entidad y, cuando proceda, a las entidades regulatorias.				

N°	ATRIBUTO	SI	NO	N/A	COMENTARIOS
20	Durante la revisión de control de calidad del encargo, reunirse con el socio del encargo para revisar las decisiones sobre asuntos controvertidos, difíciles o complejos del encargo que afecten la información a revelar de los estados financieros.				
21	Cuando el socio del encargo no acepte las recomendaciones del revisor de control de calidad y no se resuelva el asunto a satisfacción del revisor, no podrá fecharse el informe hasta que se resuelva el asunto siguiendo los procedimientos de la firma de auditoría para el tratamiento de diferencias de opinión. Proporcionar más información en su caso.				

Anexo 4 Cuestionario para Evaluar la Aceptación del Cliente

NOMBRE DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA

N°	Aceptación del Cliente	Si	No	N/A	Comentarios
Carácter e integridad del posible cliente					
1	¿Conocemos a la asociación cooperativa, o lo conocen nuestros clientes de confianza, o nuestros colegas?				
2	<p>¿Estamos satisfechos de que no han ocurrido hechos o circunstancias que nos haga dudar de la integridad de los propietarios, miembros del consejo de administración, o la dirección de la asociación cooperativa? Específicamente, ¿estamos razonablemente satisfechos de que no exista ninguna de las situaciones siguientes?</p> <p>a) Condenas y sanciones regulatorias, b) Sospechas de actos ilícitos o fraude, c) Investigaciones en curso, d) Miembros de la dirección que pertenezcan a organizaciones profesionales de dudosa reputación, e) Publicidad negativa y f) Asociación cercana con personas o compañías cuya ética es cuestionable.</p>				
3	Si otros auditores/profesionales de la contabilidad se han negado a dar servicio a la asociación cooperativa, o si sospechamos que la asociación cooperativa este buscando opiniones contables que le favorezcan, o tengan otras motivaciones familiares para cambiar de auditor, ¿se ha documentado los riesgos que conlleva y se ha considerado cuidadosamente la razón para aceptar el encargo?				
Auditor/profesional de la contabilidad predecesor					
4	<p>Nos comunicamos con el auditor o profesional de la contabilidad predecesor para indagar acerca de:</p> <p>a) Acceso a los papeles de trabajo del posible</p>				

N°	Aceptación del Cliente	Si	No	N/A	Comentarios
	cliente; b) Honorarios impagados; c) Diferencias de opinión o desacuerdos; d) Integridad de la dirección y del consejo; e) Razones para el cambio; y Exigencias poco razonables o falta de cooperación.				
5	Obtuvimos permiso de la firma de auditoría predecesora para revisar los papeles de trabajo del año pasado. De ser así ¿hemos revisado la documentación de planificación del período anterior elaborada por dicha firma de auditoría predecesora: a) Confirmó su independencia del cliente; b) En caso de una auditoría, la llevó a cabo conforme a la NACOT; c) Tenía los recursos y pericia adecuados; y d) Tenía un entendimiento de la entidad y su entorno.				
Estados financieros anteriores					
6	Obtuvimos y revisamos copias de: a) Estados financieros de los dos últimos años; b) Declaraciones de impuestos y documentos relacionados de los últimos dos años; y c) Cartas de representación de los últimos dos o tres años.				
7	¿Revisamos los papeles de trabajo del periodo anterior elaborados por el auditor o profesional de la contabilidad predecesor? Con el objetivo: a) Determinar la razonabilidad de los saldos de cierre de períodos anteriores, poniendo particular atención a las cuentas significativas, y decidir si algunas de ellas debe reformularse. b) Determinar si el auditor o profesional de la contabilidad predecesor identificó errores materiales. c) Determinar el efecto en el año actual, de cualesquiera errores inmatrimales no ajustados en el año anterior. d) Determinar lo adecuado del sistema de contabilidad de la asociación cooperativa revisando los ajustes del auditor/profesional de la contabilidad predecesor y las cartas de representación.				

N°	Aceptación del Cliente	Si	No	N/A	Comentarios
8	<p>¿Determinamos cuáles fueron las principales políticas y métodos contables usados en los estados financieros del año anterior y consideramos si eran adecuados y si se aplicaron de manera uniforme? Por ejemplo:</p> <p>a) Valoraciones significativas, como la estimación para incobrabilidad de préstamos, estimación de cuenta por cobrar;</p> <p>b) Las provisiones;</p> <p>c) Gastos pagados por anticipado; y</p> <p>d) Otros.</p>				
9	<p>En caso de una auditoría, ¿es necesario aplicar procedimientos de auditoría adicionales en relación con las principales transacciones y/o saldos del año anterior para reducir el riesgo de error en los saldos iniciales de las cuentas? En caso afirmativo, indicar la referencia a los papeles de trabajo con tales procedimientos.</p>				
10	<p>Determinamos si será necesario dar una limitación al alcance en nuestra opinión debido a la imposibilidad de obtener suficiente seguridad en cuanto a los saldos iniciales en los estados financieros de la asociación cooperativa.</p>				
Conocimiento experto					
11	<p>¿Sabemos en términos generales cuales son el negocio y las operaciones de la asociación cooperativa? (Redactar un memorado de conocimiento de la asociación cooperativa)</p>				
12	<p>¿Tienen los socios y empleados suficientes conocimientos de las prácticas contables del giro de la asociación cooperativa? De no ser así, ¿podemos obtener fácilmente los conocimientos requeridos de las prácticas?</p>				

N°	Aceptación del Cliente	Si	No	N/A	Comentarios
13	¿Hemos identificado áreas que requieran conocimientos especializados? En caso afirmativo, ¿podemos obtener fácilmente los conocimientos requeridos?				
Evaluación de la independencia					
14	<p>Identificar y documentar las prohibiciones que existan (las amenazas a la independencia para las que no existen salvaguardas adecuadas), tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Aceptar regalos de valor o invitaciones del cliente; b) Tener relaciones de negocio estrechas con la asociación cooperativa; c) Tener relaciones familiares y personales con empleados o personas de los cuerpos directivos y de administración; d) Presentar una cotización de honorarios considerablemente menor a los precios de mercado; e) Tener intereses financieros en los resultados de la asociación cooperativa; f) Contratación de personal reciente con el cliente dentro del período prescrito (o una contratación que se espere en el futuro), para ocupar un puesto administrativo, director o empleado con influencia significativa; g) Elaborar asientos o clasificaciones contables sin la aprobación previa de la dirección; h) Realizar funciones de dirección para la asociación cooperativa; y i) Prestar servicios distintos al de auditoría (servicios que proporcionan un grado de seguridad) como finanzas corporativas, servicios legales que conlleven la resolución de disputas o servicios de valoración que impliquen la valoración de elementos materiales para los estados financieros. 				
15	¿Estamos satisfechos de que no existan prohibiciones que impidan a la firma de auditoría o a cualquier miembro de los empleados realizar el encargo?				

