



**FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA**



TEMA:

**MODELO DE AUDITORÍA FISCAL APLICADO A LOS RESTAURANTES DEL
AREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR. CASO PRÁCTICO**

Trabajo de Graduación presentado por:

NANCY ELIZABETH MARTÍNEZ GIL

SAIRA RAQUEL SÁNCHEZ MARTÍNEZ

Para optar al Grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

MAYO, 2003

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA.

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

LIC. JOSÉ MAURICIO LOUCÉL
RECTOR

ING. NELSON ZÁRATE SÁNCHEZ
VICERRECTOR ACADÉMICO

LIC. LUIS RICARDO NAVARRETE
DECANO

JURADO EXAMINADOR

LIC. EDUARDO EDMUNDO BLANCO
PRESIDENTE

LIC. SAUL ONOASIS VÁSQUEZ
PRIMER VOCAL

LIC. SAMUEL EDUARDO HERRERA
SEGUNDO VOCAL

MAYO, 2003

SAN SALVADOR, SALVADOR, CENTROAMÉRICA

DEDICATORIA:

- A DIOS TODOPODEROSO** : Por brindarme la sabiduría para poder culminar mi carrera.
- A MIS PADRES** : A mi madre por desvelarse conmigo y apoyarme siempre y por el sacrificio que signifco que ella estuviera siempre conmigo en todo momento, a mi padre por apoyarme y darme el impulso para que siguiera y no me estancara en medio camino.
- A MIS HERMANOS** : Por saber soportar mis cambios de humor, y por apoyarme a lo largo de mi carrera
- A MI GRAN AMOR** : Por apoyarme en los momentos más difíciles de mi vida, y haber sido un apoyo enorme en mi carrera. Gracias amor.
- A MI COMPAÑERA DE TESIS** : Por soportar todos mis altos y bajos, gracias por tu comprensión.
- A MIS AMIGOS** : Por apoyarme en las buenas y en las malas y por el sacrificio que signifco estar lejos de ellos.
- A MI FAMILIA** : El apoyo moral que cada uno de ellos me brindo en cada uno de los momentos de mi carrera.
- MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO** : Por soportar mis angustias en los momentos cumbres de mi trabajo de grado.

DEDICATORIA Y/O AGRADECIMIENTO

A DIOS TODO PODEROSO

Dedico este triunfo académico por su gran y bendita misericordia para con mi vida ya que él me ha brindado sabiduría, humildad, amor y esfuerzo al estudio, ya que sin su voluntad no sería posible este triunfo gracias señor Jesucristo.

A MIS PADRES

Zoila Martínez: Madre después de Dios eres el ser más importante en mi vida ya que con tu esfuerzo, y sacrificio, apoyo moral y económico que me has brindado desde el momento que me viste nacer has dedicado tu vida a darnos lo mejor de ti, este trabajo es tuyo y que Dios te Bendiga y te Guarde siempre te quiere tu hija. **Justo Sánchez Martínez:** padre gracias por tu apoyo, moral, comprensión y confianza que depositaste en mí que Dios te Bendiga y te Guarde siempre.

A MIS HERMANOS

Dinora Elizabeth Martínez Sánchez, Tomas Martínez Sánchez, Helen Corina Martínez Sánchez, Álvaro Sánchez, Mayra y Saúl Martínez por su apoyo.

A MIS SOBRINOS

Edgar Alexander Argueta Martínez, Gabriela Alondra Martínez Sánchez, Rafael Edgardo (bebe), Anthony, Raquel, Eunice, Eleazar, Paty, Gerardo, Kevin Martínez por alegrarme la vida de sonrisas amor y cariño.

A MI COMPAÑERA DE TRABAJO DE GRADUACIÓN

Nancy Martínez por su comprensión y amistad sincera que Dios te Bendiga.

A MI ASESOR Y JURADOS QUE DIOS LOS BENDIGA

Por dedicarnos el tiempo necesario y asesoría para salir adelante

INDICE

	Pgs.
Introducción	<i>i</i>

CAPITULO I

Antecedentes y generalidades de la Auditoría Fiscal y de los restaurantes del área metropolitana de San Salvador.

1. Antecedentes y Generalidades de Auditoría Fiscal	
en El Salvador	1
1.1 Definiciones	8
1.2 Características	11
1.3 Clases de auditoría	16
1.4 Auditoría Fiscal en la Actualidad	17
1.5 Importancia de la Auditoría Fiscal	24
1.6 Objetivos de la Auditoría Fiscal	26
1.7 Etapas de la Auditoría Fiscal	28
1.8 Marco Técnico y Legal Referente a la Auditoría	32

1.8.1	Marco Técnico	32
1.8.1.1	Normativa técnica referente a la Auditoría externa	33
1.8.2	Marco Legal	65
1.8.2.1	Código Tributario	65
1.8.2.2	Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública	78
1.8.2.3	Ley y Reglamento del Impuesto Sobre la Renta	83
1.8.2.4	Ley y Reglamento del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	86
1.8.2.5	Código de Comercio	111
2.	Antecedentes y generalidades de los de restaurantes	115
2.1	Antecedentes Históricos de los Restaurantes	115
2.2	Generalidades de los restaurantes	120
2.3	Definiciones	120
2.4	Características de los Restaurantes	123
2.5	Clases de restaurantes	124

CAPITULO II

Importancia de los elementos que justifican la investigación de la Auditoría Fiscal aplicable a los restaurantes.

1. Metodología de la Investigación	126
1.1 Naturaleza de la Investigación	126
1.1.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	128
1.1.2.1 Objetivo General	128
1.1.2.2 Objetivos Específicos	128
2. Métodos, técnicas e instrumentos de la investigación	129
2.1 Unidades de análisis	130
2.2 Determinación del Universo y la Muestra	131
2.2.1 Determinación del Universo	131
2.3 Determinación de la muestra	131
2.4 Recolección y Procesamiento de datos	132
2.5 Recolección de la información	132
2.6 Procesamiento de datos	132
2.7 Análisis e interpretación de resultados	133
2.8 Conclusiones y Recomendaciones	173

CAPITULO III

Modelo de auditoría fiscal aplicado a los restaurantes del área metropolitana de San Salvador, caso práctico

1. Generalidades del Modelo	174
1.1 Objetivo del modelo de Auditoría Fiscal	176
1.2 Importancia del Modelo de Auditoría Fiscal	177
2. Desarrollo del Modelo	178
2.1 Auditoría Financiera	178
2.1.1 Plan Global de Auditoría	181
2.1.2 Estudio y Evaluación del Control Interno	189
2.1.3 Carta a la Gerencia sobre condiciones reportables	191
2.1.4 Pruebas de Validación de Saldos	192
2.1.5 Informe de Auditoría Financiera	192
2.2 Auditoría Fiscal	195
2.2.1 Planificación estratégica fiscal	195
2.2.2 Estudio y evaluación de control interno	230
2.2.2.1 Guía de Auditoría Fiscal	234
2.2.2.2 Programas de Auditoría Fiscal	239
2.2.2.3 Pruebas de Control Interno	244
2.2.2.4 Carta a la Gerencia	245

2.2.3 Pruebas de Validación Tributaria	246
2.2.4 Dictamen e Informe de Auditoría Fiscal	249
2.3 Caso Práctico (teoría de papeles de trabajo y marcas)	257
Bibliografía	267
Anexos	

INTRODUCCION

Desde tiempos antiguos la Auditoría Fiscal ha sido una herramienta básica para el Estado como fuente generadora de recursos para cumplir con sus compromisos de nación los cuales se realizan a través de los impuestos, estos impuestos juegan un papel muy importante y protagónico para el desarrollo del país, en cuanto a educación, salud, infraestructura e inversión

En la industria turística los restaurantes forman parte integral del desarrollo en El Salvador, además impulsan a las oportunidades y al progreso de trabajo, como son la ocupación para los salvadoreños a través de la prestación de sus servicios en los restaurantes además proveen el consumo de productos lácteos, marinos los cuales son implementados para el desarrollo del arte culinario de cada uno de los restaurantes con sus especialidades.

En el presente trabajo de graduación, que forma parte de la investigación, que versa sobre el estudio de un modelo de Auditoría fiscal aplicada a los restaurantes del área metropolitana de san salvador.

Este trabajo consta de tres capítulos, los cuales poseen la siguiente estructura: Capítulo I esta integrado por los antecedentes, características, clases, importancia y los objetivos del Modelo de la Auditoría Fiscal en El Salvador, que reunidos todos los elementos forman el soporte de la investigación; además de ello cuenta con el marco técnico y legal referente a la Auditoría que esta compuesto por la integración de las Normas Internacionales de Contabilidad(NIC), Las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas(NIAS), y el marco legal que esta compuesto por las leyes tributarias: Código Tributario y su reglamento, la Ley y Reglamento del Impuesto sobre la Renta (ISR), y Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios(IVA).

También forma parte de esta investigación el Código de Comercio que tiene un papel muy importante, ya que los restaurantes tienen que cumplir con los requisitos mercantiles que se detallan en el mismo.

El capítulo II consta de la investigación de campo del trabajo de graduación en el cual se detalla la metodología, objetivos generales y específicos de la Auditoría Fiscal, métodos y técnicas para la recolección de los datos y el universo y muestra.

Además la recolección de la información y el análisis e interpretación de los resultados, con el auxilio de tablas estadísticas que ayudan a la comprensión de los resultados obtenidos, con su respectiva gráfica y análisis.

En el capítulo III; consta de dos puntos importantes que son la Auditoría Financiera y la Auditoría Fiscal.

Como primer punto se desarrolla la Auditoría Financiera y una breve introducción a las generalidades, características, importancia y objetivo del modelo de Auditoría, y una guía de los pasos para la realización de la auditoría financiera, desde el plan global, estudio y evaluación del control interno, programas de auditoría, cartas a la gerencia sus respectivas pruebas y el informe financiero.

Como segundo punto la Auditoría Fiscal en la cual se detalla todo el plan global desde la planificación estratégica fiscal, estudio y evaluación de control interno, programas de Auditoría Fiscal, Pruebas de Control Interno, Carta a la Gerencia, Pruebas de Validación Tributaria, Dictamen e Informe de Auditoría Fiscal, Caso Práctico que como primer punto se desarrolla con la teoría y definiciones de papeles de trabajo, estructura y contenido de los mismos.

Como parte final desarrollamos una guía para elaborar la Auditoría Fiscal; que consta desde el nombramiento del auditor fiscal, desarrollo del plan global de la auditoría fiscal y los papeles de trabajo, y los anexos exigidos por la Dirección General de Impuestos Internos, y su respectivo informe fiscal.

CAPITULO I

MODELO DE AUDITORÍA FISCAL APLICADO A LOS RESTAURANTES DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR, CASO PRACTICO

1. Antecedentes y Generalidades de Auditoría Fiscal en El Salvador.

Desde que se implemento la primera Ley de Papel Sellado y Timbres, durante sus reformas y el tiempo en que estuvo vigente esta Ley, la Auditoría Fiscal ha jugado un papel muy importante y protagónico para el Estado, ya que por medio de esta se ha verificado el cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas por parte de los contribuyentes.¹

En épocas pasadas la Auditoría Fiscal fue realizada por personas que en su mayoría, no tenían los conocimientos y técnicas de contabilidad idóneos; lo que provocaba deficiencias y ciertas limitaciones legales por los pobres alcances en los contenidos de la Ley de Papel Sellado y Timbres.

Las anteriores Auditorías Fiscales se limitaban a las revisiones superficiales sencillas de los documentos contables, para verificar la correcta aplicación de las disposiciones establecidas en dicha Ley, sin aplicar procedimientos contables, ni las técnicas de auditoría necesarias en una revisión.

¹ Morales Pérez Manuel E; Reyes David C; López López Virgilio; La auditoría preventiva fiscal respecto al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios como herramientas para el contador público de la mediana empresa comercial del área metropolitana de San Salvador, Facultad de ciencias económicas escuela de contaduría pública Universidad de El Salvador, septiembre de 1997 Pág. 3

Esto se debió a que la profesión de la contaduría Pública no se impartía a nivel académico como carrera universitaria, por esta razón los primeros auditores fueron los Contadores Públicos Certificados autorizados por Decreto Legislativo debido a las exigencias y presiones de los organismos internacionales.

Fue hasta la década de los setenta, que la Universidad de El Salvador y la Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, comenzaron a impartir la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, impulsando de esta manera la formación de los profesionales capacitados para ejercer la Auditoría en el país², en vista de la creciente necesidad de realizar la Auditoría Fiscal en forma objetiva y de reclutar personal calificado con conocimientos contables y de Auditoría, se creó en el mes de mayo de mil novecientos setenta y uno el departamento de Auditoría de Impuestos de Papel Sellado y Timbres, integrado por el personal que ostentará el título de Contador o tenedor de libros, el cual tenía la función de fiscalizar a los contribuyentes de este impuesto.

A finales de mil novecientos setenta y tres, se creó el departamento de fiscalización de otros impuestos indirectos encargado de verificar el pago de impuestos tales como el impuesto sobre la producción, pasajes aéreos, espectáculos públicos de beneficencia y otros. Debido a la coincidencia de funciones y a lo sencillo de sus obligaciones estos dos departamentos se fusionaron para crear el departamento de Auditoría Fiscal de la Dirección General de Contribuciones Indirectas.

² Idid. Pág. 4

Posteriormente, con la creación del departamento de Auditoría Fiscal de la Dirección General de Contribuciones Directas e Indirectas, las funciones de éstas, se separan en cuanto a la responsabilidad y a los campos de fiscalización de ambos organismos, es por ello que, la Dirección General de Contribuciones Indirectas, se encargaba de fiscalizar los impuestos de papel sellado y timbres, producción, pasajes aéreos y marítimos, espectáculos públicos, control de especies fiscales y otros.

Por otra parte la Dirección General de Contribuciones Directas, se encargaba de la fiscalización del impuesto sobre la renta y patrimonio, donaciones y sucesiones, transferencia de bienes raíces y otros que afectaban en forma directa al contribuyente³

Esta separación originó, que las fiscalizaciones se realizarán en forma separada provocando una dualidad de esfuerzos, es decir que un contribuyente era fiscalizado por auditores de ambas direcciones; lo que ocasionaba molestias e inconformidades tanto en los contribuyentes como en los auditores.

Por una parte el contribuyente era motivado a la evasión debido a que se le programaban Auditorías de ambas Direcciones y por otra el auditor fiscal estaba limitado en cuanto a su función fiscalizadora, ya que un auditor de una dependencia no podía fiscalizar el pago de un impuesto administrado por la otra; creando esta situación, un desorden y confusión entre los auditores fiscales.

³ Rivera Barrera Wilfredo; Sánchez Solórzano Andrés. Guía practica para la enseñanza de derecho tributario universidad pedagógica de El salvador (UPES), 1992 Pág. 22

Sin embargo, fue hasta el 22 de febrero de 1990 por Decreto Legislativo número 451, la Dirección General de Contribuciones Directas e Indirectas, se fusionaron para crear la Dirección General de Impuestos Internos, con amplias facultades para la administración del sistema tributario del país, además facultada para realizar las funciones de dirigir y coordinar las actividades administrativas y fiscales, recaudar, fiscalizar y cobrar los impuestos de Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas y Alcohólicas y otros impuestos.

Es por ello que en la actualidad, el Estado le ha proporcionado la importancia que se merece a la Auditoría Fiscal, y por medio de sus entidades públicas controla la actividad económica de las empresas en general, así la Dirección General de Impuestos Internos, es el organismo dependiente del Ministerio de Hacienda facultado para administrar y fiscalizar el correcto pago de los impuestos directos e indirectos.

Esta Dirección General, a través de sus auditores fiscales verifica el cumplimiento de las disposiciones contenidas en las leyes tributarias, esta labor se realiza aplicando normas, técnicas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados adaptadas a la finalidad de la Auditoría Fiscal.

Por otro lado, el Contador Público Independiente, por su participación en el ejercicio de su profesión debe tener conocimientos amplios en materia tributaria

para satisfacer los requerimientos de sus clientes sin embargo en nuestro medio la capacitación recibida por este no es suficiente para responder a estas exigencias.