N°	Aceptación del Cliente	Si	No	N/A	Comentarios
Evaluación del riesgo del encargo					
16	<p>¿Hemos determinado si la firma de auditoría juzga aceptables los riesgos asociados a este giro y al probable cliente? Describir cualesquiera riesgos conocidos o supuestos y el efecto que tengan en el encargo propuesto, incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Un propietario dominante; b) Incumplimientos de las disposiciones legales / reglamentarias aplicables a las asociaciones cooperativas; c) Problemas financieros o de solvencia; d) Gran interés de los medios en la entidad o en su dirección; e) Tendencias y comportamiento del giro; f) Dirección excesivamente conservadora u optimista; g) Participación en negocios de alto riesgo; h) Naturaleza del negocio particularmente arriesgada; i) Sistemas y registros contables deficientes; j) Número significativa de transacciones poco usuales o complejas; k) Estructuras corporativas / operativas poco usuales o complejas; l) Controles y dirección débiles; m) Falta de políticas claras para el reconocimiento de ingresos; n) Cambios tecnológicos que tengan un fuerte impacto en la industria o el negocio; o) Posibilidad de ganancias significativas para la dirección, que dependan de resultados financieros favorables o de un buen desempeño; p) Problemas con la competencia o la credibilidad de la dirección; q) Cambios recientes en la dirección, el personal clave, los contables o los abogados. 				
17	<p>¿Hay áreas específicas de los estados financieros o cuentas específicas que merezcan mayor atención desde el punto de vista fiscal? De ser así, documentarlas detalladamente.</p>				

N°	Aceptación del Cliente	Si	No	N/A	Comentarios
18	¿Propuso el auditor / profesional de contabilidad predecesor muchos ajustes y/o identificó muchos errores menores no corregidos? De ser así, documentar la razón probable y sus efectos en el riesgo del encargo.				
19	¿Estamos satisfechos de que no haya una razón significativa para dudar de que la asociación cooperativa pueda seguir operando como negocio en funcionamiento en el futuro próximo (cuando menos, un año)?				
20	¿Estamos satisfechos de que la asociación cooperativa esté dispuesta a pagar honorarios aceptables y pueda hacerlo?				
Limitaciones al alcance					
21	¿Estamos satisfechos de que la dirección de la asociación cooperativa no impondrá limitaciones al alcance de nuestro trabajo?				
22	¿Existen criterios adecuados (por ejemplo, las NIFACES) contra los cuáles evaluar el asunto relevante del encargo?				
23	¿Son razonables los tiempos establecidos para terminar el trabajo?				
Comentario del socio: En base a mi conocimiento preliminar del posible cliente y de los factores antes señalados, se debe de clasificar a este cliente como: (De alto riesgo – De riesgo moderado – De bajo riesgo)					

En mi opinión, debemos “aceptar” o “declinar” este encargo.

Nombre y Firma de Socio a cargo:

Fecha:

Anexo 5 Cuestionario de Evaluación de Aceptación o Continuidad del Cliente

Nombre del Cliente:

Actividades o industria en la que se desarrolla el cliente.

Servicio requerido

COMPETENCIA DE LA FIRMA PARA DESEMPEÑAR EL TRABAJO

1. ¿La firma cuenta con la acreditación para ejercer el tipo de servicio demandado por el cliente? Sí ____ No ____
2. ¿El personal de la firma, tiene conocimiento de las industrias o asuntos principales relevantes en que el cliente desarrolla sus actividades? Sí ____ No ____
3. ¿El personal de la firma tiene experiencia sobre los requisitos reguladores o de información relevante, o la capacidad para obtener las habilidades y conocimientos necesarios de manera efectiva? Sí ____ No ____
4. ¿La firma tiene suficiente personal con la competencia y capacidades necesarias, para atender los servicios? Sí ____ No ____
5. ¿Hay expertos disponibles, si se necesitan? Sí ____ No ____ No se requieren ____
- 6.- ¿La firma tiene capacidad de concluir con el trabajo dentro del plazo límite establecido? Sí ____ No ____

Incluya otros comentarios relevantes sobre la competencia, que sean aplicables:

**CAPACIDAD DE LA FIRMA PARA CUMPLIR CON REQUISITOS ÉTICOS
RELEVANTES**

1. ¿La firma mantiene algún tipo de relación con el cliente, que pueda generarle “conflicto de intereses”, en caso de firmar un contrato de servicios?

Sí ____ No ____

Detalle posible conflictos: _____

2. ¿Existe relación familiar de algún socio de la firma o del personal a cargo del trabajo, con personal clave del cliente?

Sí ____ No ____

3. ¿Nos hemos involucrado en algún litigio con este cliente? ¿No hay amenaza de demanda? Sí ____ No ____

4. ¿Se ha comprobado que se cuenta con el personal profesional con capacidad para emitir carta de representación sobre su situación de independencia con el posible cliente (o con el cliente recurrente)?

Sí ____ No ____

5. Identificar y documentar las prohibiciones que existan sobre las amenazas a la independencia para las que no existen salvaguardas adecuadas, tales como:

SI NO

a) Aceptar regalos de valor o invitaciones del cliente;

b) Tener relaciones de negocio estrechas con el cliente;

c) Tener relaciones familiares y personales con el cliente;

d) Presentar una cotización de honorarios considerablemente menor a los precios del mercado (a menos que la documentación

aporte evidencia de que se cumplieron todas las normas aplicables);

e) Tener intereses financieros en el cliente;

<p>f) Préstamos y avales a favor del cliente; _____</p> <p>g) Elaborar asientos o clasificaciones contables sin la aprobación previa de la dirección ; _____</p> <p>h) Realizar funciones de dirección para el cliente; _____</p> <p>i) Prestar servicios distintos al de auditoría como: finanzas corporativas, servicios legales que conlleven la resolución de disputas o de elementos materiales para los estados financieros. servicios de valoración que impliquen la valoración _____</p>	<p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
<p>6. ¿Estamos satisfechos de que no haya una razón significativa para dudar de que el posible cliente pueda seguir operando como negocio en funcionamiento en el futuro próximo (cuando menos, un año)?</p> <p>Sí _____ No _____ No se requieren _____</p>	
<p>7. ¿Estamos satisfechos de que el posible cliente esté dispuesto a pagar honorarios aceptables y pueda hacerlo? Sí _____ No _____</p>	
<p>8. ¿Estamos seguros que el cliente no impondrá limitaciones al alcance de nuestro trabajo? Sí _____ No _____</p>	
<p>Incluya otros comentarios sobre el cumplimiento de los requisitos éticos relevantes que le son aplicables al caso:</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>	
<p>INTEGRIDAD DEL CLIENTE</p>	
<p>1. ¿Se tiene conocimiento público de situaciones que afecten la reputación de negocios de la sociedad o de la junta directiva, personal de la administración? Sí _____ No _____</p>	

Detalle hechos relevantes al respecto: _____

2. ¿Se cuenta con información que ponga en duda la naturaleza de sus operaciones y sus prácticas de negocios?

Sí _____ No _____

Detalle hechos relevantes al respecto: _____

3. ¿Cuál es la actitud de la administración de la sociedad sobre la aplicación de las normas de contabilidad, el cumplimiento de obligaciones tributarias y el ambiente de control interno?

Cumplimiento estricto _____ Poco interés _____ Mínimo o ningún interés _____

4. ¿Cuál es la percepción que se tiene sobre el interés del cliente por la contratación de los servicios?

Por requisito legal _____ Por un requerimiento especial _____

Reducción del riesgo de la existencia de errores e irregularidades en la información

Otro:

5. ¿Se perciben o evidencias limitaciones inapropiadas impuestas por el cliente en el alcance del trabajo?

Sí _____ No _____

Detalle hechos relevantes al respecto: _____

6. ¿Existen indicadores de que el cliente pueda estar involucrado en lavado de dinero, evasión de impuestos u otras actividades criminales?

Sí _____ No _____

Detalle hechos relevantes al respecto: _____

7. ¿Estamos razonablemente satisfechos de que no exista ninguna de las situaciones siguientes?

- a. Condenas y sanciones o investigaciones en curso, Sí ___ No ___
b. Sospecha de actos ilícitos o fraude, Sí ___ No ___
c. Miembros de la dirección que pertenezcan a organizaciones de dudosa reputación, Sí ___ No ___
d. Asociación con personas o compañías cuya ética es cuestionable. Sí ___ No ___

Conclusión:

El riesgo al aceptar el encargo se clasifica como:

Bajo ___ Moderado ___ Alto ___ No continuado ___

Incluya otros comentarios sobre la integridad del cliente, que se consideren relevantes para su evaluación:

Conclusión: (Indique si se debe continuar prestando los servicios al cliente, detallar cualquier asunto importante al respecto).

Estoy satisfecho de que no hay prohibiciones que nos impidan realizar este encargo y no tenemos conocimiento de que existan factores que puedan afectar nuestra independencia. En mi opinión, debemos aceptar continuar con este cliente/encargo.

Anexo 6 Carta Compromiso Auditoría Fiscal

San Miguel,

Señores

La Asociación Cooperativa

Estimados señores:

La firma de auditoría nombrada, esta complacida de servir como auditores fiscales de **La Asociación Cooperativa**, el **Socio**, será la persona responsable por los servicios que proporcionamos a la Asociación Cooperativa. Además, contará con la asistencia de otros funcionarios, y cuando se considere necesario utilizará otras personas con conocimientos especializados de nuestra oficina, para asistir en el desarrollo de nuestros servicios.

Ustedes han solicitado que auditemos el cumplimiento de las obligaciones tributarias de **La Asociación Cooperativa** al 31 de diciembre de 2019, el servicio a proporcionar bajo esta carta compromiso será realizado con el objeto general de emitir dictamen e informe fiscal de conformidad con las regulaciones establecidas por la Administración Tributaria y la normativa técnica aprobada por el CVPCPA, con relación al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas aplicables.

Desarrollamos este trabajo bajo los términos y condiciones establecidos en esta carta de compromiso.

AUDITORÍA FISCAL

Nuestra auditoría fiscal de la entidad por el año terminado al 31 de diciembre de 2019, será desarrollada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Planificamos y desarrollamos nuestra auditoría para obtener una seguridad razonable acerca del cumplimiento o no de las mencionadas obligaciones. Una auditoría de este tipo incluye examinar, con base a muestras y criterios del auditor, y a su vez requiere tener una información financiera de la entidad, lo cual es parte integral del dictamen e informe fiscal.

Una auditoría incluye la obtención de un entendimiento suficiente de los controles internos para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a ser desarrollados.

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

El objetivo de nuestra auditoría consiste en expresar una opinión sobre el cumplimiento por parte de la **ASOCIACIÓN COOPERATIVA**, de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos basados en nuestro examen.

Nuestra habilidad de expresar una opinión, y la redacción de nuestra opinión, dependerá de los hechos y circunstancias existentes a la fecha de nuestro informe. Si, por cualquier motivo, no podemos terminar nuestra auditoría o no podemos formarnos una opinión, es posible que neguemos expresar una opinión o que neguemos la emisión de un informe basado en este trabajo. Si no podemos terminar nuestra auditoría o nuestro informe de auditoría requiere modificación, discutiremos los motivos por tales decisiones con la administración de la Asociación Cooperativa.

Efectuaremos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias, incluyendo la verificación de existencia de operaciones realizadas con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

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

RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN.

El cumplimiento de las obligaciones tributarias es responsabilidad de la administración de la **Asociación Cooperativa**. Al respecto, se tiene la responsabilidad para:

- Establecer y mantener un control interno efectivo sobre los informes fiscales y financieros para el pago de los tributos,
- Identificar y cumplir con las leyes y regulaciones aplicables a la entidad relacionadas con las obligaciones tributarias,
- El registro adecuado de las transacciones en los registros contables,
- Efectuar estimaciones contables adecuadas para hacerle frente a contingencias fiscales producto del incumplimiento con las obligaciones formales o sustantivas,
- Asegurar una adecuada conciliación entre los ingresos los ingresos contabilizados, facturados, registrados en los libros respectivos y declarados en forma mensual,
- Notificar la existencia o inexistencia de operaciones con sujetos relacionados y/o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja nulidad tributaria o paraísos fiscales,
- Hacer de nuestro conocimiento la manera en la que se determinaron los precios de transferencia con sujetos relacionados y/o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja nulidad tributaria o paraísos fiscales,
- Proporcionarlos todos los registros contables e información relacionada para desarrollar nuestra auditoría.

Como parte de nuestros procedimientos que la gerencia nos proporcione una carta de representación en la cual ellos reconocen su responsabilidad sobre el cumplimiento con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos, el establecimiento y mantenimiento efectivo de un control interno orientado al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

COMUNICACIÓN DE INDEPENDENCIA

Informaremos por escrito al Consejo de Administración todas las relaciones entre **la firma nombrada**, y sus partes relacionadas a la entidad, que en nuestro juicio puedan tener relación con nuestra independencia, y confirmaremos al Consejo de Administración, si en nuestro juicio profesional, somos independientes de la asociación cooperativa.

COORDINACIÓN DE LA AUDITORÍA

Se requerirá la asistencia de los empleados de la institución y la total cooperación para que ellos nos faciliten cualquier registro, documentación u otra información requerida en relación con nuestra auditoría.

HONORARIOS Y FORMA DE PAGO

Nuestros honorarios por los servicios de la auditoría fiscal serán 00/100 Dólares, más el impuesto IVA, que serán cancelados en cuotas mensuales de 00/100 Dólares, más el impuesto IVA.

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

Atentamente,

LA FIRMA NOMBRADA

Por: Nombre de Gerente

Puesto: Gerente Despacho

LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA

Por: Nombre del Representante Legal

Puesto: Representante Legal

Anexo 7 Evaluación del Control Interno con Enfoque Fiscal

NOMBRE DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA

Pregunta	Si	No	Comentarios
Generales			
¿Se ha efectuado el trámite de nombramiento de auditor fiscal en el Ministerio de Hacienda?			
¿Cómo ha sido clasificada la asociación cooperativa por el Ministerio de Hacienda?			
¿Se cuenta con exención de impuesto sobre la renta vigente para el periodo o ejercicio auditado?			
Notificaciones			
¿Han efectuado recientemente cambio de domicilio y fue informado al Ministerio de Hacienda, durante los diez días siguiente? Art. 57 del CT.			
¿Durante el período han existido pérdidas de documentos y registros y se ha informado a la administración Tributaria dentro de los cinco días siguientes? Art. 149 del CT.			
¿Se ha tramitado solvencia del Ministerio de Hacienda en el presente ejercicio? ¿Cómo se encontró? <ul style="list-style-type: none"> • Solvente • Con omisiones • Otros 			
Custodia de documentos			
De acuerdo a la política de la asociación cooperativa, ¿por cuánto tiempo se resguarda información y registros contables?			
¿Desde qué periodo se poseen respaldos de información? <ul style="list-style-type: none"> • Respaldo de libros de IVA • Respaldo de registros contables 			
Presentación de informes especiales			
¿Se presentó el informe sobre asociados y excedentes?			

Pregunta	Si	No	Comentarios
Especifique la fecha de presentación. Art. 124 C.T.			
¿Se presentó el informe de retención anual? Art. 123 C.T.			
¿Se posee informe de proveedores, clientes, acreedores y deudores, disponible para cualquier requerimiento del Ministerio de Hacienda? Art. 125 C.T.			
Presentación de declaraciones tributarias			
¿Cuál es la política de fechas de presentación de las declaraciones de Pago a Cuenta e IVA?			
¿Se presenta en los anexos de la declaración de IVA el detalle de los documentos emitidos, anulados y extraviados?			
¿Se concilian los montos declarados en IVA y pago a Cuenta versus contabilidad, previo a la presentación de las declaraciones?			
¿Los formularios y declaraciones tributarias se firman por el representante legal de la asociación cooperativa?			
¿Cuál es la política de fechas de presentación del Informe Mensual de Retenciones, Anticipos o Percepciones del IVA al Ministerio de Hacienda?			
Anote la fecha y número de acta de la asamblea general de asociados donde se nombró al auditor fiscal.			
Anote la fecha de presentación en línea del portal web del Ministerio de Hacienda, del formulario de nombramiento del auditor fiscal.			
Contabilidad			
¿Están autorizados los catálogos y manuales de contabilidad?			
¿Están impresos y autorizados los libros contables legales? Art. 141 literal d) (Anote la fecha y último folio)			
Coteje las cifras del balance auditado con el libro Diario – Mayor o Libro Diario y Libro Mayor.			