Con la actuación del auditor fiscal la Auditoría verifica el cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas; es por ello que el auditor debe contar con los conocimientos fiscales, técnicas, criterios y procedimientos, necesarios para la elaboración de un mejor trabajo.

En consecuencia para practicar esta clase de Auditorías no basta con el conocimiento de las leyes tributarias, ya que se requiere otro tipo de información orientada a la interpretación y aplicación de la misma.

HISTORIA DEL INFORME FISCAL.

El informe fiscal en El Salvador, únicamente existió por un periodo muy corto el cual fue por exigencia de la ley del año de 1976 donde se exigía por medio de decreto legislativo que los contribuyentes con obligación de llevar contabilidad formal deberían presentar la declaración de impuesto sobre la renta acompañada de estados financieros dictaminados por un licenciado en contaduría pública o contador público certificado, excluyendo de estas disposiciones a las sociedades colectivas y en comandita simple. Estas disposiciones solo estuvieron vigentes únicamente seis meses.⁴

⁴ Vásquez Urías, Araceli del Carmen, Pérez Rivera, Rodolfo Antonio, El rol del contador público ante los servicios de una Auditoría fiscal en El Salvador tesis de la Universidad Tecnológica de El Salvador, facultad de economía Pág. # 25

Sin embargo existen antecedentes en los que en el país pretendió implementar el dictamen fiscal, es decir que el auditor externo estaba en la obligación de manifestar en su informe que el contribuyente había o no cumplido con el pago de los impuestos.⁵

Este tipo de informe no tuvo la aceptación que se esperaba, y muy pronto fue derogado el decreto por medio del cual se estableció el dictamen fiscal, para esas fechas no existía aspectos legales que obligaran a emitir el dictamen fiscal.

Tiempo después surgió el anteproyecto del Código Tributario en el cual se vuelve a retomar la obligación del contador público de emitir el dictamen fiscal.

Independientemente de su aprobación o no del Código Tributario, existe la obligación por parte de la profesión de proporcionar y ofrecer este tipo de servicio, manteniendo por supuesto la independencia mental que siempre lo ha caracterizado, ya que el cumplimiento de normas de auditoría establece los actos ilegales cometidos por el cliente estableciendo la responsabilidad del auditor para detectar y reportar declaraciones erróneas, que resulten de actos ilegales que tengan un efecto, directo y material sobre las cifras de los estados financieros.

⁵ Idid Pág. # 86-87

1.1 Definiciones

➤ Auditoría Interna

Es una función evaluadora independiente establecida dentro de una organización con el fin de examinar y evaluar sus actividades, como un servicio a la organización.⁶

➤ Auditoría Externa

Es una auditoría de estados financieros que se examina de acuerdo a las Normas del Instituto Americano de Contadores Públicos, verifica la base del muestreo, audita el ambiente de control interno, comprueba los estados financieros básicos contables, dictamina la situación económica y financiera, da fe pública de las cuentas y de la razonabilidad de las cifras de contabilidad e informa a la Junta General de Accionistas, socios o dueños de la entidad.

➤ Auditoría Legal

Es un tipo de auditoría de asuntos legales, se examina de acuerdo a normas jurídicas, se verifica el cumplimiento mercantil, tributario, de seguridad y previsión social y todas aquellas leyes primarias y secundarias aplicables.

➤ Auditoría de Estados Financieros

⁶ Taylor Donald, Glezeb C. William "Auditoría-Concepto y Procedimiento"

Una auditoría de estados financieros involucra un examen de éstos con el fin de expresar una opinión con respecto a la razonabilidad si los estados se presentan de conformidad con criterios establecidos, generalmente aceptados. Los conceptos claves de una auditoría financiera son; que las declaraciones tienen carácter financiero y que los criterios a la luz de los cuales se miden las aseveraciones de los estados financieros mismos, son los principios de contabilidad generalmente aceptados o alguna otra base específica de contabilidad.

➤ **Auditoría Gubernamental**

“La característica básica es la Auditoría financiera de instituciones del Estado.”⁷

➤ **Auditoría de Gestión**

Es el examen que se realiza a una identidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y efectividad con la que se manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por el ente.

➤ **Auditoría de Operación**

Esta involucra una revisión sistemática de las actividades de una organización o con un determinado segmento, o sea divisiones, departamentos y dependencias gubernamentales, con relación a objetivos específicos.

⁷ Ventura Sosa, José Antonio; La Auditoría estratégica aplicada a entidades, gubernamentales y ONG's, San Salvador, C.A por Avanti Gráfica, S..A de. C.:V febrero de 1999 Pág. 29

Este tipo de auditoría puede implicar la evaluación de todos a algunos de los elementos siguientes:

- a) Los controles internos de la entidad
- b) El cumplimiento con leyes o reglamentos y con políticas de la entidad.
- c) La confiabilidad e integridad de la información financiera y de operación
- d) El uso económico y eficiente de los recursos; y
- e) El logro de los objetivos y metas establecidas para las operaciones o los programas.

➤ **Auditoría Fiscal**

Es la que tiene como finalidad determinar el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria con el objeto de reducir la evasión fiscal⁸

1.2. Características de las Auditorías

Las características de las Auditorías son básicas para cada una de ellas, ya que son tan necesarias en su esencia y se han ido perfeccionando a través de las necesidades que tienen las entidades en sus actividades diarias.

⁸ Taylor Donald, Glezeb C; William "Auditoria Concepto y Procedimiento"

Auditoría interna:

- Auditoría tradicional
- Verifica eventos pasados
- Examina la actividad económica
- Comprueba los eventos financieros
- Dependencia de la gerencia general o junta directiva.
- Independencia con respecto de las partes auditadas
- Independencia mental
- Reporta e informa al Consejo de administración.

Auditoría operacional:

- Auditoría funcional
- Verifica eventos preventivos y pasados
- Examina sistema de información
- Verifica el proceso administrativo
- Audita eventos económicos
- Examina la actividad financiera
- Verifica el desempeño de los factores productivos⁹
- Independencia respecto de la organización
- Reporta a la junta directiva o gerencia
- Examina de conformidad a la normas del instituto mexicano de contadores públicos (IMCP)

⁹ Ventura Sosa, José Antonio; La Auditoría estratégica aplicada a entidades, gubernamentales y ONG's, San Salvador, C.A por Avanti Gráfica, S..A de. C.:V febrero de 1999 Pág. 26-32

Auditoría administrativa:

- Audita el recurso humano
- Examina de conformidad a la normas
- Verifica el desempeño del recurso humano (cuantitativo – cualitativo)
- Audita la gestión administrativa
- Examina el cumplimiento de las políticas administrativas
- Verifica los sistemas, métodos y medios de operación
- Revisa grados de eficiencia del recurso humano
- Audita los recursos financieros dentro de su naturaleza.
- Reporta a la junta directiva

Auditoría externa:

- Audita los estados financieros, examina de acuerdo a normas de instituto americano de contadores públicos ICPA – SAS, NIC y NIAS (adoptadas)
- Verifica basándose en muestreo
- Audita el sistema de control interno
- Examina los ciclos operativos
- Revisa la actividad financiera
- Verifica los estados financieros básicos contables (tomados en conjunto)
- Valida la razonabilidad de las cifras de los estados financieros (certificándolas)
- Salvaguarda o representación
- Dictamina la situación económica y financiera

- Da fe pública de la razonabilidad de las cuentas y cifras de la contabilidad
- Informa a la Junta General de accionistas, socios o dueños de la empresa

Auditoría legal:

- Auditoría de asuntos legales
- Examina de acuerdo a normas jurídicas
- verifica cumplimientos legales y mercantiles
- Examina los cumplimientos formales tributarios (fiscales y municipales)
- Revisa cumplimientos inherentes a la seguridad y previsión social
- Verifica todas aquellas leyes primarias y secundarias aplicables a las empresas o entidades públicas
- Reporta a la Junta Directiva.

Auditoría gubernamental:

- Auditoría financiera de instituciones del Estado
- Examina de conformidad a las normas de Auditoría gubernamental generalmente aceptadas “NAGA”, “GAGAS”, y “GAO”, de “AICPA”, “NIAS” y “NIC”.
- Verifica la ejecución presupuestaria
- Examina los flujos de fondos
- Revisa la actividad económica
- Audita los aspectos legales inherentes

- Dictamina la situación financiera, ejecución presupuestaria, el flujo de fondos, el rendimiento económico
- Da fe pública de la razonabilidad de las cuentas y cifras de la contabilidad gubernamental.
- Informa al ministro o presidente de la autónoma, así como al consejo municipal, cuando se trate de este

Auditoría de sistemas:

- Audita sistemas computacionales
- Examina módulos integrados
- verifica los programas fuentes
- Examina salvaguarda la información
- Informa a la Junta Directiva o gerencia general, según el caso

Auditoría ambiental:

- Auditoría moderna
- Examina el ecosistema
- Verifica lo ecológico
- Examina residuos peligrosos
- Verifica impactos ambientales
- Audita recursos naturales
- Examina riesgos de conservación humana, plantas y animales
- Cuantifica el tiempo y espacio los efectos al ambiente.
- Valida el ambiente situacional

- Informa a la Junta Directiva o gerencia.

Auditoría integral:

- Auditoría moderna
- Examina de acuerdo a normas “NAGA”, “NIA”, “NIC”.
- Revisa control organizacional
- Verifica riesgos internos y del entorno
- Audita operaciones y resultados
- Examina la arquitectura financiera
- Verifica el desempeño gerencial y empresarial
- Audita cumplimientos y regulaciones
- Valida la situación integral de la empresa
- Informa a la junta general y accionistas o dueños¹⁰

1.3 Clases de Auditorías.

Las Auditorías tienen sus características básicas y su campo de acción, debido a la diversidad de actividades económicas y financieras; han surgido diferentes clases de Auditorías en correspondencias a la diversificación y globalización de la economía (neoliberalismo)

¹⁰ Ventura Sosa, José Antonio; La Auditoría estratégica aplicada a entidades, gubernamentales y ONG's, San Salvador, C.A por Avanti Gráfica, S..A de. C.:V febrero de 1999 Pág. 26-32

En este apartado se presentan algunas de ellas:

CLASES DE AUDITORÍAS	CLASES DE AUDITORÍAS
➤ <i>Auditoría Interna</i>	➤ <i>Auditoría de Gestión</i>
➤ <i>Auditoría Externa</i>	➤ <i>Auditoría de Operación</i>
➤ <i>Auditoría Legal</i>	➤ <i>Auditoría Fiscal</i>
➤ <i>Auditoría Financiera</i>	
➤ <i>Auditoría Gubernamental</i>	

1.4 Auditoría Fiscal en la Actualidad

La Auditoría Fiscal actualmente es objeto de toda la atención por parte del Estado, ya que por medio de esta se lleva a cabo la consecución de sus objetivos, también de los contribuyentes ya que estos no quieren quebrantar ninguna Ley y verse sometidos a contratiempos y pagos innecesarios.¹¹

Se trata de un control de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales, legales y sustantivas, que fue implementado por el Ministro de Hacienda, que se denomina Plan de Fiscalización, que lo integran nueve medidas básicas de supervisión del pago de las obligaciones tributarias, las cuales se aplicaran a las Empresas privadas y a instituciones públicas.

¹¹ El Diario de Hoy sección Negocios Pág. 25, del día Martes 12 de Febrero de 2002, negocios@elsalvador.com

La meta de las medidas anunciadas es incrementar los ingresos del Estado en un 11.7%, lo cual equivale a una recaudación total programada de \$1,702 millones.

Antes al plan de fiscalización se implementaron una serie de medidas de mejora de equipo, infraestructura y de capacitaciones de sus recursos humanos, con el objetivo de facilitar la ejecución del plan y a la vez fortalecer el control permanente.

El Director General de Impuestos Internos y Aduanas, asegura que el plan de acción fiscal del 2002, integra medidas que ya se han implementado. Así como proyectos nuevos que aumentan la cobertura del control fiscal, además para garantizar la adecuada ejecución y un mejor resultado de las medidas, los responsables de la fiscalización de las oficinas de impuestos Internos y de Aduanas están recibiendo capacitación de sus homólogos estadounidenses para garantizar las nuevas estrategias tomadas por las autoridades competentes.

Medidas de Implementación del plan:

- 1) Planificación de la Auditoría Fiscal
- 2) Evaluación del Control Interno
- 3) Ejecución del plan de auditoría
- 4) Dictamen e Informe Fiscal a la Dirección General de Impuestos Internos

Procesos que sigue el auditor fiscal:

El auditor fiscal deberá evaluar las siguientes áreas:

1) Control de Inventarios:

Objetivo: Fiscalizar las contribuciones de renta mediante la comparación de los ingresos y egresos de las mercancías y el total declarado por las empresas.

Mecanismo: Fiscalizadores del Ministerio de Hacienda acudirán a las empresas para medir el movimiento de los principales productos, de tal manera que no puedan reportar menos ventas de las realizadas.

2) Emisión de facturas:

Objetivo: Aumentar el control del pago de IVA a través del registro de emisión de facturas.

Mecanismo: los fedatarios continuaran acudiendo a las empresas, medianas y grandes, para verificar que entregan facturas a los clientes. Actualmente, se verifica la reincidencia de los empresarios que el año pasado no emitían facturas.

3) Auditoría Informática:

Objetivo: Verificar la contabilidad general de las empresas mediante supervisión de sistema informático.

Mecanismo: Los auditores revisaran que todas las cajas registradoras estén conectadas a la base de datos contables, para comprobar que se registra la totalidad de las ventas.

4) Punto Fijo:

Objetivo: Verificar que las declaraciones de impuestos son equivalentes al nivel de ventas de los negocios.

Mecanismo: Si las declaraciones son menores a los niveles de ventas, los fiscalizadores determinarán el promedio que deberá pagar determinada empresa. Dicha operación se efectuara luego de realizar cuatro fiscalizaciones continuas.

5) Control de Exportaciones:

Objetivo: Evitar que los empresarios declaren más de las exportaciones que efectúan.

Mecanismo: Los fiscalizadores auditaran el empaclado y la carga de las mercancías que se enviaran al exterior de tal manera que los exportadores no reclamen más devoluciones de las que tienen derecho.

6) Cruce de Información.

Objetivo: Verificar cuanto compran las instituciones estatales y las grandes empresas.

Mecanismos: Comparar la información que declaren los proveedores y los compradores, de tal manera que las empresas y las instituciones públicas cumplan a cabalidad con todas sus obligaciones tributarias.

7) Teledespacho:

Objetivo: Verificar el control de las importaciones a través de la utilización de un software especializado.

Mecanismo: Autorizar a los importadores y agentes aduanales para que realicen sus transacciones vía Internet, de tal manera que todos reporten y paguen previamente sus importaciones.

8) Plan Cien:

Objetivo: Disminuir la evasión fiscal y aumentar el control en las aduanas, tanto terrestres como aéreas y marítimas.

Mecanismo: Revisar al ciento por ciento (100%) de las mercancías que ingresan al país y controlar el ingreso de armas y materiales tóxicos. La revisión de documentos y de mercancías está a cargo de la Policía Nacional Civil (PNC),

Lo novedoso de las nueve medidas que se implementaran de inmediato; de las cuales dos son las más novedosas: las auditorias de sistemas informáticos y la supervisión de las compras gubernamentales.¹²

¹² Idid. Pág. 25 y 26 del Diario de Hoy

Las primeras pretenden supervisar los enlaces informativos de cualquier empresa, para comprobar que todas las cajas registradoras estén conectadas al sistema contable de las mismas. Los procedimientos para lo anterior es revisar la contabilidad general de las empresas, ya que a partir de ahí se calcula el pago de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) por lo se verificara que se reflejen todas las ventas, además se realizara por primera vez el cruce de información de las compras de las instituciones públicas y de sus proveedores, para verificar que las declaraciones de impuestos no estén alteradas, con este se medirá la proporción de las compras que efectúa el Gobierno y a quién le compra, para luego confrontar los datos con los reportes de los proveedores de bienes y servicios, para evitar que las declaraciones de los compradores no coincidan con las de los vendedores para ello en el año 2001 se realizó la prueba que arrojó que las declaraciones no coincidían, dicha medida se adoptara en el presente año 2002.