Pregunta	Si	No	Comentarios
¿Las anotaciones en libros legales superan los dos meses de atraso?, informe. Art. 139 C.T.			
Emisión de documentos			
Identifique los tipos de documentos que se emiten al momento de efectuar el servicio: <ul style="list-style-type: none"> • Factura. • Comprobante de crédito fiscal. • Notas de crédito y débito. 			
¿Los documentos que se emiten están autorizados por el Ministerio de Hacienda? (Tome nota de las últimas resoluciones).			
¿Cuántos números de series utilizan?			
Explique cómo administran la documentación fiscal:			
¿Quién custodia los documentos en blanco?			
¿Cómo se distribuye la papelería para procesos de facturación?			
Activo Fijo			
Han efectuado venta de activo fijo en el presente año.			
¿Los activos vendidos tenían más de 2 años de haberse comprado? Sí poseían menos de cuatro años se debieron facturar. Ver Art. 71 de la Ley de IVA.			
¿Los porcentajes de depreciación se han aplicado de acuerdo a los límites permitidos por la Ley de Impuesto sobre la Renta? Art. 30 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.			
Se les ha asignado los porcentajes de depreciación de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 30 numeral 2, literal b) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.			

Pregunta	Si	No	Comentarios
Retenciones de renta por servicios			
¿Se reciben servicios de personas naturales? Especifique: <ul style="list-style-type: none"> • Contables. • Asesorías. • Legales. • Auditorías. • Transporte. • Servicios Técnicos • Otros: 			
¿Se reciben servicios de personas no domiciliadas? Especifique:			
¿Se han realizado compras de intangibles?			
¿Cuándo se realizan compras de intangibles a personas naturales se les retiene el 10%?			
¿Cuándo se realizan compras de intangibles a no domiciliados se les retiene el 20%?			
¿Se emiten constancias de retención por servicios, en el momento de realizar el pago? <ul style="list-style-type: none"> • ¿Solo por control interno? • ¿Con numeración correlativa? • ¿Con formularios de imprenta? 			
Cuando cancelan o dan anticipos a una persona no domiciliada por rentas obtenidas en el país, ¿efectúan la retención del 20% de ISR y del 13% en concepto de IVA?			
El IVA retenido por los servicios de un no domiciliado, en qué momento se cancela al Ministerio de Hacienda: <ul style="list-style-type: none"> • En el período de acuerdo a la fecha del documento. • En la fecha del período de pago. 			
Si la cooperativa realiza rifas, sorteos o cualquier otra actividad que tenga como fin de dar un premio o ganancia a una persona natural o jurídica ¿le retiene el 15% en concepto de ISR al ganador?			

Pregunta	Si	No	Comentarios
Retenciones de renta a empleados			
Cuándo las retenciones de renta se realizan quincenalmente, al cierre de mes ¿se ajustan a la tabla mensual?			
Especifique las modalidades de pago y prestaciones: <ul style="list-style-type: none"> • Sueldos • Horas extras • Comisiones • Bonificaciones • Viáticos • Depreciaciones • Gastos de representación • Otros: 			
¿Cuál es la fecha de pago de las comisiones?			
¿Cuál es la fecha de corte para el cálculo de las comisiones?			
¿Cómo se calculan las retenciones de renta por comisiones? <ul style="list-style-type: none"> • En la planilla de la primera quincena. • En la planilla de la segunda quincena. 			
Viáticos			
¿En qué conceptos se pagan viáticos? <ul style="list-style-type: none"> • Por traslados a zonas de trabajo. • Por alimentación. 			
¿Cómo se documentan los gastos en conceptos de viáticos? Art. 3 de LISR			
Patrimonio			
¿El incremento patrimonial está justificado?			
Todo gasto que realiza la asociación cooperativa ¿en el registro se identifica el origen de los recursos? Art. 195 del CT.			
La asociación cooperativa posee: <ul style="list-style-type: none"> • Pasivos no documentados. • Deudas condonadas. • Provisiones de pasivos en exceso. • Reservas no exigidas por ley. • 			

Pregunta	Si	No	Comentarios
La deducción de la reserva legal, se encuentra dentro del límite legal.			
Política de pago de prestaciones patronales			
¿Cómo se pagan las vacaciones? <ul style="list-style-type: none"> • Cuando cumplen año los empleados de estar en la asociación cooperativa. • Otros: 			
¿Se consideran gravadas de renta las vacaciones?			
¿Se tiene como política indemnizar los empleados anualmente?			
En caso de ser afirmativa, ¿éstas se consideran sujetas de renta?			
Cuando se paguen indemnizaciones por despido o retiro voluntario: ¿Dicha indemnización es sujeta de renta si excede al salario promedio de los últimos doce meses? Art. 4 numeral 3 de LISR			
Gastos en general			
¿Se acumulan prestaciones sociales para cancelar a fin de año, tales como indemnizaciones, bonificaciones y aguinaldos?			
¿Se registran gastos personales de los asociados miembros de órganos directivos? ¿En que cuenta se acumulan?			
¿El total de las remuneraciones pagadas corresponden al personal que labora en la cooperativa, las cuales se reconocen como gastos?			
¿Existen valores que se reconozcan como gastos de la asociación cooperativa, que generen crédito fiscal y que propicie reintegro por parte de los empleados, tales como: uniformes, seguros de vida, seguros de vehículos, capacitaciones?			
¿Cómo se documentan los reintegros recibidos de los conceptos identificados anteriormente?			

Pregunta	Si	No	Comentarios
¿Cómo se documentan las partidas de gastos por provisiones?			
¿Se tiene como política reconocer gastos por estimación de incobrabilidad de préstamos?			
¿Se controla por separado los gastos por estimación de cuentas incobrables?			
¿Se documentan los ciclos de gestión de cobro, para hacer uso del gasto para propósitos fiscales?			
¿En qué momento se liquidan los saldos morosos y se llevan a gastos? Menos de un año, al año, dos años.			
¿Se poseen gastos diferidos en procesos de amortización, tales como, publicidad, papelería, seguros, fianzas, gastos de organización?			
Ingresos			
¿Qué tipos de ingresos se han generado en el ejercicio, para efectos de renta: Gravados, No Gravados?			
¿En qué momento se factura la transferencia de los bienes o servicios?			
Contribución Especial a los Grandes Contribuyentes para el Plan de Seguridad Ciudadana			
Si es gran contribuyente, ¿la asociación cooperativa obtuvo excedentes mayores a \$ 500,000.00 en el ejercicio fiscal anterior?			
¿La asociación cooperativa presentó formulario de declaración y pago de la contribución especial?			
Anote fecha de presentación en el Ministerio de Hacienda.			

Anexo 8 Memorandum de Planeación

NOMBRE DEL AUDITOR NOMBRADO

NOMBRE DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA

El plan de auditoría se resume en el memorando de planificación de la auditoría. El gerente de servicio de auditoría determina el grado de detalle contenido del memorando de planeación de la auditoría. La naturaleza y alcance de la información en el memorando variará con el tamaño, naturaleza y complejidad del compromiso.

Compromisos

Objetivos de la auditoría

General

Emitir Dictamen e Informe Fiscal (sobre el cumplimiento de los aspectos formales y sustantivos requeridos por la Administración Tributaria) de la contribuyente social LA ASOCIACION COOPERATIVA de R.L. para el ejercicio impositivo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019 con base a los procedimientos de auditoría determinados.

Específicos

Verificar el cumplimiento oportuno de las obligaciones formales que el Código Tributario establece y que se apliquen a la contribuyente.

Examinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes muebles y a la Prestación de Servicios.

Evaluar el Control interno que LA ASOCIACION COOPERATIVA de R.L. utiliza, considerando el riesgo de control e identificando condiciones reportables que contemple deficiencias importantes de control interno y emitir el informe respectivo.

Cerciorarse que los Costos y Gastos se registren contablemente y que sean declarados oportunamente.

Alcance

Con el propósito de cumplir con los objetivos manifestados, se realizará la Auditoría Fiscal para el ejercicio 2019 con base en Normas Internacionales de Auditoría y Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), con ello se realizarán procedimientos que cubrirán todas las áreas críticas determinadas a base de pruebas selectivas, así como la aplicación de procedimientos específicos orientados a evaluar el cumplimiento 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

Ejecución de la Auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría y Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) adoptadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, a través de un examen sobre una base selectiva para obtener 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 Cartas de Gerencias, a fin de señalar oportunamente las situaciones de incumplimiento tributarios.