Sanciones del programa cero tolerancia.

La Dirección General de Impuestos Internos (DGII), exige a las empresas por primera vez el “Dictamen Fiscal”, el cual deberá ser presentado el 31 de mayo; pero tomando en consideración que por ser el primer año de presentación del dictamen conjuntamente con el informe fiscal, algunos auditores se encuentran con ciertos impedimentos técnicos que les imposibilita cumplir con dicho requisito, es por ello que se hace necesario una prórroga, mediante el Decreto Legislativo

número 818 de fecha diecinueve de abril del año dos mil dos dado en el palacio legislativo; el cual extiende el plazo hasta el 31 de julio del 2002.

1.5 Importancia de la Auditoría Fiscal

El país necesita responder a los cambios y exigencias de este mundo globalizado es por ello que el Ministerio de Hacienda ha designado a la Auditoría fiscal como la intermediaria entre ellos y el contribuyente para que el auditor de plena fe del grado de cumplimiento tributario de las obligaciones formales, legales y sustantivas de los contribuyentes.

Por lo tanto ha diseñado planes estratégicos para obtener recursos que le permitan desempeñar de mejor manera la recaudación fiscal, algunas de ellas son: La ampliación de la base tributaria, evitar el contrabando, incluso la adopción de nuevos impuestos.

Además con la entrada en vigencia del Código Tributario se espera conseguir que la evasión fiscal, se disminuya ya que el contribuyente tendrá que nombrar un auditor fiscal y este emitirá un informe y dictamen fiscal a la administración tributaria de las obligaciones formales y sustantivas del contribuyente.

Ya que por medio de los impuestos el Ministerio de Hacienda podrá cumplir con los objetivos y desarrollar su función como ente administrador de las finanzas públicas, es por ello que se mencionan las siguientes razones:

- * Definir medidas pertinentes para que tanto los ingresos obtenidos, como el gasto y la deuda pública respondan a las exigencias nacionales, dentro del marco de acción definida por la Política Económica Nacional.¹³
- * Planificar y dirigir la política financiera del Estado y ejercitar la facultad y obligaciones constitucionales referentes a la administración de la Hacienda Pública.
- * Dirigir la política tributaria y proponer al Órgano Legislativo las medidas que afectan el sistema impositivo.
- * Atender recaudar y vigilar la liquidación de los fondos públicos respecto a su recaudación y custodia y erogación: controlar la impresión, custodia y venta especies fiscales; administrar la deuda pública previendo los pagos en tiempo oportuno.

¹³ “Funciones de la Dirección General de Impuestos Internos”, D. L. # 516 del 23 de noviembre de 1995, D. O.# 7 tomo 330 de fecha del 11 de enero de 1996

1.6 Objetivos de la Auditoría Fiscal

Objetivo General de la Auditoría Fiscal

Planificar, evaluar el control interno, revisar, verificar y vigilar que las operaciones, se efectúen conforme con la legislación tributaria vigente por el ejercicio sujeto a examen, a fin de que sean un elemento de verificación y control, que garantice a las empresas confiabilidad en la situación tributaria-financiera de los restaurantes, ante la Administración General de Impuestos Internos.

Objetivos específicos de la Auditoría Fiscal.

- a) Planificar su Trabajo y en el caso de tener auxiliares que lo apoyen, los supervisará en forma oportuna y adecuadamente; con el fin de adquirir los elementos de juicios suficientes para fundamentar su trabajo.
- b) Efectuar un estudio y evaluación de control interno del contribuyente, para determinar las áreas de riesgo, el alcance y naturaleza de los procedimientos.
- c) Auditar los sistemas administrativos, financieros, e informáticos, relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa.

- d) Informar durante el transcurso del ejercicio que se está auditando, a través de cartas de gerencia los resultados del trabajo de campo realizado, para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- e) Brindar asistencia técnica para consultas de carácter tributario y financiero, (Para aquellas personas que estén relacionadas con las áreas sujetas a examinar)
- f) Emitir un dictamen fiscal que contendrá la opinión sobre las obligaciones tributarias; mencionando si éstas fueron razonablemente cumplidas o no durante el ejercicio fiscal en que se realiza el examen de auditoría que comprende un año calendario que en su efecto será así del 01 de enero al 31 de diciembre del año en curso, de acuerdo con el Código Tributario, leyes y Reglamentos aplicables.
- g) Emitir un informe que contendrá los resultados de la evaluación de las medidas de corrección adoptadas por la administración de la compañía, para superar los hallazgos de auditoría reportados en el informe de la auditoría anterior relacionados con incumplimientos de la legislación tributaria, si fuere aplicable.

1.7 Etapas de la Auditoría Fiscal.

Aunque la secuencia de los pasos con la cual se realiza una auditoría puede variar según los casos, todas constan de tres etapas esenciales:

- Planificación
- Ejecución
- Finalización

A continuación presentamos una visión general de ellas:

Etapas de Planificación

Planificación del trabajo y en el caso de tener auxiliares que apoyen, se supervisaran oportuna y adecuadamente con el fin de adquirir los:

- elementos de juicio suficientes para fundamentar el dictamen e informe fiscal.¹⁴

Existe en la actualidad una diversidad de negocios dedicados a la industria, comercio, servicios, los cuales están expuestos a muchos riesgos y por lo tanto, poseen diferentes sistemas de información, contable y de control.

¹⁴ Taylor Donal, Glezeb C. "Auditoría - concepto y procedimiento"

A raíz de lo anterior, es necesario planificar nuestra auditoría con anticipación a fin de conocer las circunstancias específicas de cada cliente en particular.

La etapa de planificación consta de una serie de pasos que contemplan la auditoría con una perspectiva “de arriba hacia abajo”. En primer lugar, realizaremos nuestra ESTRATEGIA DE AUDITORÍA, la cual debe ser desarrollada antes de proyectar y ejecutar la auditoría.

Cabe mencionar, que el auditor y su equipo de trabajo deberán efectuar en conjunto la planificación, debido a que cada uno de los que conforman el equipo tiene el compromiso de encausar su labor hacia el objetivo de una auditoría adecuadamente planificada.

En segundo lugar se realiza una PLANIFICACION MAS DETALLADA para los componentes individuales los cuales consideran, la naturaleza, alcance y la oportunidad del trabajo con el objeto de determinar los procedimientos a efectuarse; y como tercer lugar, se preparan los PROGRAMAS de trabajo los cuales permiten dirigir al personal en el desempeño de sus labores.

Etapas de ejecución

Se efectuará por un estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente que le permita determinar las áreas de riesgo fiscal, el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de realizarse.

La etapa de ejecución pone en práctica el plan de auditoría; significa el desarrollo de los procedimientos planificados para obtener evidencia de auditoría.

El propósito de ésta etapa es obtener la evidencia necesaria para apoyar una opinión, la cual básicamente proviene de dos fuentes:

1. La confianza que pone el auditor en los controles del cliente (el sistema de autorizaciones, contabilización, cheques y saldos, etc. que toda empresa debe tener para garantizar la confiabilidad de los registros y la eficacia de las operaciones) y
2. La evidencia que se obtiene probando los saldos que aparecen en los estados financieros, y las operaciones que los respaldan.

Etapas de Finalización

La etapa de finalización une los resultados del trabajo realizado en cada unidad operativa y componente. El objetivo es analizar los hallazgos de auditoría de los elementos antes mencionados y obtener una conclusión general sobre los estados financieros tomados en su conjunto, la que se incluye en el informe de auditoría.

En esta etapa el auditor fiscal examina todos los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y las notas relacionadas a dichos estados, las declaraciones tributarias, las pruebas

relacionadas, y las demás obligaciones tributarias de los diferentes tributos respecto al período a dictaminar fiscalmente.

El auditor nombrado al emitir un dictamen dejará constancia del cumplimiento o no de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, detallando en que consisten las obligaciones formales y sustantivas incumplidas, cuantificando monetariamente el impacto impositivo por cada uno de los diferentes tributos, inclusive si hubieren sido subsanados.

1.8 Marco Técnico y Legal Referente a la Auditoría.

1.8.1 Marco Técnico

El marco técnico que será necesario para el desarrollo de la presente investigación; incluirá entre otros las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), Normas de Auditoría General Aceptadas (SAS), Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), Código Tributario, Reglamento al Código Tributario, Ley del Impuesto Sobre La Renta (ISR), Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)

1.8.1.1 Normativa Técnica Referente a la Auditoría Externa

Normas Internacionales de Auditoría

Objetivo de las Normas Internacionales de Auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados se emite para facilitar la comprensión de los objetivos y procedimientos de operación del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) y el alcance y autoridad de los documentos emitidos por ese Comité el prefacio fue aprobado por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) para su publicación en julio de 1994. El texto aprobado de este prefacio es el publicado por la Federación Internacional de Contadores en el idioma inglés.

La misión de IFAC según se declara en su constitución es el desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público. Al trabajar por esta misión, el Consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) para desarrollar y emitir, a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados. IAPC cree que la emisión de dichas normas y declaraciones mejorará el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo.

De acuerdo a la Constitución de IFAC, los organismos miembro se adhieren a la misión expuesta en el párrafo 2 que le antecede. Para ayudar a los organismos miembros en la implementación de Normas Internacionales de Auditoría (NIA), IAPC buscará, con ayuda del Consejo, promover su aceptación voluntaria.

Auditoría

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son "dar un punto de vista verdadero y justo" o "presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial, son términos equivalentes. Un objetivo similar aplica a la auditoría de información financiera o de otro tipo preparada de acuerdo con criterios apropiados.

En la formación de la opinión de auditoría, el auditor obtiene suficiente evidencia de auditoría apropiada para poder sacar conclusiones sobre las cuales basar dicha opinión.

Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros

Objetivo de una auditoría

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son " dar una visión verdadera y justa " o " presentar razonablemente. Respecto de todo lo sustancial ", que son términos equivalentes.

Aunque la opinión del auditor sustenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad.

El auditor deberá cumplir con el Código de Ética Profesional para los Contadores Profesionales emitido por la Federación Internacional de Contadores. Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son:

- (a) Independencia;
- (b) Integridad;
- (c) Objetividad;

- (d) Competencia profesional y debido cuidado;
- (e) Confidencialidad;
- (f) Conducta profesional; y
- (g) Normas técnicas.

El auditor deberá conducir una auditoría de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría. Estas contienen principios básicos y procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo o de otro tipo.

El auditor deberá planificar y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea. Por ejemplo, el auditor ordinariamente esperaría encontrar evidencia para apoyar las representaciones de la administración y no asumir que son necesariamente correctas.

Alcance de una auditoría

El término “alcance de una auditoría” se refiere a los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la auditoría. Los procedimientos requeridos para conducir una auditoría de acuerdo a las NIAs deberán ser determinados por el auditor teniendo en cuenta los requisitos de las NIAs.

Certeza razonable

Una auditoría de acuerdo a las NIAs tiene el propósito de brindar una certeza razonable de que los estados financieros tomados en forma integral están libres de representaciones erróneas sustanciales. Certeza razonable es un concepto que se refiere a la acumulación de la evidencia de auditoría necesaria para que el auditor concluya que no hay representaciones erróneas sustanciales en los estados financieros tomados en forma integral.

La certeza razonable tiene relación con el proceso de auditoría total.

Sin embargo, hay limitaciones inherentes en una auditoría que afectan la capacidad del auditor para detectar representaciones erróneas sustanciales.

Estas limitaciones resultan de factores como:

El uso de pruebas

Las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno (por ejemplo, la posibilidad de colusión)

Más aún, otras limitaciones pueden afectar la persuasividad de las evidencias disponibles para extraer conclusiones sobre aseveraciones particulares de los estados financieros (por ejemplo, transacciones entre partes relacionadas). En estos casos, ciertas NIAs identifican procedimientos especificados que

proporcionarán, a causa de la naturaleza de las aseveraciones particulares, suficiente evidencia de auditoría apropiada en ausencia de:

- (a) Circunstancias inusuales que aumentan el riesgo de representaciones erróneas sustanciales más allá de lo que ordinariamente se esperaría; o
- (b) Cualquier indicación de que ha ocurrido una representación errónea sustancial.

Responsabilidad por los estados financieros

Si bien el auditor es responsable de expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la administración de la entidad. La auditoría de los estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades.

TERMINOS DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y dar lineamientos sobre:

- (a) El acuerdo de los términos del trabajo con el cliente; y

- (b) La respuesta del auditor a una petición de un cliente para cambiar los términos de un trabajo por otro que brinda un nivel más bajo de certidumbre.

El auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo. Estos términos convenidos necesitarían ser registrados en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.

Esta NIA pretende ayudar al auditor en la preparación de cartas compromisos relativa a Auditorías de estados financieros. Los lineamientos son también aplicables a servicios relacionados. Cuando se ha de prestar otros servicios como de asesoría sobre impuestos, contabilidad, o administración, puede ser apropiado emitir cartas por separado.

En algunos países, el objetivo y alcance de una auditoría y las obligaciones del auditor son establecidos por la ley. Aún en esas situaciones el auditor puede todavía encontrar que las cartas compromisos son informativas para sus clientes.

Cartas compromiso de auditoría

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor que el auditor envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y

alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquier informe.

Contenido principal

La forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente, pero generalmente incluirían referencia a:

El objetivo de la auditoría de estados financieros.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros.

El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.

La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.

El auditor puede también desear incluir en la carta:

Arreglos respecto de la planificación de la auditoría.

Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.

Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.

Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.

Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

Auditorías recurrentes

En las Auditorías recurrentes, el auditor deberá considerar si las circunstancias requieren que los términos del trabajo sean revisados y si hay necesidad de recordarle al cliente los términos existentes del trabajo.

Aceptación de un cambio en el trabajo

Un auditor a quien se pide, antes de la terminación del trabajo, que cambie el trabajo a uno que proporcione un nivel más bajo de certidumbre, deberá considerar si es apropiado hacerlo.

Una petición de un cliente para que el auditor cambie el trabajo puede ser resultado de un cambio en las circunstancias que afectan la necesidad del servicio, un malentendido en cuanto a la naturaleza de una auditoría o servicio relacionado originalmente solicitado, o una restricción sobre el alcance del trabajo,

ya sea impuesta por la administración o causada por las circunstancias. El auditor debe considerar cuidadosamente la razón dada para la petición, particularmente las implicaciones de una restricción sobre el alcance del trabajo.

Un cambio en las circunstancias que afecta los requerimientos de la entidad o un malentendido concerniente a la naturaleza del servicio originalmente pedido sería ordinariamente considerado una base razonable para pedir un cambio en el trabajo. En contraste, un cambio no sería considerado razonable si mostrara que el cambio se refiere a información que es incorrecta, incompleta, o de algún otro modo insatisfactoria.

Antes de convenir en cambiar un trabajo de auditoría a un servicio relacionado, un auditor que fue contratado para desempeñar una auditoría de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) debe considerar, además de los asuntos anteriores cualesquiera implicaciones legales o contractuales del cambio.

Si el auditor concluye, que hay justificación razonable para cambiar el trabajo y si el trabajo de auditoría desarrollado cumple con las NIAs aplicables al trabajo cambiado, el dictamen emitido sería el apropiado para los términos revisados del trabajo. Para evitar confusiones al lector, el dictamen no incluiría referencia a:

- (a) El trabajo original; o

- (b) Cualesquier procedimientos que puedan haber sido desempeñados en el trabajo original, excepto donde el trabajo sea cambiado a un trabajo

para llevar a cabo procedimientos convenidos y así, la referencia a los procedimientos desempeñados es una parte normal del dictamen.

Donde los términos del trabajo son cambiados, el auditor y el cliente deberán estar de acuerdo sobre los nuevos términos.

DOCUMENTACIÓN (NIA 230)

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de la documentación en el contexto de la auditoría de estados financieros.

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

Documentación: significa el material (papeles de trabajo) preparados por y para, u obtenidos o retenidos por el auditor en conexión con el desempeño de la auditoría. Los papeles de trabajo pueden ser en la forma de datos almacenados en papel, película, medios electrónicos, u otros medios.

Los papeles de trabajo:

- (a) Auxilian en la planificación y desempeño de la auditoría;

- (b) Auxilian en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría; y
- (c) Registran la evidencia de auditoría resultante del trabajo de auditoría desempeñado, para apoyar la opinión del auditor.

Forma y contenido de los papeles de trabajo

El auditor deberá preparar papeles de trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría.

El auditor deberá registrar en papeles de trabajo la planificación, la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría desempeñados, y por lo tanto los resultados, y las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida. Los papeles de trabajo incluirían el razonamiento del auditor sobre todos los asuntos importantes que requieran un ejercicio de juicio, junto con la conclusión del auditor. En áreas que impliquen cuestiones difíciles de principio o juicio, los papeles de trabajo registraran los hechos relevantes que fueron conocidos por el auditor en el momento de alcanzar las conclusiones.

La extensión de los papeles de trabajo es un caso de juicio profesional ya que ni es necesario ni práctico documentar todos los asuntos que el auditor considera. Al evaluar la extensión de los papeles de trabajo que se deberán preparar y ser retenidos, puede ser útil para el auditor considerar que es lo que sería necesario para proporcionar a otro auditor sin experiencia previa con la auditoría una posibilidad de comprensión del trabajo desempeñado y la base de las decisiones

de principio tomadas, pero no los aspectos detallados de la auditoría. Ese otro auditor quizá sólo pueda obtener una comprensión de los aspectos detallados de la auditoría discutiéndolos con los auditores que prepararon los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo son diseñados y organizados para cumplir con las circunstancias y las necesidades del auditor para cada auditoría en particular. El uso de papeles de trabajo estandarizados (por ejemplo, listas de control, cartas o machotes, organización estándar de papeles de trabajo) puede mejorar la eficiencia con que son preparados y revisados dichos papeles de trabajo, facilitan la delegación del trabajo a la vez que proporcionan un medio para controlar su calidad.

Para mejorar la eficiencia de la auditoría, el auditor puede utilizar calendarios, análisis y otros documentos preparados por la entidad. En tales circunstancias, el auditor necesitaría estar satisfecho de que esos materiales han sido apropiadamente preparados.

Los papeles de trabajo regularmente incluyen:

El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.

La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.

El auditor puede también desear incluir en la carta:

Arreglos respecto de la planeación de la auditoría.

Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.

Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.

Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.

Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

Los papeles de trabajo regularmente incluyen:

Información referente a la estructura organizacional de la entidad, extractos o copias de documentos legales importantes, convenios, y minutas. Información concerniente a la industria, entorno económico y entorno legislativo dentro de los que opera la entidad.

Evidencia del proceso de planeación incluyendo programas de auditoría y cualesquier cambios al respecto.

Normas Internacionales de Contabilidad

La misión es exponer los objetivos y funcionamientos del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), así como explicar el alcance y autoridad de los Pronunciamientos emanados de la misma. El Prólogo fue aprobado en noviembre de 1982 para su publicación en enero de 1983, y deroga el Prólogo publicado en enero de 1975 (enmendado en marzo de 1978). El texto oficial de este Prólogo es el publicado, en lengua inglesa, por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), se creó el 29 de junio de 1973, como resultado de un acuerdo tomado por organizaciones profesionales de Australia, Canadá, Estados Unidos de América, Gran Bretaña e Irlanda, Holanda, Japón y México. En noviembre de 1982 se firmaron un Acuerdo y una Constitución revisados. Las actividades del IASC están dirigidas por un Consejo, compuesto por representantes de hasta trece países y de otras cuatro organizaciones que tienen interés en la información financiera.

Objetivos

Los objetivos del IASC, establecidos en la Constitución, son:

- (a) formular y difundir, en interés público, normas contables a observarse la presentación de los estados financieros, y promover su aceptación y respeto en todos los países del mundo;
- (b) trabajar con generalidad por la mejora y armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados financieros.

La relación entre el IASC y la Federación Internacional de Contadores (IFAC) se confirma en el documento Compromisos Mutuos otorgado por ambos. Los miembros del IASC (que son los mismos de la IFAC), reconocen en el Acuerdo revisado que el IASC tiene total y completa autonomía en el establecimiento y emisión de Normas Internacionales de Contabilidad. Los miembros acuerdan apoyar los objetivos del IASC, tomando para si las siguientes obligaciones: " apoyar el trabajo del IASC publicando en sus países respectivos cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad aprobadas para su publicación por el Consejo del IASC, y hacer lo posible para:

- (i) asegurar que los estados financieros publicados cumplan las citadas Normas en todos los aspectos sustanciales, revelando además el susodicho cumplimiento;

- (ii) persuadir a los Gobiernos y a los organismos reguladores contables de que los estados financieros publicados han de cumplir, en todos sus extremos importantes, con las Normas Internacionales de Contabilidad;
- (iii) persuadir a las autoridades que controlan los mercados de capitales y a la comunidad industrial y empresarial, de que los estados financieros publicados han de cumplir, en todos sus extremos importantes, con las Normas Internacionales de Contabilidad, revelando además el susodicho cumplimiento;

Estados financieros publicados

El término "estados financieros", cubre los balances de situación, los estados de resultados o cuentas de pérdidas y ganancias, los estados de flujo de fondos, las notas y los demás estados y material explicativo que se identifica como parte de los estados financieros. Usualmente, los estados financieros están disponibles o se publican una vez al año, y se someten al informe de un auditor. Las Normas Internacionales de Contabilidad se aplican a tales estados financieros de cualquier empresa comercial, industrial o de servicios.

La gerencia de cada empresa puede confeccionar estados financieros de uso interno, empleando los criterios que estime convenientes en relación con su proceso de toma de decisiones. Sin embargo, cuando los estados citados se presenten para información a otras personas, tales como propietarios,

prestamistas, empleados y público en general, deberán redactarse de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad.

La responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la gerencia de la empresa. El auditor, por su parte, es el responsable de emitir su opinión respecto a los mismos.

Normas contables

La presentación de los estados financieros es objeto de regulación, en mayor o menor grado, por parte de la normativa legal vigente en cada país. Tal normativa puede provenir, bien de la autoridad pública, bien de los organismos profesionales del país en cuestión.

Con anterioridad a la formación del IASC, existían con frecuencia diferencias de forma y contenido entre las normas contables publicadas en la mayoría de los países. El IASC toma conocimiento de los proyectos y de las normas contables ya promulgadas sobre cada tema y, a la luz de tal conocimiento, produce una Norma Internacional de Contabilidad buscando su aceptación generalizada. Uno de los objetivos del IASC es el de armonizar, tanto como sea posible, la diversidad de normas y prácticas contables de los diferentes países.

Alcance de las Normas

En cada Norma Internacional de Contabilidad se expresará claramente cualquier tipo de limitación, si la hubiese, respecto de su aplicabilidad. Las Normas, que no

serán aplicables a partidas de escasa importancia relativa, tendrán vigencia desde la fecha que se indique en las mismas, careciendo de efecto retroactivo a menos que se indique lo contrario.

Preparación y Presentación de los Estados Financieros

Muchas empresas, en el mundo entero, preparan y presentan estados financieros para usuarios externos. Aunque tales estados financieros pueden parecer similares entre un país y otro, existen en ellos diferencias causadas probablemente por una amplia variedad de circunstancias sociales, económicas y legales; así como porque en los diferentes países se tienen en mente las necesidades de distintos usuarios de los estados financieros al establecer la normativa contable nacional.

Tales circunstancias diferentes han llevado al uso de una amplia variedad de definiciones para los elementos de los estados financieros, esto es, para activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos. Esas mismas circunstancias han dado también como resultado el uso de diferentes criterios para el reconocimiento de partidas en los estados financieros, así como en unas preferencias sobre las diferentes bases de medida. Asimismo, tanto el alcance de los estados financieros como las informaciones reveladas en ellos han quedado también afectados, por esa conjunción de circunstancias.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) tiene la misión de reducir tales diferencias por medio de la búsqueda de la armonización entre las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros. El IASC cree que esta armonización más amplia puede perseguirse mejor si los esfuerzos se centran en los estados financieros que se preparan con el propósito de suministrar información que es útil para la toma de decisiones económicas.

El Consejo del IASC cree que los estados financieros preparados para tal propósito cubren las necesidades comunes de la mayoría de los usuarios. Esto es porque casi todos los usuarios toman decisiones económicas, como por ejemplo las siguientes:

- (a) decidir si comprar, mantener o vender inversiones financieras de capital;
- (b) evaluar el comportamiento o la actuación de los administradores;
- (c) evaluar la capacidad de la empresa para satisfacer los pagos y suministrar otros beneficios a sus empleados;
- (d) evaluar la seguridad de los fondos prestados a la empresa;
- (e) determinar políticas impositivas;
- (f) determinar las ganancias distribuibles y los dividendos;
- (g) preparar y usar las estadísticas de la renta nacional, o
- (h) regular las actividades de las empresas.

El Consejo reconoce que cada gobierno, en particular, puede fijar requisitos diferentes o adicionales para sus propios intereses. Sin embargo tales requisitos contables no deben afectar a los estados financieros publicados para beneficio de otros usuarios, a menos que cubran también las necesidades de esos usuarios.

Muy comúnmente, los estados financieros se preparan de acuerdo con un modelo contable basado en el costo histórico recuperable, así como en el concepto de mantenimiento del capital financiero en términos nominales. Si se tiene el objetivo de proveer información útil para tomar decisiones económicas, otro tipo de modelos y concepciones pueden ser más apropiadas, si no existe en el momento presente consenso para llevar a cabo el cambio. Este Marco Conceptual ha sido desarrollado de manera que pueda aplicarse a una variada gama de modelos contables, así como de concepciones del capital y de mantenimiento del capital.

Usuarios y sus necesidades de información

Entre los usuarios de los estados financieros se encuentran los inversores presentes y potenciales, los empleados, los prestamistas, los proveedores y otros acreedores comerciales, los clientes, los gobiernos y sus organismos públicos, así como el público en general. Éstos usan los estados financieros para satisfacer algunas de sus variadas necesidades de información. Entre las citadas necesidades se encuentran las siguientes:

(a) *Inversionistas.* Los suministradores de capital-riesgo y sus asesores están preocupados por el riesgo inherente y por el rendimiento que van a proporcionar sus inversiones. Necesitan información que les ayude a determinar si deben comprar, mantener o vender las participaciones. Los accionistas están también interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la empresa para pagar dividendos.

(b) *Empleados.* Los empleados y los sindicatos están interesados en la información acerca de la estabilidad y rendimiento de sus empleadores. También están interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la empresa para afrontar las remuneraciones, los beneficios tras el retiro y otras ventajas obtenidas de la empresa.

(c) *Prestamistas.* Los proveedores de fondos ajenos están interesados en la información que les permita determinar si sus préstamos, así como el interés asociado a los mismos, serán pagados al vencimiento.

(d) *Proveedores y otros acreedores comerciales.* Los proveedores y los demás acreedores comerciales, están interesados en la información que les permita determinar si las cantidades que se les adeudan serán pagadas cuando llegue su vencimiento. Probablemente, los acreedores comerciales están interesados, en la empresa, por periodos más cortos que los prestamistas, a menos que dependan de la continuidad de la empresa por ser ésta un cliente importante.

(e) *Clientes.* Los clientes están interesados en la información acerca de la continuidad de la empresa, especialmente cuando tienen compromisos a largo plazo, o dependen comercialmente de ella.

(f) *El gobierno y sus organismos públicos.* El gobierno y sus organismos públicos están interesados en la distribución de los recursos y, por tanto, en la actuación de las empresas. También recaban información para regular la actividad de las empresas, fijar políticas fiscales y utilizarla como base para la construcción de las estadísticas de la renta nacional y otras similares.

(g) *Público en general.* Cada ciudadano está afectado de muchas formas por la existencia y actividad de las empresas. Por ejemplo, las empresas pueden contribuir al desarrollo de la economía local de varias maneras, entre las que pueden mencionarse el número de personas que emplean o sus compras como clientes de proveedores locales. Los estados financieros pueden ayudar al público suministrando información acerca de los desarrollos recientes y la tendencia que sigue la prosperidad de la empresa, así como sobre el alcance de sus actividades.

Aunque todas las necesidades de información de estos usuarios no pueden quedar cubiertas solamente por los estados financieros, hay necesidades que son comunes a todos los usuarios citados. Puesto que los inversores son los suministradores de capital-riesgo a la empresa, las informaciones contenidas en los estados financieros que cubran sus necesidades, cubrirán también muchas de las necesidades que otros usuarios esperan satisfacer en tales estados financieros.

La principal responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la gerencia de la empresa. La propia gerencia está también interesada en la información que contienen los estados financieros, a pesar de que tiene acceso a otra información financiera y de gestión que le ayuda al llevar a cabo su planificación, toma de decisiones y control de responsabilidades. La gerencia de la empresa tiene la posibilidad de determinar la forma y contenido de tal información adicional, de manera que satisfaga sus propias necesidades, pero ni esa forma ni ese contenido caen dentro del alcance del presente Marco Conceptual. No obstante, los estados financieros publicados por las empresas se basan en la información, usada por la gerencia, sobre la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de la entidad.

Objetivo de los estados financieros

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

Los estados financieros preparados con este propósito cubren las necesidades comunes de muchos usuarios. Sin embargo, los estados financieros no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los

efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.

Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma. Aquéllos usuarios que desean evaluar la administración o responsabilidad de la gerencia, lo hacen para tomar decisiones económicas como pueden ser, por ejemplo, si mantener o vender su inversión en la empresa, o si continuar o reemplazar a los administradores encargados de la gestión de la entidad.

Situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera

Las decisiones económicas, que toman los usuarios de los estados financieros, requieren una evaluación de la capacidad que la empresa tiene de generar efectivo u otros recursos equivalentes al efectivo para la misma, así como la proyección temporal y la certeza de tal generación de liquidez. En último extremo, es esta capacidad la que determina, por ejemplo, la posibilidad que tiene la empresa para pagar a sus empleados y proveedores, satisfacer los pagos de intereses, rembolsar los préstamos y proceder a distribuir ganancias a los propietarios. Los usuarios pueden evaluar mejor esta capacidad para generar efectivo, si se les suministra información que haga hincapié en la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de la empresa.

La situación financiera de una empresa se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia, así como por la capacidad para adaptarse a los cambios habidos en el medio ambiente en el que opera. La información acerca de los recursos económicos controlados por la empresa, y de su capacidad en el pasado para modificar tales recursos, es útil al evaluar la posibilidad que la empresa tiene para generar efectivo y demás equivalentes al efectivo en el futuro. La información acerca de la estructura financiera es útil al predecir las necesidades futuras de préstamos, así como para entender cómo las ganancias y flujos de efectivo futuros serán objeto de reparto entre los que tienen intereses en la propiedad; también es útil al predecir si la empresa tendrá éxito para obtener nuevas fuentes de financiación. La información acerca de la liquidez y solvencia es útil al predecir la capacidad de la empresa para cumplir sus compromisos financieros según vayan venciendo.

El término liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de haber tenido en cuenta el pago de los compromisos financieros del periodo. El término solvencia hace referencia a la disponibilidad de efectivo con una perspectiva a largo plazo, para cumplir con los compromisos financieros según vayan venciendo las deudas.

La información acerca del desempeño de una empresa, y en particular sobre su rendimiento, se necesita para evaluar cambios potenciales en los recursos económicos, que es probable puedan ser controlados en el futuro. A este respecto, la información sobre la variabilidad de los resultados es importante. La

información acerca de la actuación de la empresa es útil al predecir la capacidad de la misma para generar flujos de efectivo a partir de la composición actual de sus recursos. También es útil al formar juicios acerca de la eficacia con que la empresa puede emplear recursos adicionales.

La información acerca de los cambios en la posición financiera de una empresa es útil para evaluar sus actividades de financiación, inversión y operación, en el periodo que cubre la información financiera. Esta información es útil por suministrar al usuario la base para evaluar la capacidad de la empresa para generar efectivo y otros recursos equivalentes al mismo, así como las necesidades de la empresa para utilizar tales flujos de efectivo. Al construir el estado de cambios en la posición financiera, el significado del término "fondos" puede ser definido de varias maneras, tales como recursos financieros, fondo de maniobra, activos líquidos o efectivos. Este documento no contiene ningún intento de definición específica del término "fondos".