Contenido de los Informes

Con base en los resultados obtenidos en la evaluación del control interno y en la ejecución del trabajo de campo de la auditoría, se emitirán los reportes de auditoría siguientes:

- Cartas de Gerencia. Estas cartas de gerencia corresponderán a la revisión en cada visita y contendrán las observaciones o irregularidades encontradas en el examen de cada área y su repercusión en los cumplimientos tributarios, incluyendo las respectivas recomendaciones para corregir la situación detectada.
- El Dictamen e Informe Fiscal integrarán un solo documento que será dirigido al Ministerio de Hacienda y contendrá:
 - i. El Dictamen con la opinión sobre si la contribuyente social ha cumplido con los aspectos formales y sustantivos que en material fiscal se le requieren.
 - ii. El Informe Fiscal que contendrá el detalle del trabajo realizado por auditoría y los resultados obtenidos; en dicho detalle se presentarán los estados financieros, las notas a los mismos y los correspondientes anexos requeridos según la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, emitida por la Administración Tributaria.

Plazos para la presentación y discusión de informes

El informe de Auditoría Externa que contiene la opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, será presentado treinta días después de que la administración nos proporcione los estados financieros y las respectivas notas.

Las Cartas de Gerencia - La presentación de dichos informes se realizarán una semana posterior a la finalización de cada una de las visitas que de forma anticipada serán acordadas con la gerencia.

Conocimiento de la Entidad

Razón Social	
Nombre Comercial	
Domicilio Comercial y Administrativo	
Teléfono	
NIT	

NRC	
Finalidad	
Antecedentes	
Visión y Misión	
Estructura Organizativa	
Personal Clave	
Artículos incorporados, estatutos	
Incentivos Fiscales	
Compañías afiliadas o partes relacionadas	
Fuentes y métodos de financiamiento	

Normas, Leyes y Reglamentos Aplicables

Entre la normativa y legislación que la comerciante LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA de R.L., debe aplicar y cumplir, se encuentran:

Leyes Tributarias

- Código Tributario y su Reglamento de Aplicación
- Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento de Aplicación
- Ley de Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios y su Reglamento de Aplicación.
- Ley del Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco.
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.

Compresión de los Sistemas de Contabilidad

Políticas contables

Sistemas Legalizados

Estudio y Evaluación del Control Interno

Consiste en obtener un conocimiento del sistema contable y de los controles respectivos del sujeto pasivo, para realizar una evaluación preliminar del grado de confianza sobre dichos controles, y por ende asegurar la exactitud y la confidencialidad de los riesgos contables.

Planilla de Decisiones Preliminares

LA ASOCIACION COOPERATIVA de R.L.						
Planilla de Decisiones Preliminares Ejercicio 20XX						
Componentes	Factores de Riesgos Específicos	Evaluación del Riesgo			Procedimientos de Auditoría	Consideraciones en el Alcance
		Inherente	Control	Detención		
Costos y Gastos Operativos						
Ingresos – Debito Fiscal						
Inventarios						
Propiedad Planta y Equipo						

Matriz de Riesgos Fiscales

Posteriormente a la identificación del riesgo y a la valoración del riesgo, a efectos de asignar una ponderación a los factores de riesgo, se establece la siguiente matriz de riesgo que permitirá combinar las ponderaciones de Probabilidad, vulnerabilidad e impacto, con el fin de establecer una calificación al riesgo.

No.	Riesgo		Factores de riesgo	Probabilidad	Vulnerabilidad	Impacto	Calificación del riesgo
1	Impuesto IVA	1	No recibir y registrar en sus libros todos los ingresos productos de las operaciones.				
		2	No facturar adecuadamente todos los ingresos producto de las operaciones.				
		3	No revelar y presentar la información real producto de las operaciones en las declaraciones del impuesto IVA.				
		4	Inadecuado cálculo de la proporcionalidad del IVA.				
2	Pago a Cuenta	1	Existen operaciones que no posean el beneficio de la exención del Impuesto sobre la Renta.				
3	Impuesto retenido renta	1	Que los costos por las operaciones de intermediación no sean reales y no se encuentren adecuadamente registrados.				
		2	Que no todos los gastos son correctamente registrados y autorizados.				
		3	Que no todos los pasivos son correctamente registrados (Retención renta por servicios permanentes, eventuales, por intereses sobre depósitos a plazos, sobre premios y excedentes)				

No.	Riesgo	Factores de riesgo	Probabilidad	Vulnerabilidad	Impacto	Calificación del riesgo	
		4	Que las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta no incluya los saldos correctos relacionados con los montos sujetos a retención y la determinación del impuesto a pagar.				
		5	Que la asociación cooperativa no cumpla con la obligación de retener el impuesto sobre la renta por los servicios de carácter permanente, eventual, premios, excedentes y otros.				
		6	Que la asociación cooperativa no cumpla con la obligación de retener el 10% de renta sobre los intereses pagados provenientes, cuando el sujeto pasivo beneficiado con estas rentas sea persona natural domiciliada titular de los depósitos sea igual o mayor a veinticinco mil dólares.				
		7	Que las declaraciones tributarias no se presenten dentro del plazo legal estipulado.				
		8	Que la asociación cooperativa no cumpla con la obligación de enterar íntegramente al Fisco las retenciones de los impuestos efectuados y dentro del plazo establecido.				
4	Cumplimiento formal	1	Que los comprobantes de crédito fiscal no cumplan con los requisitos legales establecidos.				

No.	Riesgo	Factores de riesgo	Probabilidad	Vulnerabilidad	Impacto	Calificación del riesgo
		2 Que la asociación cooperativa no cumpla la obligación de emitir y entregar por las operaciones los documentos que requieren las disposiciones tributarias.				
		3 Que la asociación cooperativa no informe a la Administración Tributaria todo cambio que ocurra en los datos básicos dentro del plazo legal establecido.				
		4 Que la información que se presenta en el informe de proveedores, clientes, acreedores y deudores, no cumpla con los requisitos legales establecidos.				
		5 Que los informes de retenciones, de excedentes y asociados y el informe de estados de resultados de solicitantes de préstamos, no reflejen la información real y se presentan dentro del plazo establecido.				

PROBABILIDAD: grado de posibilidad que el evento se materialice.

VULNERABILIDAD: debilidad que puede ser explotada por un evento.

IMPACTO: consecuencia de la materialización del evento.

IMPACTO		1				2				3				4			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
PROBABILIDAD	4	4	8	12	16	8	16	24	32	12	24	36	48	16	32	48	64
	3	3	6	9	12	6	12	18	24	9	18	27	36	12	24	36	48
	2	2	4	6	8	4	8	12	16	6	12	18	24	8	16	24	32
	1	1	2	3	4	2	4	6	8	3	6	9	12	4	8	12	16

1-7	MUY BAJO
8-14	BAJO
15-23	MEDIO
24-64	ALTO

Cantidad	Probabilidad	Vulnerabilidad	Impacto
1	Raro que el evento se concrete.	No vulnerable	Insignificante
2	Poco probable que el evento se concrete.	Poco vulnerable	Moderado
3	Es probable que el evento se concrete.	Vulnerable	Grave
4	Casi seguro que el evento se concrete.	Extremadamente Vulnerable	Muy Grave

Determinación de Áreas Críticas

Nombre de Auditor Nombrado								
Nombre del Cliente								
NIT:				NRC:				
Período Auditado:								
Elaborado por:						Fecha:		
Revisado por:						Fecha:		
ÁREA A EVALUAR	MONTO EN DÓLARES AL 31/12/201X	FACTOR DE RIESGO	RESPUESTA DE LA DIRECCIÓN	ESTIMACIÓN DE RIESGO (MEDICIÓN CUANTITATIVA)			PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA FACTORES DE RIESGOS ESPECÍFICOS	CONSIDERACIONES SOBRE EL ALCANCE
				INHERENTE	CONTROL	DETENCIÓN		