La información acerca de la situación financiera es suministrada fundamentalmente por el balance de situación general. La información acerca de la actividad es suministrada fundamentalmente por el estado de resultados. La información acerca de los flujos de fondos es suministrada fundamentalmente por el estado de cambios en la posición financiera.

Las partes que componen los estados financieros están interrelacionadas porque reflejan diferentes aspectos de las mismas transacciones u otros sucesos

acaecidos a la empresa. Aunque cada uno de los estados suministra información que es diferente de los demás, no es probable que ninguno sea suficiente para un propósito en particular o contenga toda la información necesaria para alguna necesidad de los usuarios en particular.

Por ejemplo, un estado o cuenta de resultados suministra un cuadro incompleto de la actuación de la empresa, a menos que se use en conjunción con el balance de situación general o con el estado de cambios en la posición financiera.

1.8.2 Marco Legal

1.8.2.1 Código Tributario.

Según decreto número 230 y publicado en el diario oficial número 241, tomo número 349 del 22 de diciembre de 2000.

Objetivos del Código:

A) La unificación, y simplificación y racionalización de las leyes que regulan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas

B) Corregir los vacíos y diferencias normativas que poseen las leyes tributarias, a efectos de contar con mecanismos que ayuden a facilitar la recaudación fiscal.

C) Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que garanticen un adecuado flujo de recursos financieros que permitan atender las responsabilidades que compete el estado.

Dictamen e Informe Fiscal.

Art. 129 Para efectos de este Código, se entenderá por dictamen fiscal el documento en el que conste la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un licenciado en contaduría publica y/o un contador público certificado, en el pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad con lo establecido en la ley reguladora de ejercicio de la Contaduría. Por Informe Fiscal se entenderá el documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el Auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el dictamen fiscal.¹⁵

Para efectos de esta sección al licenciado en Contaduría publica o contador Publico Certificado, se le llamara Auditor.

Período del dictamen e informe fiscal.

Art. 130 El dictamen fiscal e Informe Fiscal que emita el Auditor deberá corresponder a periodos anuales comprendidos del uno de enero al treinta y uno

¹⁵ Código tributario, decreto legislativo # 230. D. O. No. 241, tomo No. 349, del 22 de diciembre de 2000 vigencia del 01 de enero del año 2002 Pág. 65 a la 70

de diciembre de cada año solo en los casos señalados en los literales c) y d) del artículo 131 de este Código podrá corresponder a un periodo menor.

El auditor deberá opinar sobre las obligaciones tributarias formales y sustantivas del sujeto pasivo, dejando constancia en el cuerpo del dictamen el cumplimiento o no de dichas obligaciones, sea que estas correspondan a periodos tributarios mensuales, o a períodos o ejercicios de imposición regulados por este Código o por las leyes tributarias respectivas, incluidos en el período del dictamen, con excepción de las establecidas en la Ley del Impuesto sobre Transferencias de Bienes Raíces.

Contribuyentes obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente.

Art.131: Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos contribuyentes que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

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

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

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

Requisitos generales del dictamen e informe fiscal.

Art. 132: El dictamen e informe fiscal deberán cumplir con los siguientes requisitos:

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

Plazos de Presentación del dictamen.

Art. 134: El auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal, a más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina. Pero tomando en consideración que por ser el primer año en que tiene que presentarse el dictamen conjuntamente con el informe fiscal, algunos auditores se encuentran con ciertos impedimentos técnicos que les imposibilita cumplir con dicho requisito, es por ello que se hace necesaria una prórroga hasta el 31 de julio del 2002. Según el decreto No. 818 dado en el Palacio Legislativo a los diecinueve días del mes de abril del año dos mil dos

Obligaciones del Auditor.

Art. 135: Los Auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

- a) Emitir el Dictamen e Informe Fiscal conforme a lo dispuesto en el Artículo, 132 de este Código;
- b) Guardar la más absoluta independencia de criterio con respecto al sujeto pasivo objeto del Dictamen;
- c) Reflejar en el Dictamen y en el Informe Fiscal la realidad financiera y la situación tributaria, de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y la Auditoría y las leyes tributarias, respectivamente, del sujeto pasivo dictaminado;
- d) Garantizar que lo expresado en el Dictamen Fiscal e Informe Fiscal este respaldado con los asientos en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes

especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo, así como la documentación que sustenta dichos registros; y,

- e) Atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria, suministrando dentro de los plazos que esta le señale, la información solicitada relacionada con el dictamen e informe emitidos, incluyendo los papeles de trabajo.

Requisitos del Auditor.

Art. 137: El licenciado en Contaduría Pública Certificado nombrado para emitir dictámenes e informe fiscal conforme a lo establecido en el presente Código, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

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

Requisitos especiales para personas jurídicas.

Art. 138: Cuando las personas jurídicas constituidas bajo las leyes salvadoreñas dictaminen deberán cumplir con los requisitos siguientes:

- a) Estar debidamente inscritas en el Registro de Comercio
- b) Los Auditores que designe para dictaminar y emitir el dictamen fiscal deberán cumplir con lo establecido en el artículo precedente; y,

- c) Poseer y acreditar el número de registros vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.¹⁶

Guía de orientación general para la elaboración del dictamen e informe fiscal.

A1: Ejercicio de la auditoria fiscal externa.

El ejercicio de la auditoria externa no inhibe a los contadores públicos autorizados para ser nombrados auditores para dictaminar fiscalmente a los contribuyentes en los términos dispuestos en el Código Tributario.¹⁷

El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente al desarrollar su trabajo se apoyara en las Normas Internacionales de Auditoria (NIA'S), bajo el contexto y alcances del Código Tributario, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, en todo caso para efectos fiscales se adherirán a las normas relativas a la capacidad, independencia e Imparcialidad profesional, poseer su registro vigente y no tener impedimento para dictaminar, y al realizar su trabajo profesional el auditor efectuará lo siguiente:

- a) Planificación de su trabajo y en el caso de tener auxiliares que le apoyen, los supervisara oportunamente y adecuadamente con el fin de adquirir los elementos de juicio suficientes para fundamentar su dictamen e informe fiscal;

¹⁶ Código tributario, decreto legislativo # 230. D. O. No. 241, tomo No. 349, del 22 de diciembre de 2000 vigencia del 01 de enero del año 2002 Pág. 65 a la 70

¹⁷ Guía de orientación general para la elaboración del dictamen e informe Fiscal. Pág. 4 a la 8

- b) Un estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente que le permita determinar las áreas de riesgo fiscal, el
- c) alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoria que habrán de realizarse.
- d) Examen de documentos probatorios e información presentada a los estados financieros del contribuyente y las notas relacionadas a dichos estados susceptibles de riesgo fiscal según el alcance determinado en la etapa de plantación y ajustes de la misma durante el transcurso de la auditoria y posteriormente por eventos subsecuentes, las declaraciones tributarias, la correcta determinación del cálculo de los impuesto, las evidencias relacionadas, y las demás obligaciones tributarias de los diferentes tributos de conformidad al Código Tributario y las leyes tributarias, respecto al período a dictaminar fiscalmente, realizando para el caso de deficiencias determinadas un examen de la totalidad de las cifras, a fin de cuantificar los hallazgos.

A 4: Emisión y presentación del dictamen e informe fiscal por auditores nombrados y renuncias de auditores nombrados.

El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente en ningún caso podrá excusarse de emitir el dictamen e informe, salvo que con posterioridad a su nombramiento compruebe que se encuentra con incapacidades físicas o mentales, impedimentos legales o inhabilitación, que le imposibilite efectuar su labor profesional, lo que

deberá comunicar y comprobar oportunamente al contribuyente que lo ha contratado.

En caso de renuncia del auditor nombrado originalmente, esta procederá cuando el auditor justifique las causas que la motivan y siempre que se realice dentro del mismo plazo que el artículo 131 del Código Tributario establece. Lo anterior no inhibe voluntariamente a las partes a estipular en la contratación la imposibilidad de renunciar.

La renuncia deberá informarla el auditor renunciante a la Administración Tributaria para efectos de excluirlo de toda responsabilidad posterior que no le sea atribuible.

B. Requisitos de los documentos a presentar por el auditor nombrado para dictaminar fiscalmente.

B1. Documentos anexos que debe presentar el auditor nombrado. El auditor que hubiere sido nombrado para dictaminar fiscalmente, deberá presentar los siguientes documentos:

- a) Carta de presentación del dictamen fiscal.
- b) Dictamen relativo al cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo.
- c) Los estados financieros examinados del periodo respecto del cual emite dictámenes, tales como:

1. Balance General.
2. Estado de Resultado.
3. Estado de Variaciones en el Capital Contable o de Composición del Patrimonio; y,
4. Estado de Flujos de Efectivo, que podrá ser presentado por cualquiera de los métodos aceptados por la técnica contable.

d) Los estados financieros referidos en el literal anterior se harán acompañar de las respectivas notas relativas a dichos estados necesarios de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrollan los contribuyentes que ameriten ser reveladas.

e) Informe Fiscal.

f) Los anexos de los estados financieros siguientes:

1. Análisis comparativo de las cuentas y respectivas subsecuentes del costo de ventas y de servicio, costo de producción o construcción, gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros, y otros gastos o las similares de acuerdo a esa actividad que realice el contribuyente, especialmente para empresas aseguradoras, financieras de pensión y de bolsa de valores y productos agropecuarios.
2. relación de tributos a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor y receptor.

3. Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.
 4. Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
 5. Relaciones de retenciones o percepciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo del contribuyente como retenedor o perceptor.
 6. Comparativo de inventario físico final observando y valorando de acuerdo al método de valuación legal con el registrado en libros contables y registro de control de inventarios.
 7. Cédula de activo fijo, adicionales, retiros, y depreciación.
- g) Anexos de los cuadros de cálculos de tributos siguientes si le son aplicables al contribuyente dictaminado.
1. Cuadro de cálculos acumulados para los meses comprendidos en el período dictaminado, de impuestos Advalorem y específico que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas, o cigarrillos, según el caso;

2. Cuadro de la determinación de la proporcionalidad del crédito fiscal IVA, deducido por el contribuyente, en el caso que el contribuyente dictaminado efectué operaciones exentas y gravadas del impuesto, o de acuerdo al método autorizado por la Administración Tributaria; y,
 3. Cuadro de los reintegros IVA a exportador solicitados y autorizados, con los determinados por auditoria.
- h) Anexo en detalle de los costos, gastos o créditos fiscales que se consideren no deducibles, de ingresos y otros hechos generadores no declarados o declarados incorrectamente.

Así mismo el detalle de hallazgos sustantivos determinados y un detalle pormenorizado de las obligaciones tributarias formales incumplidas, y cualquier otro anexo de acuerdo con la actividad del contribuyente cuyas circunstancias sean necesarias a juicio técnico del auditor nombrado a fin de reflejar a aclarar su responsabilidad profesional sobre el trabajo desarrollado.

1.8.2.2 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública.

La profesión de la contaduría pública es muy dinámica e innovadora, capaz de responder a cualquier cambio en este mundo globalizado, posee un sistema de

valores expresados en forma cualitativa y un conjunto de convicciones en los que basa sus normas, para poder ejercer una profesión de mayor calidad, en la realización del trabajo de contaduría y auditoría.

Esta ultima como parte del trabajo efectuado por los contadores públicos, es una profesión altamente técnica que día a día ha venido evolucionando sin mantenerse estática, y ha sido aceptada esta profesión de la auditoría por la sociedad en general, principalmente los gobiernos al comprender que tienen en estos profesionales una ayuda de control debido a la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública según el decreto # 828 el cual entró en vigencia el día uno de abril del año dos mil, diario oficial No. 42, tomo 346, del 29 de febrero del año dos mil y al Código de Ética Profesional etc.

Objetivo de la profesión contaduría pública y de la auditoría:

Tiene por objeto, regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública. La función de la auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan, según el Art. 1 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Pueden ejercer la contaduría pública, los que tienen titulo de licenciado en contaduría pública por alguna de la universidades autorizadas en El Salvador, y además que tengan la calidad de certificados; los hubieran obtenido en universidades extranjeras, titulo de licenciado el cual tiene que ser legalizado según los procedimientos que disponga el ministerio de educación para la

incorporación correspondiente; las personas naturales y jurídicas que conforme a tratados internacionales pudieren ejercer dicha profesión. Art.2

Art. 3: Algunos de los requisitos para ser autorizado como contador público en el caso de personas naturales:

- Ser de nacionalidad salvadoreña;
- Ser de honradez notoria y competencia suficiente;
- No haber sido declarado en quiebra ni suspensión de pagos;
- Estar en pleno uso de sus derechos de ciudadano;
- Estar autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría de conformidad a esta ley;

En el caso de ser personas jurídicas:

- Que estas se constituyan de acuerdo a las normas del Código de Comercio; en el caso de las sociedades de capital, y sus acciones siempre serán nominativas.
- Que la finalidad única sea el ejercicio de la contaduría pública y materia conexas;
- Que la nacionalidad de esta así como de sus accionistas o socios sean salvadoreños.
- Que uno de los socios u accionistas y administradores, por lo menos sea persona autorizado para ejercer la contaduría pública
- Que los que integran esta sociedad tengan honradez notoria

- Que la representación legal, así como la firma de los documentos relacionados con la contaduría pública o la auditoría la ejerzan solo los que están autorizados como personal naturales para ejercer la contaduría pública.
- Estar autorizada por el consejo de conformidad a esta ley.

Art. 4: Los que están autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de Auditoría. Los cuales estarán autorizados para ejercer las Auditorías externas especializadas, y deberán ser inscritos en los registros correspondientes

Art. 5: la autorización estará a cargo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, si este dejare de cumplir con los requisitos del Art. # 3 no podrá seguir ejerciendo con la función de contador público, el cual quedara excluido del Consejo.

Art. 20: Firma y sello de dictámenes, informes o estudios, opiniones o consultas relacionadas, estos deberán llevar la firma y sello del contador público responsable. En caso contrario carecerán de validez.

En el desarrollo de su trabajo el auditor, al hacer las pruebas necesarias y una evaluación del control interno, este tiene que rendir un informe en el cual consta el dictamen con la opinión del auditor avalada por su firma y sello la cual implica que

este da plena fe de los elementos que ha auditado y además corre con un alto grado de responsabilidad por el trabajo que ha avalado.

Art.22: Los contadores públicos también tienen sus prohibiciones al desempeñar su trabajo las cuales se detallan continuación.

- Se prohíbe emitir dictámenes, informes u opiniones sobre registros contables, estados financieros o sobre cualquier otro documento contable legal. Que no tenga respaldo en libros o documentos que no sea acorde con la realidad;
- Emitir dictámenes e informes u opiniones que afirmen, confirmen o avalen actos operaciones o registros inexistentes o que se efectuaron en forma distinta a la consignada en dichos dictámenes, informes u opiniones.
- Emitir dictámenes e informes u opiniones sobre actos operaciones o registros que no hayan examinado o verificado directamente o por personal bajo su responsabilidad.
- Emitir dictámenes e informes u opiniones sobre asuntos que les sean encomendados por ley o voluntad de los interesados, en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promueven confusión;
- Emitir dictámenes e informes u opiniones a personas o a empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde el o sus socios o accionistas, o empleados sea el responsable también de la contabilidad en forma directa;

- Omitir en sus actuaciones la metodología o procedimientos utilizados así como el nivel de confiabilidad estadístico de ellas cuando la naturaleza del trabajo lo requiera
- Hacer uso de nombre diferentes a las que aparezcan en el registro del Consejo.

1.8.2.3 Ley y Reglamento del Impuesto sobre la Renta.

Según Decreto Legislativo número 134, publicado el Diario Oficial número 242, tomo 313 del 21 de diciembre de 1991

Objetivos de la ley:

- Crear un nuevo ordenamiento legal sobre tributación que recoja las corrientes modernas sobre esta materia.
- Ampliar las bases imponibles mediante la reducción de exenciones y eliminar la doble tributación
- La tabla impositiva sea simple con tasas moderadas en todos los tramos, tanto para personas naturales como jurídicas a fin de equiparar la carga tributaria

Art. # 1: La obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o período de imposición de que se trate, genera la obligación de pago del impuesto establecido en esta Ley

Facultad de la Dirección General:

Art. # 113: Practicar fiscalizaciones verificando las liquidaciones de renta de los sujetos valiéndose de los datos que suministran los informadores, auditores, registros de la propiedad y comercio, etc.