Nombre de Auditor Nombrado						
Nombre del Cliente						
NIT:			NRC:			
CÉDULA DE ANÁLISIS DE PROCESOS Y TRANSACCIONES Y CUENTAS CON INCIDENCIA FISCAL						
REF. A PTS	CUENTAS DETERMINADAS	PRINCIPALES TRANSACCIONES RELACIONADAS	CUENTAS Y SALDOS CONTABLES AFECTADOS	DESCRIPCIÓN DE RIESGOS FISCALES SIGNIFICATIVOS	RESULTADOS DE PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	RIESGO DETERMINADO B-M-A
Elaborado por:					Fecha:	
Revisado por:					Fecha:	

Programación y Organización de la Auditoría

Dirección y Supervisión de la Auditoría

El personal asignado para la auditoría y el total de horas a invertir para el desarrollo de la misma es la siguiente:

Cargo	Nombre	Número de Inscripción CVPCPA
Socio Director		
Supervisor		
Auditor		

A continuación se presenta una breve descripción de las funciones correspondientes a cada uno de los cargos del equipo de trabajo:

Socio: Tendrá la responsabilidad de coordinar los servicios y de mantener una comunicación idónea con la administración del contribuyente LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA de R.L. en operaciones de evaluación de oportunidad y suficiencia financiera, así como el aseguramiento de que la firma cumple con el sistema de control de calidad del trabajo que se está desempeñando. Le compete además, la discusión del borrador de auditoría, junto con las recomendaciones hechas a la gerencia del cliente; y en última instancia será el designado para la firma y presentación del informe final de auditoría.

Supervisor: Tiene como responsabilidad primaria y absoluta asegurar que la auditoría sea desarrollada de acuerdo a normas de auditoría y leyes aplicables a la empresa contratante de los servicios de auditoría, que para este caso es LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA de R.L.. Además tiene la obligación de velar por que se le proporcione al cliente todos los servicios que se pactaron requerir de la firma.

Auditor: Entre las responsabilidades que este cargo tiene, están las de dirigir la preparación en el uso de los programas de auditoría, de acuerdo con el alcance fijado, así como supervisar e instruir al personal técnico durante la revisión, para asegurarse que

ésta se lleva a cabo de acuerdo a las normas de auditoría. Además de Revisar todos los papeles de trabajos seleccionados y mantener informado al gerente de auditoría el estado de trabajo y discutir los problemas potenciales. Debe de Participar y ayudar al supervisor a resolver problemas técnicos de contabilidad y auditoría relativos al trabajo contratado, y Preparación de un memorando y documentos de revisión, así como la solución a problemas y situaciones no usuales.

El siguiente detalle refleja el número de horas/hombres que se dispondrán para la realización del trabajo.

Actividades	Socio	Supervisor	Auditor	Total
Preparación del memorando de planeación				
Revisión y autorización de la planificación				
Desarrollo de la Auditoria 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				
%				

Oportunidades de las Pruebas

El trabajo se desarrollará a través de X visitas en donde se evaluarán las siguientes áreas:

- Evaluar el control interno fiscal mediante cuestionario de evaluación.
- Verificación del Cumplimiento de Obligaciones Formales, requerimientos y resoluciones ante la Administración Tributaria.
- Libros de Registros de IVA y Registros Especiales.
- Área de Compras
- Área de Ingresos
- Retenciones de IVA, Percepciones y Anticipo a Cuenta.
- Área de Costos y Gastos Operativos.
- Retenciones de Renta.

- Área de Propiedad Planta y Equipo.
- Se evaluara el comportamiento de las áreas evaluadas en la visita anterior mediante cédulas comparativas.
- Cierre de programas fiscales para todas las áreas.

Cronograma de Actividades

Aprobación de la Planificación:

Cargo	Nombre	Número de Inscripción CVPCPA
Socio Director		
Supervisor		
Auditor		

Anexo 9 Evaluación del Control de Calidad para ser Utilizada por el Auditor Nominado.

LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL			
FORMULACIÓN “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 coincidan.			
Coteje que el marco sobre el cual se han preparado los estados financieros sea el mismo que se revela en la notas.			
ANEXO 1 “COSTOS Y GASTO”			
Verifique que los datos de los costos y los gastos coincidan cuando 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.			

LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL			
Revise que los porcentajes de variación se encuentren de forma adecuada y con su respectivo signo.			
El nombre del anexo es correcto.			
El encabezados hacen referencia al artículo 67 literal a) R.C.T.			
ANEXO 2 “RELACIÓN DE TRIBUTOS”			
Verifique que por la existencia de diferencias estas están asociadas con incumplimientos.			
El nombre del anexo es correcto			
El encabezados hacen 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 la 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 es correcto.			
Encabezados hacen 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 estado de resultados.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal d) del R.C.T.			
ANEXO 5 “INVENTARIOS”			
Verifique que los saldos de inventarios coinciden con la nota a los estados financieros.			

LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL			
Verifique que no hayan incluido valores por mercancías en tránsito.			
El método de valuación divulgado coincide con la nota respectiva a los estados financieros.			
Realice una verificación aritmética de sumas y diferencias.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal f) del R.C.T.			
ANEXO 6 “ACTIVOS FIJOS Y DEPRECIACIÓN”			
Verifique que los saldos al inicio y al final coinciden con la nota del balance general.			
Cerciórese de las adiciones, 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 es correcto.			
Encabezados hacen 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.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal h) del R.C.T.			
ANEXO 8 “RESUMEN DE RESERVAS DE BIENES ADJUDICADOS Y RESERVA TÉCNICAS Y MATEMÁTICA”			
Realice una verificación aritmética de sumas y diferencias.			
Verifique que información presentada coincide con la nota a los estados financieros.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal i) del R.C.T.			
ANEXO 9 “IMPUESTO ADVALOREM”			
Realice una verificación aritmética de sumas y diferencias			

LISTA DE VERIFICACIÓN FINAL ANTES DE LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal j) del R.C.T.			
ANEXO 10 “PROPORCIONALIDAD DE IVA CRÉDITO FISCAL			
Realice una verificación aritmética de sumas y diferencias.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal k) del R.C.T.			
ANEXO 11 “REINTEGRO DE IVA A EXPORTADORES”			
Realice una verificación aritmética de sumas y diferencias.			
Confrontar con el total divulgado en los párrafos correspondientes del dictamen e informe fiscal.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen 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 se estén incluyendo las referencias.			
El nombre del anexo es correcto.			
Encabezados hacen referencia al artículo 67, literal m) del R.C.T.			

Anexo 10 Modelo de Dictamen con Opinión de Cumplimiento

LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPOSITOS FISCALES POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2019

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuesto Internos:

Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Introducción

Hemos examinado el cumplimiento por parte de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., con Número de Identificación Tributaria XXXX-XXXXXX-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, Código Tributario, y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de 2019.

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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L. al 31 de diciembre de 20XX y los correspondientes Estados de Resultados, Cambios en el Patrimonio y Flujos de Efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las bases contables descritas en la Nota X, incluyendo los anexos del 1 al X que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas, son responsabilidad de la administración de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L.. La dirección es responsable del control interno fiscal, 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, debido 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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., de conformidad con el Código de Ética para Profesionales de la contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA), el cual ha sido adoptado 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 Código de Ética del IESBA.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., y que sus declaraciones tributarias y demás informes requeridos por la Administración Tributaria, se encuentren libres de incorrección material, debido 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 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 fiscales 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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L. con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos 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 fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales y su cumplimiento con las leyes tributarias y, cuando aplique, desarrollar procedimientos de auditoría sobre los estudios de precio de transferencia que la empresa presente. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L.

Como parte de una auditoría de conformidad con la NACOT, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismos profesional durante toda la auditoría. También:

- Estuvimos atentos a la identificación de incumplimiento 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 conclusión; falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno fiscal 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 fiscal de la entidad.
- Estuvimos atentos ante los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria, siempre que los mismos hayan sido del acceso del público.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Opinión

En nuestra opinión, LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., cumplió, en todo 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

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.