Art. 114: La Dirección General podrá dirigirse al contribuyente, solicitándole informes y explicaciones sobre la liquidación del impuesto, examinar la contabilidad, registro y documentos para determinar la renta imponible, verificar la exactitud de las liquidaciones de impuesto

Art. 115: La Dirección contara con un grupo de auditores los cuales deberán formular un informe al director general; dicho informe con la entrada en vigencia del Código Tributario lo realizaran los auditores fiscales, que ha puesto el contribuyente para que le realice una auditoría fiscal el cual dará un informe dirigido a la administración, según el Art. # 113 y el Art. 58 del reglamento

Reglamento a la ley de Impuesto sobre la Renta.

Según Decreto Ejecutivo número 101 publicado en el Diario Oficial número 235 tomo número 317 del 21 de diciembre de 1992.

Objetivos:

- Lograr una mejor aplicación de la Ley estableciendo claramente los procedimientos aplicables en materia de renta y los alcances que debe tener determinados conceptos jurídicos y contables.

Compete a la Dirección General la administración de la ley la cual comprenderá las siguientes funciones:

- Registro y control de los sujetos pasivos obligados al pago del impuesto
- Cumplimiento tributario tanto de los contribuyentes como de los obligados formales.
- La fiscalización de las liquidaciones de renta.

Art. # 110: Doble función básica de la Dirección General:

- Orientar a los contribuyentes sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Verificar dicho cumplimiento

1.8.2.4 Ley y Reglamento del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

Esta Ley Considera que:

Que el carácter dinámico y cambiante propio de la actividad comercial, determina que los tributos que recaen sobre la misma, deben poseer estructuras flexibles y ágiles que permitan su pronta adecuación técnica, a fin de evitar distorsiones sobre la actividad productiva, características que no presenta el impuesto de timbres, el cual, desde sus orígenes, ha sido un impuesto que versa sobre documentos, por lo que no constituye un instrumento adecuado para las necesidades del país ni para la realidad económica de nuestros días;

Que las sucesivas reformas que se han efectuado al impuesto de timbres sobre facturas, han tenido como propósito transformar esta figura a fin de adecuarla a las necesidades emergentes, lo que ha provocado que a la fecha este impuesto haya alcanzado un alto grado de complejidad que justifica su desvinculación total de la Ley de Papel Sellado y Timbres para lo cual debe constituirse en una figura autónoma, contemplada en un cuerpo legal orgánico, acorde a su importancia y naturaleza.

Que en su actual estado y debido a su evolución, el impuesto de timbres sobre facturas puede ser sustituido por un impuesto sobre la transferencia de bienes muebles corporales y sobre prestación de servicios, cuya estructura evite la

acumulación de la tasa aplicable, sin incrementar su actual magnitud y manteniendo los mismos niveles de recaudación; y

Que en atención a una sana política integracionista y con el objeto de armonizar el régimen fiscal salvadoreño, tanto a nivel del área centroamericana como a nivel del resto de países que integran la región latinoamericana, es necesario un impuesto que ofrezca transparencia en relación a su incidencia económica sobre los bienes y servicios, con miras al establecimiento del principio de imposición en el país de destino, lo que representa ofrecer las mismas condiciones de competitividad para nuestros productos en relación al comercio internacional;

POR TANTO,

En uso de sus facultades constitucionales y a iniciativa del Presidente de la República, por medio del Ministro de Hacienda,

DEL IMPUESTO

Artículo 1.- Por la presente ley se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.

IMPUESTOS ESPECIALES

Artículo 2.- Este impuesto se aplicará sin perjuicio de la imposición de otros impuestos que graven los mismos actos o hechos, tales como: la producción, distribución, transferencia, comercialización, importación e internación de determinados bienes y la prestación, importación e internación de ciertos servicios.

Transferencia de Bienes Muebles Corporales

HECHO GENERADOR

Artículo 4.- Constituye hecho generador del impuesto, la transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales.

CONCEPTO DE BIENES MUEBLES CORPORALES

Artículo 5.- En el concepto de bienes muebles corporales se comprende cualquier bien tangible que sea transportable de un lugar a otro por si mismo o por una fuerza o energía externa. Para los efectos de esta ley, el dinero en efectivo en moneda nacional o extranjera, los títulos valores y otros instrumentos financieros se consideran bienes muebles incorporeales, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 literal d).

CONCEPTO DE TRANSFERENCIA

Artículo 6.- Para los efectos de esta ley se entiende como transferencia de dominio de bienes muebles corporales, no sólo la que resulte del contrato de compraventa

por el cual el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, sino también las que resulten de todos los actos, convenciones o contratos en general que tengan por objeto, transferir o enajenar a título oneroso el total o una cuota del dominio de esos bienes, cualquiera que sea la calificación o denominación que le asignen las partes o interesados, las condiciones pactadas por ellos o se realice a nombre y cuenta propia o de un tercero.

ENUNCIACION DE ACTOS Y HECHOS COMPRENDIDOS EN EL CONCEPTO DE TRANSFERENCIA

Artículo 7.- En el concepto de transferencia de dominio, como hecho generador del impuesto se entienden comprendidos, entre otros, los siguientes actos, convenciones o contratos que se refieran a bienes muebles corporales provenientes de:

- a) Transferencias efectuadas en pública subasta, adjudicaciones en pago o remate de bienes muebles corporales pertenecientes a contribuyentes del impuesto;
- b) Permutas;
- c) Daciones en pago;
- d) Cesión de títulos de dominio de bienes muebles corporales;
- e) Mutuos o préstamos de consumo en que una parte entrega a la otra, cosas fungibles con cargo a restituir otras tantas del mismo género y calidad;
- f) Aportes de bienes muebles corporales propios del giro a sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y en general, a entidades o colectividades sin personalidad jurídica;

- g) Transferencias de bienes muebles corporales propias del giro con ocasión de la modificación, ampliación, transformación, fusión u otras formas de reorganización de sociedades;
- h) Adjudicaciones y transferencias de bienes muebles corporales propias del giro efectuadas como consecuencia de disoluciones y liquidaciones o reducciones de capital de sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y entes colectivos con o sin personalidad jurídica;
- i) Transferencias de establecimientos o empresas mercantiles, respecto únicamente de los bienes muebles corporales del activo realizable incluidos en la operación;
- j) Constitución o transferencia onerosa del derecho de usufructo, uso o del derecho de explotar o de apropiarse de productos o bienes muebles por anticipación, extraídos de canteras, minas, lagos, bosques, plantaciones, almácigos y otros semejantes;
- k) Promesa de venta seguida de la transferencia de la posesión; y
- l) En general, toda forma de entrega onerosa de bienes que da a quien los recibe la libre facultad de disponer económicamente de ellos, como si fuere propietario.

MOMENTO EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO

Artículo 8.- En las transferencias de dominio como hecho generador se entiende causado el impuesto cuando se emite el documento que da constancia de la operación.

Si se pagare el precio o se entregaren real o simbólicamente los bienes antes de la emisión de los documentos respectivos, o si por la naturaleza del acto o por otra causa, no correspondiere dicha emisión, la transferencia de dominio y el impuesto se causará cuando tales hechos tengan lugar.

En las entregas de bienes en consignación el impuesto se causará cuando el consignatario realice alguno de los hechos indicados en el inciso anterior.

El impuesto se causa aún cuando haya omisión o mora en el pago del precio o que éste no haya sido fijado en forma definitiva por las partes.

Prestaciones de Servicios

HECHO GENERADOR

Artículo 16.- Constituyen hecho generador del impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, prima, regalía o cualquier forma de remuneración. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa.

No se incluyen en el concepto anterior los pagos por indemnizaciones de perjuicios o siniestros.

CONCEPTO DE SERVICIO

Artículo 17.- Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes:(1)

- a) Prestaciones de toda clase de servicios sean permanentes, regulares, continuos o periódicos;
- b) Asesorías técnicas y elaboración de planos y proyectos;
- c) Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta, u opción de compra;
- d) Arrendamiento, subarrendamiento, concesión o cesión del uso o goce temporal de todo tipo de establecimientos y empresas mercantiles, de inmuebles destinados a actividades comerciales o industriales;
- e) Arrendamiento de servicios en general;
- f) Confeccionar o ejecutar por sí o bajo su dirección una obra material mueble, con materias primas aportadas por quien encarga la obra;
- g) Ejecución de obras de ingeniería o similares, en que se emplean materiales o medios suministrados por quien encarga la obra;
- h) Instalación, confección de obras, de especialidades o de movimientos de tierra pactados por administración o mandato, por precio alzado o unitario o en otra forma;
- i) Reparaciones, transformaciones, ampliaciones que no significan una confección o construcción de una obra inmueble nueva, y los trabajos de mantenimiento, reparación y conservación de bienes muebles e inmuebles;

- j) Contratos generales de construcción o edificación de inmuebles nuevos por administración o mandato, en que el ejecutor o constructor aporta solamente su trabajo personal y el que encarga la obra o construcción suministra los materiales;
- k) La construcción o edificación de inmuebles nuevos, convenidos por un precio alzado en los cuales los materiales principales son suministrados íntegra o mayoritariamente por el contratista;
- l) Comisión, mandato, consignación, de ventas en remate o celebrados con instituciones de subasta, ferias o bolsas;
- m) Transporte o flete de carga, terrestre, aéreo y marítimo y de pasajeros, aéreo y marítimo; y
- n) Los prestados en el ejercicio liberal de profesiones universitarias y de contaduría pública o servicios independientes no subordinados, prestados por quienes ejercen personalmente profesiones u oficios que requieren o no título o licencia para su ejercicio, ya se trate de personas naturales o jurídicas constituidas por aquellos. Para los efectos de esta ley, se considera profesión liberal la función del notariado.

MOMENTO EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO

Artículo 18.- Las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurridas y causado el impuesto, según cuál circunstancia de las señaladas a continuación ocurra primero:

- a) Cuando se emita alguno de los documentos señalados en los artículos 97 y 100 de esta ley;
- b) Cuando se dé término a la prestación;

- c) Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce;
- d) Cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega o transferencia de un bien o ejecución de una obra; y
- e) Cuando se pague total o parcialmente la remuneración, se acredite en cuenta o se ponga a disposición del prestador de los servicios, aunque sea con anticipación a la prestación de ellos.

En la prestación de servicios permanentes, regulares, continuos o en los suministros de servicios periódicos, el impuesto se causa al momento de emitirse cualquiera de los documentos señalados en el Art. 97 de esta ley o al término de cada período establecido para el pago, según cual hecho acontezca primero, independientemente de la fecha de pago del servicio.

SUJETOS DEL IMPUESTO

Sujetos Pasivos

Capacidad Tributaria

CAPACIDAD TRIBUTARIA. REPRESENTACION

Artículo 20.- Serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsables:

- a) Las personas naturales o jurídicas;
- b) Las sucesiones;
- c) Las sociedades nulas, irregulares o de hecho;
- d) Los fideicomisos; y

e) Las asociaciones cooperativas.

Contribuyentes del Impuesto

TRANSFERENCIA Y RETIRO DE BIENES

Artículo 22.- Son contribuyentes del impuesto quienes en carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, o en cualesquiera otras calidades realizan dentro de su giro o actividad en forma habitual, por si mismos o a través de mandatarios a su nombre, ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales, nuevos o usados, de conformidad a lo establecido en los Capítulos I y II del Título I de esta ley, respectivamente. Así mismo serán contribuyentes quienes transfieran materias primas o insumos que no fueron utilizados en el proceso productivo.

No son contribuyentes del impuesto quienes realizan transferencias ocasionales de bienes muebles corporales adquiridos sin ánimo de revenderlos.

Exclusión como Contribuyentes del Impuesto

EXCLUSION COMO CONTRIBUYENTES POR VOLUMEN DE VENTAS Y TOTAL ACTIVO

Artículo 28.- Estarán excluidos de la calidad de contribuyentes, quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cincuenta mil colones y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones.

Si en el transcurso de cualquier año, las transferencias de bienes o prestaciones de servicios o el total del activo de estos sujetos superan los montos señalados, asumirán la calidad de contribuyentes del impuesto, a partir del mes subsiguiente a aquel en que ello ocurra. La Dirección General, en este caso, procederá a petición del interesado o de oficio a inscribirlo como contribuyente.

Lo dispuesto en este artículo no tiene aplicación respecto de sociedades e importadores, ni tampoco cuando un contribuyente tenga más de un local que en conjunto excedan los límites señalados en el inciso primero.

INEXISTENCIA DE CREDITO FISCAL

Artículo 31.- Respecto de quienes se encuentran excluidos como contribuyentes del impuesto, las cantidades que se les recarguen a título del impuesto en los comprobantes de crédito fiscal por adquisición de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios y, el impuesto que paguen en las importaciones e internaciones de bienes y servicios, no constituirá para ellos crédito fiscal deducible, en los términos dispuestos en el artículo 65 de esta ley. Asimismo, en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios que ellos realicen a terceros, no trasladarán por concepto del impuesto ningún crédito fiscal deducible por éstos.

DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Base Imponible del Impuesto

BASE IMPONIBLE GENERICA

Artículo 47.- La base imponible genérica del impuesto, sea que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, la cual corresponderá, por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones.

No podrá considerarse, para los efectos del impuesto, una base imponible inferior a los montos que consten en los documentos que de conformidad con lo dispuesto en esta ley, deban emitirse, con las adiciones y deducciones que se contemplan en los artículos 51, 52 y 53 de esta ley. No es impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes.

INDEMNIZACIONES. PROPINAS. RECARGOS

Artículo 49.- No conforman la base imponible del impuesto, las cantidades pagadas a título de indemnizaciones, que por su naturaleza o finalidad no constituyen contraprestación de la transferencia de dominio o de la prestación de servicios. Tampoco integra la base imponible, el monto correspondiente a

propinas, cotizaciones provisionales, sindicales o similares, que consten en los documentos señalados en el Art. 97 de esta ley.

Tasa del Impuesto

TASA

Artículo 54.- La tasa del impuesto es el trece por ciento aplicable sobre la base imponible. (3)

Cálculo del Débito Fiscal

CONCEPTO Y CÁLCULO

Artículo 55.- La aplicación de la tasa a la base imponible de los hechos generadores, determina el impuesto que se causa por cada operación realizada en el período tributario correspondiente y que para los efectos del presente impuesto, se denomina "Débito Fiscal".

Cálculo del Impuesto

DEDUCCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL AL DÉBITO FISCAL

Artículo 64.- Por regla general, el impuesto que ha de ser pagado por el contribuyente será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario.

REQUISITOS PARA DEDUCIR EL CRÉDITO FISCAL. IMPUESTOS RETENIDOS

Artículo 65.- Procede la deducción del crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal, en la forma indicada en el artículo anterior, siempre que se origine por el desembolso de gastos o egresos útiles o necesarios para el objeto, giro o actividad del contribuyente, tales como gastos generales, adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable o al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble; o sean desembolsos efectuados para la utilización de servicios vinculados con operaciones no exentas del impuesto y que, por lo tanto, generen débito fiscal o estén gravadas con tasa cero por ciento, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles nuevos, sea por precio alzado o por administración de obra. No podrá utilizarse por los contribuyentes el crédito fiscal resultante de la compra de víveres y alimentos si su giro ordinario no es la venta de comida en restaurantes o empresas similares.

En este último caso los proveedores deberán emitir factura. No será deducible el crédito fiscal originado por la compra, arrendamiento, mantenimiento o reparación de vehículos nuevos o usados, tales como: automotores, aviones, helicópteros, barcos, yates, motos acuáticas, lanchas y otros similares, que por su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente.

Cuando se trate de vehículos de carga o de trabajo pesado, será deducible el cien por ciento del crédito fiscal causado por la adquisición de dichos bienes.

La cantidad trasladada en el comprobante de crédito fiscal que no diere derecho a crédito por no cumplir con los requisitos señalados en el inciso anterior, formará parte del costo de los respectivos bienes y servicios.

No es deducible como crédito fiscal la suma trasladada por este concepto, en lo que exceda a lo que correspondía legalmente, sin perjuicio del derecho de quien soportó el recargo indebido para pedir a la contraparte la restitución de ese exceso.

Para que proceda la deducción del crédito fiscal, se requiere que la operación que lo origina esté debidamente documentada y que el comprobante legal emitido sea el original y figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio o remuneración de los servicios, o se compruebe documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes. Además, todo ello debe estar debidamente registrado contablemente.

Declaración del Impuesto

PERIODO TRIBUTARIO. OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACION.

CONTENIDO. MODIFICACION

Artículo 93.- Para los efectos de esta ley, el período tributario será de un mes calendario. En consecuencia, los contribuyentes y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exentas realizadas en el período tributario, en la cual

dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo período, así como de los remanentes de éste tras pasados de períodos tributarios anteriores.

Igualmente liquidarán el impuesto a pagar o, si correspondiere, liquidarán el remanente del crédito fiscal no deducido del débito fiscal del respectivo período.

LUGAR, PLAZO Y REQUISITOS DE LA DECLARACION Y PAGO

Artículo 94.- La declaración jurada incluirá el pago y deberá ser presentada en la Dirección General, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras instituciones financieras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, en cualquiera de las oficinas que estas instituciones tengan en el país, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente. En este mismo lapso deben ingresarse los impuestos retenidos por los agentes señalados en los artículos 36 y 37 de esta ley.

El impuesto sobre las importaciones e internaciones será liquidado por la Dirección General de la Renta de Aduanas en el mismo acto en que se determinen los derechos aduaneros. La constancia del pago de este impuesto constituirá el comprobante del crédito fiscal.

El Reglamento establecerá las demás condiciones y formalidades de la declaración y pago del impuesto.

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

GENERALIDADES

Artículo 1.- El presente reglamento regula con carácter general y obligatorio, la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, para la correcta aplicación de la misma.

Artículo 2.- Para los efectos de la ley y del presente reglamento se entenderá por:

1) Ley:

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;

2) Dirección General:

La Dirección General de Impuestos Internos

3) Impuesto:

El Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;

4) Vendedor:

Cualquier persona natural o jurídica, instituciones, organismos y empresas de propiedad del Gobierno Central y de instituciones públicas descentralizadas o autónomas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y demás entes, a que se refiere el artículo 20 de la ley, que en carácter de productores, comerciantes

mayoristas, comerciantes minoristas o en cualquier otra calidad, realiza dentro de su giro o actividad o en forma habitual, por si mismo o por cuenta de terceros, ventas o cualquier otra transferencia de bienes muebles corporales en forma onerosa, sean ellos de su propia producción o adquiridos a terceros;

5) Prestador de Servicios:

Cualquier persona natural o jurídica, instituciones, organismos y empresas de propiedad del Gobierno Central y de instituciones públicas descentralizadas o autónomas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y demás entes a que se refiere el artículo 20 de la ley, que presten servicios por si mismos o por cuenta de terceros, en forma habitual y onerosa;

6) Sujeto pasivo o deudor del impuesto:

El obligado al cumplimiento de las normas tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable;

7) Contribuyente:

Quien realiza el hecho generador de la obligación tributaria, según lo establecido en la Sección Segunda Capítulo I del Título II de la ley;

8) Responsable:

Quien, aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste;

9) Período tributario:

El que corresponde a un mes calendario, en el cual se causa el impuesto, por la realización de los hechos generadores previstos en la ley;

10) Exportación:

El envío legal de mercancías que se encuentran en libre circulación, para su uso o consumo definitivo en el exterior y la prestación de servicios en el país a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en él y que estén destinados a ser utilizados exclusivamente en el exterior.

11) Importación Definitiva:

La introducción legal de mercancías y la utilización de servicios procedentes del exterior, para su uso o consumo en el territorio aduanero nacional, previo el cumplimiento de todas las formalidades aduaneras y de otro carácter, que sean necesarias para que dichas mercancías queden en libre circulación o se cumplan las condiciones o requisitos para su utilización, en el caso de los servicios;

12) Internación Definitiva:

La introducción legal de mercancías originarias de los países signatarios del Tratado General de Integración Económica Centroamericana y la utilización de servicios prestados por dichos países, para su uso o consumo en el territorio aduanero nacional, previo cumplimiento de todas las formalidades aduaneras y de otro carácter, que sean necesarias para que dichas mercancías queden en libre circulación o se cumplan las condiciones o requisitos para su utilización, en el caso de los servicios;

13) Mercancía:

Para efectos aduaneros, los productos, artículos, manufacturas y, en general todos los bienes corporales muebles, sin excepción alguna;

14) Territorio Aduanero Nacional:

Es el territorio en que son plenamente aplicables las disposiciones de la legislación aduanera de un Estado;

15) Regímenes Aduaneros Especiales:

Los que se refieren a:

a) Zonas Francas;

b) Importación Temporal o Importación Temporal con Reexportación en el mismo estado;

c) Recintos o Depósitos Fiscales o Aduaneros;

d) Tiendas Libres; y

e) Admisión temporal para Perfeccionamiento Activo. Se entenderá por perfeccionamiento activo, el régimen que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, con suspensión de derechos arancelarios y demás impuestos, mercancías procedentes del exterior y destinadas a ser devueltas dentro del plazo autorizado, después de haber sufrido un proceso de transformación, elaboración o reparación;

f) Tránsito Aduanero.

16) Objeto Social:

El propósito o finalidad para el cual se crean o constituyen los sujetos señalados en el artículo 20 de la ley, según corresponda;

17) Giro o Actividad:

El conjunto de operaciones destinadas a producir y/o transferir bienes muebles corporales y/o a prestar servicios;

18) Activo o Activo en Giro:

El total de los bienes muebles e inmuebles, créditos, y derechos que el contribuyente haya destinado para realizar el giro o actividad de su negocio, establecimiento u oficina, excluyéndose las pérdidas y demás cuentas que aparecen en el activo sólo para efectos contables;

19) Activo Realizable:

El conjunto de bienes muebles corporales propios del giro o actividad del contribuyente, producidos o adquiridos con ánimo de revenderlos o transferirlos;

20) Activo Fijo:

Aquellos bienes de naturaleza permanente utilizados por el contribuyente para desarrollar sus operaciones normales y que éste no los adquiera con el ánimo de transferirlos o revenderlos; y

21) Precio Corriente de Mercado:

El precio de venta que tengan los bienes o servicios, en negocios o establecimientos similares ubicados en el mismo sector, localidad o departamento.

Artículo 3.- Para referirse al impuesto establecido en la ley, y para facilitar su aplicación, podrá usarse el término "IVA" en todo tipo de documentos que emitan o utilicen las instituciones y organismos del Gobierno Central y los contribuyentes del impuesto.

1.8.2.5 Código de Comercio.

Según de Decreto legislativo No. 671, del 31 julio de 1970 publicado en el Diario oficial No. 140., tomo 228.

Objetos a regular:

- a) A los sujetos del derecho mercantil
- b) Actos de comercio
- c) cosas mercantiles

Art.1: En presente artículo nos reza que los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles se regirán por las disposiciones contenidas en este Código y en la demás leyes mercantiles, en su defecto por los respectivos usos y

costumbres, y a falta de éstos, por las normas del Código Civil, los usos y costumbres especiales y locales prevalecerán sobre los generales.¹⁸

Este artículo nos da la pauta de podernos defender de muchas formas y aplicar el Código o ley que nos favorezca incluso el uso de costumbres especiales que se encuentran en cada lugar de origen, pueblo, ciudad, etc.

Art.2: Los comerciantes se dividen en dos los cuales se detallan a continuación:

- Comerciantes individuales (titulares de una empresa)
- Comerciantes sociales (las sociedades)

Art. 3: Los actos de comercio son aquellos que

- 1- los que tengan por objeto la transformación o disolución de las empresas comerciales, industriales, y los actos realizados en masa para la misma empresa.
- 2- los que recaigan sobre las cosas mercantiles.

Art.4: las cosas mercantiles se dividen en:

- 1- las empresas de carácter lucrativo y sus elementos esenciales.
- 2- los distintivos mercantiles y las patentes
- 3- los títulos valores

Art. # 18 Las sociedades se dividen en:

¹⁸ “Código de Comercio” Decreto legislativo No. 671, del 31 julio de 1970 publicado en el Diario oficial No. 140. tomo 228.

- Sociedades de personas y;
- Sociedades de capitales (ambas pueden ser de capital variable)

Son sociedades de personas: la calidad personal de los socios es la condición esencial de la voluntad de asociarse, Art.# 44

- I- las sociedades en nombre colectivo o sociedades colectivas
- II- las sociedades en comandita simple o sociedades comanditarias simples.
- III- las sociedades de responsabilidad limitada.

Son de capital: la calidad personal de los socios o accionistas no influye de modo esencial en la voluntad de asociarse, su capital se divide en partes alícuotas, representadas por títulos valores llamadas acciones. Art.# 126 se dividen en:

- I- las sociedades anónimas
- II- las sociedades en comandita por acciones o sociedades comanditarias por acciones

Para la investigación estudiaremos las sociedades anónimas, que están constituidas por los restaurantes del área metropolitana de San Salvador, que estén agremiados a la Asociación de Restaurantes de El Salvador (ARES).

Art. # 128: Los accionistas están obligados a pagar el valor de las acciones que hayan suscrito, además si la sociedad ya no puede responder ante terceros la

Junta General de accionistas puede exigir a los accionistas que el plazo del vencimiento sea acortado para el pago de las mismas.

Art. # 129: las acciones serán de un valor nominal de diez colones o múltiplo de diez.

Art. # 191: La sociedad anónima se constituirá bajo la denominación, la cual se formara libremente sin más limitación que la de ser distinta de la de cualquier otra sociedad existente e irá inmediatamente seguida de las palabras “sociedad anónima”, o de su abreviatura “S.A.”, la omisión de este requisito acarrea responsabilidad ilimitada y solidaria para los accionistas y los administradores.

Art. # 192: Los pasos para proceder a la constitución de una sociedad anónima, se requieren lo siguiente:

- I- Que el capital social no sea menor de cien mil colones y que estén íntegramente suscrito.
- II- Que se pague en dinero efectivo, cuando menos, el vencimiento por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario.
- III- Que satisfaga íntegramente el valor de cada acción, cuando su pago haya de efectuarse en todo o parte, con bienes distintos de dinero

En todo caso deberá estar íntegramente pagada una cantidad igual a la cuarta parte del capital de fundación.

Art. # 193: Las sociedades anónimas se constituirán por escritura pública

2. Antecedentes y Generalidades de los Restaurantes.

2.1 Antecedentes Históricos de los Restaurantes.

Es típico que dentro de las actividades familiares se encuentra las salidas a comer y tienen una larga historia; en los años 1700 A.C., ya existían las tabernas de Egipto, encontrándose en ellas pruebas de las existencias de comedores públicos que ofrecían un plato preparado de cereales, aves salvajes y cebollas, no obstante los egipcios utilizaban una amplia selección de alimentos: guisantes, lentejas, sandía, alcachofas, lechugas, rábanos, cebollas, ajos, puerros, grasa (animales y vegetales), carne, miel, dátiles y productos lácteos como leche, quesos y mantequilla.

En aquel entonces era prohibido que las mujeres acudieran a estas tabernas hasta el año 402 A.C. las mujeres comenzaron a formar parte de este ambiente.¹⁹

En el año de 1765, un señor llamado Bulanger se dedicó a vender sopas calientes en una esquina de la ciudad de Paris, Francia, y les dio el nombre de "RESTAURANTES", que quiere decir restauradores.

¹⁹ Flores Hernández Ana Vilma; Rosales Peña José Wilfredo; Salgado Mejía Hamilton; Diseño de un Sistema Contable Financiero aplicable a Empresas de restaurantes del área metropolitana de San Salvador, tesis de la Universidad Tecnológica de El Salvador, facultad de economía junio 1998 Pág.47,48

Años después, en 1783, fue fundado el primer restaurante en El Salvador al igual que en los demás países del mundo, el servicio de restaurantes aparece como una necesidad de las personas con disponibilidades económicas adquirieron el hábito de ingerir alimentos fuera de la casa, las distancias a los lugares de trabajo como el que hacer cotidiano, obligan al hombre a ingerir alimentos fuera del hogar, precisando de sitios o establecimientos apropiados, donde puede cubrir sus necesidades básicas el servicio de restaurantes en El Salvador es una actividad que se comenzó a desarrollar de una manera formal a partir de la década de los años sesenta.

Dicho servicio se ha proliferado incidiendo consecuentemente en el desarrollo turístico, social y económico del país antes de la década de los años sesenta el servicio de restaurantes que se prestaba a la comunidad ubicados en ciertos puntos estratégicos de la ciudad capital, lo cual ocasionaba incomodidades a la clientela; así como también la falta de higiene en la preparación de los alimentos.

20

Uno de los pioneros en explotar el servicio de restaurantes en El Salvador, fue don Jorge Zaldivar Rex, salvadoreño, quien comenzó vendiendo comida al detalle en los diferentes kioscos ubicados en el centro de la ciudad de San Salvador, en los cuales se reunía la gente con posibilidades económicas para celebrar eventos

²⁰ Id. Pág. 48

especiales, luego en el año de 1965 fundo el Restaurante Chele's, famoso en su época por su exclusividad en servir camarones a la parrilla.

En esa misma época surgieron otras empresas que se dedicaron a la explotación de dicha actividad, teniendo entre ellos: El Café de Don Pedro, Hotel Mundo, restaurante la Carreta, El Gran Bonanza, Manolo's, El Coche Rojo, La Parrilla, China Palace y otros dentro de los años sesenta, surgen restaurantes como: China Town, El Cortijo Español, Ciao, Paradise, Chela's y otros.

En la década de los años ochenta, surgieron restaurantes tales como: La Diligencia, Pizza Hut, La Pampa Argentina, Dinasty, Las Camisetas de Don Carlos.

En lo que va en la presente década, han iniciado operaciones los restaurantes: Puerto Escondido, Papacitos, OK Maguey, Santa Fe, Pueblo Viejo, Wendy's.

La mitad de la diversión del turista es comer, y en San Salvador se encuentra una gran variedad extensa de comidas a precios bajos; realmente lo que en Norte América se gasta en adquirir una hamburguesa, aquí se puede disfrutar por el mismo costo, de platos especiales preparados por un chef.

En los años anteriores el servicio de Restaurantes en el Salvador toma bastante auge. hoy en día existe un gran número de usuarios que disfrutan del servicio ya sea con la familia, con los amigos, en pareja o por reuniones o de negocios, o

simplemente disfrutar en la comodidad de su hogar con el servicio a domicilio que tienen algunos restaurantes.

Además, en la zona metropolitana de San Salvador, existen en la actualidad según datos recabados por la Asociación de Restaurantes de El Salvador (ARES)²¹ aproximadamente 58 restaurantes que atienden diferentes gustos de clientes nacionales y extranjeros, para la cual se clasifican los siguientes tipos: Restaurantes de Cocina Internacional, Mariscos, Comida Mexicana, Argentina, Pizzerías, Comida China, Steak House, Italiana, vegetariana, Especialidad en pollos y carnes. La mayoría de restaurantes existentes en todo el país se encuentran concentrados en San Salvador, por lo que su accesibilidad al servicio esta al alcance de todos los habitantes.

Algunos de estos Restaurantes han ampliado sus instalaciones, remodelándolas para hacerlas más atractivas al usuario y dándole las facilidades por medio de las tarjetas de crédito, que constituyen un atractivo de ventas, y con ellas pueden adquirir las siguientes actividades principales de los restaurantes que son la preparación y servicio de alimentos a la carta o a la vista, además tienen servicios exclusivos para reuniones de tipo familiar, religioso, y políticos, sociales y además banquetes a domicilio, que le dan mejor prestigio a los restaurantes.

²¹ Asociación de Restaurantes de El Salvador (ARES), 2002 Pág. 1,2

2.2. Generalidades de los Restaurantes.

Importancia Social y Económica de los Restaurantes.