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 la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias.

Restricción para el uso del dictamen fiscal.

Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (LA ASOCIACION COOPERATIVA) y no debe ser utilizado para otros propósitos.

(Nombre del Socio a cargo de la auditoría 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]

Anexo 11 Modelo de Dictamen con Opinión de Cumplimiento con Salvedad

LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPOSITOS FISCALES POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2019

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuesto Internos:

Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Introducción

Hemos examinado el cumplimiento por parte de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., con Número de Identificación Tributaria XXXX-XXXXXX-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, Código Tributario, y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de 2019.

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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L. al 31 de diciembre de 20XX y los correspondientes Estados de Resultados, Cambios en el Patrimonio y Flujos de Efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las bases contables descritas en la Nota X, incluyendo los anexos del 1 al X que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas, son responsabilidad de la administración de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L.. La dirección es responsable del control interno fiscal, 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, debido 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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., de conformidad con el Código de Ética para Profesionales de la contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA), el cual ha sido adoptado 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 Código de Ética del IESBA.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., y que sus declaraciones tributarias y demás informes requeridos por la Administración Tributaria, se encuentren libres de incorrección material, debido 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 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 fiscales 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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L. con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos 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 fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales y su cumplimiento con las leyes tributarias y, cuando aplique, desarrollar procedimientos de auditoría sobre los estudios de precio de transferencia que la empresa presente. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L.

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 incumplimiento 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 conclusión; falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno fiscal 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 fiscal de la entidad.
- Estuvimos atentos ante los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria, siempre que los mismos hayan sido del acceso del público.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Fundamento de la opinión de cumplimiento con salvedades.

Como resultado de nuestro examen, hemos identificado los siguientes incumplimientos importantes:

(Describir en qué consiste el o los incumplimientos importantes).

Opinión

En nuestra opinión, LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., cumplió, en todo 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

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.

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 la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias.

Restricción para el uso del dictamen fiscal.

Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (LA ASOCIACION COOPERATIVA) y no debe ser utilizado para otros propósitos.

(Nombre del Socio a cargo de la auditoría 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]

Anexo 12 Modelo de Dictamen con Opinión de no Cumplimiento

LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPOSITOS FISCALES POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2019

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuesto Internos:

Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Introducción

Hemos examinado el cumplimiento por parte de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., con Número de Identificación Tributaria XXXX-XXXXXX-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, Código Tributario, y sus respectivos reglamentos, por el ejercicio impositivo terminado el 31 de diciembre de 2019.

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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L. al 31 de diciembre de 20XX y los correspondientes Estados de Resultados, Cambios en el Patrimonio y Flujos de Efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las bases contables descritas en la Nota X, incluyendo los anexos del 1 al X que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas, son responsabilidad de la administración de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L.. La dirección es responsable del control interno fiscal, 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, debido 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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., de conformidad con el Código de Ética para Profesionales de la contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA), el cual ha sido adoptado 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 Código de Ética del IESBA.

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., y que sus declaraciones tributarias y demás informes requeridos por la Administración Tributaria, se encuentren libres de incorrección material, debido 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 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 fiscales 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 LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L. con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos 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 fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales y su cumplimiento con las leyes tributarias y, cuando aplique, desarrollar procedimientos de auditoría sobre los estudios de precio de transferencia que la empresa presente. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L.

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 incumplimiento 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 conclusión; falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno fiscal 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 fiscal de la entidad.
- Estuvimos atentos ante los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria, siempre que los mismos hayan sido del acceso del público.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Fundamento de la opinión de no cumplimiento.

Como resultado de nuestro examen, hemos identificado los siguientes incumplimientos importantes:

(Describir en qué consiste 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, LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE R.L., cumplió, en todo 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

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.

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 la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias.

Restricción para el uso del dictamen fiscal.

Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (LA ASOCIACION COOPERATIVA) y no debe ser utilizado para otros propósitos.

(Nombre del Socio a cargo de la auditoría 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]

CAPÍTULO VI CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1. Conclusiones

Como resultado de la investigación se presentan las siguientes conclusiones:

- a) En la realización de la investigación se pudo determinar que los auditores fiscales nombrados para dictaminar fiscalmente necesitan que la Administración Tributaria emita lineamientos específicos y claros que le ayuden a los auditores a elaborar procedimientos adecuados en la ejecución de una auditoría fiscal.
- b) Los nuevos tributos que se han venido aprobando, reformado y declarados inconstitucionales han ocasionado que algunos cuerpos normativos; tales como las Normas para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias y la Guía de Orientación para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal vayan quedando incompletos pues no cubren el tratamiento a estos tributos, por lo que hasta cierto punto para los auditores nombrados no le es útil para el desarrollo de los dictámenes e informes fiscales.
- c) Las Asociaciones Cooperativas del sector de ahorro y crédito, de acuerdo a su ley reguladora, poseen beneficios o exoneraciones relacionadas a aspectos fiscales, los cuales, deben de ser considerados dentro de la planificación del encargo.
- d) Los auditores fiscales nombrados coinciden en el beneficio de la planificación, sin embargo, identifican que no existen procedimientos y programas de auditoría específicos para las asociaciones cooperativas que faciliten el desarrollo de la auditoría y la formación de la opinión.
- e) Considerando el control de calidad que debe de aplicar el auditor fiscal, el estudio de campo realizado, indica que no existe una aplicación total de los elementos establecidos en la NICC 1, siendo un requerimiento de la NACOT en implementar los procedimientos de control de calidad.
- f) Se considera indispensable que se realice una valoración de las áreas de riesgo considerando elementos propios de las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito; de no ser así se dificulta la generación de respuestas a los riesgos, mediante la elaboración de procedimientos adecuados.
- g) El 100% de los auditores fiscales coincide en la necesidad de la creación de una guía de desarrollo de auditoría fiscal, basada en la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

6.2. RECOMENDACIONES

Las siguientes recomendaciones respecto a los resultados obtenidos en la investigación:

- a) Al profesional de contaduría pública nombrado para dictaminar fiscalmente, que este en constante capacitación y capacite a su personal en el caso que aplique, a fin de implementar las actualizaciones e información emitidos por el Ministerio de Hacienda.
- b) A la Administración Tributaria y gremiales de profesionales de la profesión de contaduría pública a que brinden seminarios enfocados en la forma de evaluación a los nuevos tributos, para poder emitir dictamen e informe fiscal en pleno cumplimiento de las leyes y normativas técnicas que le son aplicables. También así a las instituciones de Educación Superior que incluyan en su curricular un área especialización en la elaboración de programas y procedimientos como área de análisis de los tributos.
- c) Al auditor fiscal, que implemente procedimientos que permitan realizar un profundo conocimiento, comprensión del negocio y funcionamiento de las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito, dado que esta tarea facilitara identificar aquellos elementos que deben ser considerados o excluidos dentro de la planificación del encargo.
- d) Al auditor fiscal que debe identificar y establecer aquellos requerimientos establecidos en la NICC 1 para cumplir con el requerimiento de la NACOT en cuanto a implementar los procedimientos de control de calidad.
- e) Al auditor fiscal, que, mediante la aplicación de métodos de valoración de riesgos de incumplimiento, realice un estudio de las áreas de riesgo considerando elementos propios de las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito, lo cual disminuirá los errores u omisiones en la ejecución de la auditoria y emisión dictamen e informe fiscal por parte del auditor.
- f) Al Consejo de la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria en la difusión del presente modelo de auditoría para una mejor realización del encargo fiscal que facilite la planificación adecuada de la auditoria y consecuentemente la elaboración del dictamen e informe fiscal.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- SCHLOSSER, ROBERT E. ENCICLOPEDIA DE AUDITORIA.
- Melara Serrano, Marlon Antonio, Molina Santos, Lourdes del Carmen, Vásquez Moran, Diseño de planeación para el desarrollo de una auditoría fiscal.
- González Miranda, Karla Lisette, Sigüenza Alvarenga, Edson Hernán, Torres Trigueros, Cristina de los Ángeles. "Guía práctica de procedimientos para la elaboración de papeles de trabajo en el desarrollo de una auditoría fiscal.
- Procedimientos Específicos para el cumplimiento de la Norma para Auditoria de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias y su relación con la guía de orientación para la elaboración de dictamen e informe fiscal de auditores nombrados en el municipio de San Salvador, Ortiz Asunción Rina Elibeth, Pérez Hernández Mariela Liseth, Rivera Cesar Heriberto, Año 2013.
- Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) "Norma Internacional de Auditoría", Edición 2013, Parte 1
- Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo, "GUIA PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO PARA LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORIA FISCAL EN EL AÑO 2012
- Martinez, Auditoría de Estados Financieros, su proceso paso a paso, 2016
- Gonzalez, Nidia Mydeli, Hernandez Benitez, Carlos Alexis & Luna Chavez, Raul Alfredo.
- Auditoria de Estados Financieros, su proceso paso a paso, Raúl Armando Martínez, Tercera Edición, mayo 2016, pág. 12
- Guía para la elaboración de papeles de trabajo para la ejecución de una auditoría fiscal en el año 2012, González Nidia Maydeli, Hernández Benítez Carlos Alexis, Luna Chávez Raúl Alfredo
- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, Diario Oficial Tomo N° 419, Resolución N° 12, Norma de Auditoria de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias Obtención de Evidencia – Documentación
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 38, año 1983, Constitución de la República de El Salvador
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 339, año 1986, Ley General de Asociaciones Cooperativas
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 15, año 1972, Código de Trabajo

- Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 230, año 2000, Código Tributario
- Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 230, año 1991, Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Asamblea legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 296, año 1992, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 828, año 2000, Ley Reguladora del Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.
- Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de la Justicia, Sentencia de Inconstitucional N° 96-2014.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto N° 191, año 2018
- Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador, Decreto N° 297, año 2019
- Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador, Decreto N° 324, año 2019
- Programas y Procedimientos de Auditoría Fiscal, Enfocados a la Venta de Combustibles, Lubricantes y Otros en Base a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2016, en el Municipio de San Salvador, Beltrán; Edwin Edgardo, Centeno Viscarra, Manuel de Jesús; Montenegro González, Dennis Jonathan, Año 2016, pág. 10.
- Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), Diario Oficial, Consejo De la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, Año 2018, pág. 139.

ANEXOS

Carta de Presentación de Encuestas

San Miguel, 09 de julio de 2019



**Estimado señor
Auditor Nombrado.
Presente.**

Reciba un respetuoso saludo de parte de los estudiantes egresados de la carrera de 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 "GUÍA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA EN LA EJECUCIÓN DE UNA AUDITORIA FISCAL SEGÚN LA NORMA PARA EL ASEGURAMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (NACOT) PARA LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS DEL SECTOR DE AHORRO Y CRÉDITO 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

Díaz Sandoval, Ángel Eriberto F. _____

Guevara Cruz, José Antonio F. _____

Sanchez Mejia, Anner Ottoniel F. _____

F. _____

Lic. Oscar René Barrera García

Coordinador del Proceso de Graduación de la Sección de Contaduría Pública



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

CUESTIONARIO DE INVESTIGACION

INTRODUCCION: El presente instrumento forma parte de investigación desarrollada por estudiantes en contaduría pública titulado: “Guía para la Obtención de Evidencia en la Ejecución de una Auditoria Fiscal según la Norma para el Aseguramiento sobre El Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) para las Asociaciones Cooperativas del sector de ahorro y crédito en la ciudad de San Miguel”, para realizar los diferentes procedimientos y encargo de acuerdo con la NACOT, emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

DIRIGIDO A: Las firmas de auditoría autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

La información recopilada es de carácter confidencial y reservado ya que los resultados serán manejados únicamente para la investigación de antemano agradecemos su colaboración.

OBJETIVO: Identificar cuáles son las limitantes con las que cuentan las firmas de auditoría de la ciudad de san miguel al momento de ejercer una auditoría fiscal en las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito.

INDICACION: Marque con una “X” la respuesta que crea correcta o complemente según sea el caso.

1) ¿Cómo está constituida su firma de Auditoría?

Persona Natural Persona Jurídica

2) ¿Con cuántos socios está constituida actualmente la Firma de Auditoría?

UNO DOS TRES
 CUATRO CINCO MÁS DE CINCO

3) ¿Con cuántos empleados dispone en el área de auditoría?

UNO	<input type="text"/>	DOS	<input type="text"/>	TRES	<input type="text"/>
CUATRO	<input type="text"/>	CINCO	<input type="text"/>	MÁS DE CINCO	<input type="text"/>

4) ¿Realiza Auditorías fiscales?

SI	<input type="text"/>	NO	<input type="text"/>
----	----------------------	----	----------------------

5) ¿El personal de la firma ha recibido capacitaciones sobre materia tributaria?

SI	<input type="text"/>	NO	<input type="text"/>
----	----------------------	----	----------------------

6) ¿Qué procedimientos de auditoría emplea para realizar la auditoría fiscal para evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias?

Recalculo de los Impuestos.	<input type="text"/>
Evaluación del control interno.	<input type="text"/>
Estudio de antecedentes del cliente.	<input type="text"/>
Verificación de la presentación de declaraciones tributarias.	<input type="text"/>
Todas las anteriores.	<input type="text"/>
Otros procedimientos_____	

7) ¿Desarrolla sus auditorías fiscales de acuerdo a la Norma de Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias?

SI	<input type="text"/>	NO	<input type="text"/>
----	----------------------	----	----------------------

8) ¿Considera que la Administración Tributaria ha divulgado los requerimientos necesarios para que las firmas de auditoría puedan presentar razonablemente el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias?

SI	<input type="text"/>	NO	<input type="text"/>
----	----------------------	----	----------------------

9) ¿Ha encontrado inconvenientes de tipo normativo por las cuales se les dificulte realizar procedimientos para la ejecución de la auditoría fiscal?

SI

NO

10) ¿Ha realizado auditorías fiscales a asociaciones cooperativas de ahorro y crédito?

SI

NO

11) Si la respuesta a la pregunta anterior es negativa; ¿Cuál es la causa por la cual su firma no ha realizado una auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito?

No se le ha solicitado a la entidad tal auditoría

No cuenta con la experiencia necesaria para ejecutarla

No cuenta con el personal necesario o capacitado para ejecutarla

12) ¿Se capacita al personal de la firma para ejecutar una auditoría fiscal en una asociación cooperativa?

SI

NO

13) ¿Ha tenido dificultades para identificar con claridad las obligaciones que deben cumplir la auditoría fiscal en las asociaciones cooperativas?

SI

NO

14) Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa; ¿Qué tipo de dificultades se le han presentado al realizar la auditoría fiscal a una asociación cooperativa de ahorro y crédito?

Desconocimiento de las operaciones de este tipo de empresas.

Poca información existente de esta modalidad de auditorías para consultar.

Leyes específicas desconocidas.

Todas las anteriores.

15) ¿Conoce usted de la existencia de guías debidamente detalladas para realizar trabajos de auditoría fiscal en asociaciones cooperativas de ahorro y crédito?

SI

NO

16) ¿Por qué considera usted importante la implementación de una guía para la obtención de evidencia para las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito para las firmas de auditoría?

Para la elaboración de programas y papeles de trabajo adecuados

Estandarizar los procedimientos de auditoría

Para el beneficio del personal en entrenamiento

Facilitar el control de calidad de la auditoría

Material de apoyo

17) ¿Si se le proporciona una herramienta de consulta que le sirva como guía para realizar de mejor manera trabajos de auditoría fiscal, estaría en la disposición de utilizarla?

SI

NO

18) En su opinión que considera necesario que debe de contener la guía de obtención de evidencia de una auditoría fiscal de asociaciones cooperativas de ahorro y crédito.