El desarrollo de la actividad de los restaurantes contribuye a captar un alto grado de porcentaje de mano de obra, impulsando la expansión de otros sectores, tales como el sector agropecuario y el industrial mediante la utilización de materia prima y productos provenientes de dichos sectores, los que finalmente contribuye en mayores beneficios para la economía en el país y el sector comercial que esta siendo motivado a la inversión para la explotación del sector de los restaurantes.²²

2.3 Definiciones.

☒ Restaurantes

Es la casa o establecimiento donde se sirve comidas y bebidas y otras atenciones que requieran durante su estancia, y en donde los usuarios esperan y/o demandan actividades intangibles para satisfacer una determinada necesidad,

☒ Menú

Es aquel que utilizan los restaurantes como un medio para proporcionar al usuario una alternativa fácil y rápida para la elección de la comida o platillos.

☒ Educación

²² Flores Hernández Ana Vilma; Rosales peña José Wilfredo; Salgado Mejia Hamilton; Diseño de un Sistema Contable Financiero aplicable a Empresas de restaurantes del área metropolitana de San Salvador, tesis de la Universidad Tecnológica de El Salvador, facultad de economía junio 1998 Pág. 50

Presentación sistemática de hechos, ideas, habilidades y técnicas, que deben de tener los representantes de los establecimientos para poder satisfacer el gusto de las personas.

☒ Servicio

Es el arte de servir un determinado producto con amabilidad al cliente y poderle ofrecer mayor eficiencia y efectividad en el servicio

☒ Comida

Es aquella que se prepara con el objeto de poderla ingerir y que esta obtenga el mayor control de calidad e higiene posible, y además que sea agradable en su gusto.

☒ Manjares deliciosos

Son aquellas comidas exóticas y raras que generalmente están compuestas de elementos marinos, ya sean camarones, pescado, langosta, pulpo, cócteles de ostras, conchas, etc., los cuales alcanzan un precio alto.

☒ Servicio a la carta

Es aquel que utilizan los establecimientos de primera categoría, en el cual muestran en detalle los succulentos platillos y la especialidad de dicho restaurante, el cual cuenta con la característica de que se los preparan en el momento de su orden.

☒ **Comida rápida**

Comida que se vende en restaurantes o lugares especializados lista para consumir de inmediato. La comida rápida incluye productos y platos como pastas y tortas calientes, sandwiches, hamburguesas, croissants, pizzas, pollo, tortilla de patatas, sopas y ensaladas. También se incluyen bebidas, como los batidos, refrescos y bebidas calientes no alcohólicas.

2.4 Características de los Restaurantes.

Son específicos para cada categoría y varían según su nivel económico, a continuación se presentan algunas de ellas:

Restaurantes de Primera Categoría

- Se preparan manjares delicados
- Los manjares y los establecimiento son los más costosos y lujosos
- Ofrece un menú a la carta y comida rápida
- El personal requiere una óptima presentación
- El personal tiene que hacer usos de las normas de etiqueta conocida

Restaurantes de Segunda Categoría

- Los precios de la comida es más baja
- Se dirigen a segmentos de mercado de la clase media

- Se valen de cliente satisfechos para atraer a las personas a hacer uso del servicio.
- El mobiliario y las instalaciones son de mediana calidad pero no de mal gusto

Restaurantes de tercera categoría

- Fundamentalmente se caracteriza por la utilización de equipo y mobiliario de más baja categoría,
- Usan a menudo material desechable
- El precio de los alimentos es muy cómodo
- No hacen uso de ninguna norma de etiqueta
- Los establecimientos son muy sencillos

2.5 Clases de Restaurantes.

Los restaurantes se clasifican en tres categorías, las cuales se originaron en el año de 1989, en el cual se realizó un seminario, sobre capacitación turística, impartido por técnicos mexicanos, coordinados por la embajada de México y el Instituto Salvadoreño de Turismo, (ISTU), en esos años era el encargado, no contaba con una asociación de restaurantes como la existe en esta década, el cual se llevó a cabo en el Hotel El Salvador, el cual dio origen a las siguientes tres categorías:

A) Restaurantes de Primera Categoría

Es aquel que ofrece platillos que atraen a personas a comer manjares delicados. El servicio y los precios están de acuerdo con la calidad de la comida, por lo que los restaurantes son los más caros y lujosos de todos los establecimientos. El mobiliario, equipo y mantelería son de alta calidad. Este tipo de establecimiento se caracteriza por ofrecer un menú a la carta y comida corrida.

Cuenta con meseros que requieren una óptima presentación y que sepan hacer uso de las normas de etiqueta conocida; cartas de vinos y una extensa variedad de utensilios de cocina y de mesa y además tiene que tener muy buen gusto y conocer por si le toca que sugerir algún vino etc.

B) Restaurante de Segunda Categoría

Es el establecimiento de menos categoría que el anterior, pero mantiene ciertas características; los precios son más bajos y algunas veces sirven especialidades. Normalmente se dirigen a segmentos de mercado medios y son atendidos por meseros menos experimentados.

El mobiliario que utiliza es de mediana calidad aunque no de mal gusto; hacen poco uso de las reglas de etiqueta en relación con los de primera categoría, ofrecen comida a la carta, estos se valen de clientes satisfechos para atraer personas a hacer uso del servicio

C) Restaurante de Tercera Categoría

Este tipo de restaurante se caracteriza fundamentalmente por la utilización de equipo y mobiliario de más baja categoría, y además usan a menudo, mantelería desechable. El precio de los alimentos en estos restaurantes suele ser económico

CAPITULO II

Importancia de los elementos que justifican la investigación de la Auditoría Fiscal aplicable a los restaurantes.

1. Metodología de la Investigación.

1.1 Naturaleza de la Investigación.

Naturaleza de la investigación

Con el propósito de dar mayor comprensión de la forma en que se realizó la investigación, a continuación se presenta una descripción de este proceso.

La investigación que se llevó a cabo fue de tipo exploratoria, descriptiva y propositiva.

Para ello fue necesario descomponer en partes el fenómeno investigado, y además nos guiara a un estudio exhaustivo del problema de manera que se pueda evaluar los resultados.

A partir de los cuales se elaborara el modelo de Auditoría Fiscal aplicable a las empresas de restaurantes el cual pretende convertirse en una herramienta técnica importante para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales,

legales y sustantivas por parte de los contribuyentes ante la Dirección General de Impuestos internos (DGII)

Para llevar a cabo cualquier investigación es necesario contar con un campo de aplicación, el cual permita establecer e identificar las unidades de análisis; que son el objeto de estudio y donde se encuentra la información.

Este campo quedará delimitado en el área metropolitana de San Salvador y se consideran únicamente los restaurantes afiliados a la Asociación de Restaurantes de El Salvador (ARES)

1.1.2. Objetivos de la Investigación.

1.1.2.1 Objetivo General

Determinar los elementos que debe poseer un modelo de Auditoría Fiscal para dar un aporte que contribuya a una mejor evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los restaurantes.

1.1.2.2 Objetivos Específicos.

- Describir los antecedentes históricos y generalidades sobre auditoría de Estados Financieros, Auditoría Fiscal y describir las empresas dedicadas al giro de Restaurante.
- Desarrollar una investigación de campo, para obtener información sobre el área que se desea fortalecer y con ello establecer las debilidades de los Restaurantes del área Metropolitana de San Salvador, en la aplicación de la Auditoria Fiscal.
- Diseñar un modelo de Auditoría Fiscal, que reúna todos los aspectos necesarios que contribuyan a obtener una adecuada evaluación del cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los restaurantes.

2. Métodos, técnicas e instrumentos de la investigación

El método para desarrollar la investigación será no probabilística, por lo que la técnica de recolección de la información será la encuesta; utilizando como instrumento el cuestionario.

El cual está dirigido a los Gerentes Generales, Gerentes Financieros y Contadores Generales de los restaurantes; se hace uso de esta encuesta con el objeto de mantener una comunicación directa con los sectores sujetos a investigación, a fin de obtener resultados que reúnan los objetivos planteados.

Encuesta

Las preguntas que contendrá el cuestionario serán preguntas, cerradas y mixtas.

Preguntas cerradas

Son aquellas en las cuales se presentan dos alternativas posibles para que el entrevistado responda, seleccionando una de ellas ya sea marcándolas con una equis (X),

Preguntas mixtas

Son aquellas en las cuales además de presentarse dos alternativas posibles el entrevistado tiene que explicar el por qué de su respuesta o algunas veces elaborar un comentario, en el espacio indicado.

2.1 Unidades de análisis.

La investigación se realiza tomando como unidades de análisis a las empresas que se dedican al giro de restaurante, de los cuales se tomara el universo en un 100%, de las unidades que califican para el dictamen fiscal. Las encuestas están dirigidas al Gerente General, Gerente Financiero y al Contador General de las empresas en estudio.

2.2 Determinación del Universo y la Muestra

2.2.1 Determinación del Universo.

Para constituir el universo se estipuló como unidades de estudio a todos los restaurantes agremiados a la Asociación de Restaurantes de El Salvador (ARES) ubicadas en el Área Metropolitana de San Salvador. Dicho universo esta compuesto de 58 restaurantes.

Población:

Conjunto completo de individuos, objetos o medidas que poseen una característica común observable.

Para efectos de este trabajo de investigación, se considera como población el total, de los gerentes generales o los contadores públicos a cargo de los restaurantes, que serán sujetos de investigación

2.3 Determinación de la muestra

Según se ha determinado en el apartado anterior, el universo es de 58 empresas, por lo tanto se considera un grupo pequeño y por ende se decide que no será necesario extraer una muestra, ya que por regla general cuando el universo es menor en un cien por ciento se toma como muestra el total del mismo.

2.4 Recolección y Procesamiento de datos

2.5 Recolección de la información

La recolección de la información se lleva acabo por medio del cuestionario el cual contendrá la formulación de preguntas orientadas a evaluar el cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas de los restaurantes; según el Código Tributario. Esto ayudara a determinar las áreas críticas de los restaurantes, así con ello poder establecer las debilidades y reforzar las mismas.

2.6 Procesamiento de datos

La información obtenida a través del instrumento a utilizar en la investigación de campo será tabulada mediante cuadros estadísticos, empleando tablas de manera ordenada, relacionando cada pregunta contestada por los sujetos encuestados. La estructura de los cuadros esta fundamentada así: opción, pregunta, objetivo, tabulación, gráfico y comentario.

2.7 Análisis e interpretación de resultados

Una vez obtenida todas las encuestas se procede a tabular la información de la siguiente manera.

Para este proceso es necesario tener las 58 encuestas debidamente completas con la información para dar paso al siguiente proceso que será llevado a cabo por medio de un esquema ordenado que permita interpretar la información en una forma adecuada y así conocer la tendencia, situación o magnitud del aspecto detectado referente a las deficiencias o carencias de controles los cuales ayudaran a evitar en el futuro contratiempos y caer en deficiencias que puedan originar multas, recargos y otro tipo de inconvenientes, ya que de ello dependerán las conclusiones y alternativas de solución que se planteen de las deficiencias encontradas.

A continuación se presenta el detalle de cada una de las preguntas contenidas en el cuestionario que se utilizó para obtener la información que servirá de base para crear un modelo de Auditoría Fiscal.

Desarrollo de la encuesta

A. DATOS GENERALES

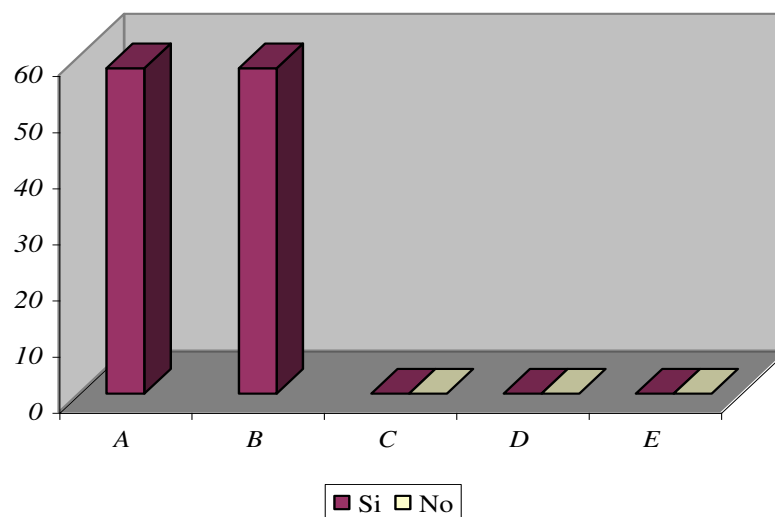
A.1 ¿Cumple con los requisitos siguientes que establece el artículo # 131 del Código Tributario para nombrar auditor fiscal?

Alternativas

- | | | |
|---|---|-------|
| A | ¢10, 000,000.00, superior, en activos | _____ |
| B | ¢ 5, 000,000.00 superiores, en ventas anuales | _____ |
| C | Fusión y Transformación | _____ |
| D | Liquidación | _____ |
| E | No Aplica | _____ |

Tabulación de los resultados por opción

Opciones	Si	%	No	%	Total	%
A	58	100.00%		0.00%	58	100.00%
B	58	100.00%		0.00%	58	100.00%
C	0	0.00%	0	0.00%	0	0.00%
D	0	0.00%	0	0.00%	0	0.00%
E	0	0.00%	0	0.00%	0	0.00%
Total	116		0		116	100.00%



Análisis

Durante el proceso de investigación, se pudo constatar que el 100% de restaurantes afirma que si cumple con el requisito que manda el Código Tributario de nombrar auditor fiscal, ya que un 100.% si cumple con la condición de poseer un activo total superior a diez millones de colones. En relación con los ingresos un 100% cumple con el requisito de poseer ventas anuales al período auditado superiores a cinco millones de colones. De no

cumplir con el requisito de nombrar Auditor Fiscal, se corre el riesgo de ser sancionado con cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por reevaluaciones de activo no realizado, dicha multa no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales, según lo indica el artículo # 249 del Código Tributario.

A.2 ¿Han tenido auditor fiscal en el ejercicio anterior y el presente período?

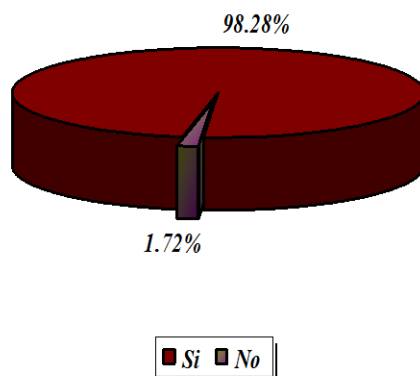
Si ____

No ____

Tabla de resultados

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Si	57	98.28%
No	1	1.72%
Total	58	100.00%

Gráfico de resultados expresado en porcentajes



Análisis

Durante el proceso de investigación, se pudo constatar que la mayoría de las empresas, no poseen una estructura organizacional bien definida; ya que el 98.28 % de las empresas encuestadas afirman que cuentan con la figura de auditor fiscal y un 1.72 %. Las empresas que no cuentan con auditor fiscal no llegaron a cumplir con lo que se establece el artículo 131 del Código Tributario.

B. ASPECTOS TRIBUTARIOS

Objetivo de la pregunta uno a la dos

Determinar si las empresas cumplen con las obligaciones formales, legales y sustantivas aplicables a la Auditoría Fiscal, determinando así las deficiencias que estas posean en esta área y poder implementar las recomendaciones que se sugieren.

Pregunta No. 1

En que forma se llevan el control de los impuestos en su empresa?

Manual () Mecanizada ()

Alternativa	Resultados
Manual	6
Mecanizada	52
Total	58



Análisis

De acuerdo a los porcentajes presentados en el gráfico, se puede apreciar que el 89.66% de las empresas en estudio, poseen un sistema contable mecanizado, en cuanto el 10.34% lo hace de forma manual, lo cual implica, que puedan existir problemas de control de información que generan los contribuyentes. Es por ello que se busca implementar un modelo, que pueda ser utilizado como base por parte de los profesionales de Contaduría Pública para la aplicación de la Auditoría Fiscal, con ello se pretende hacer más fácil el control de los impuestos, evitando el incumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas.

Pregunta No. 2

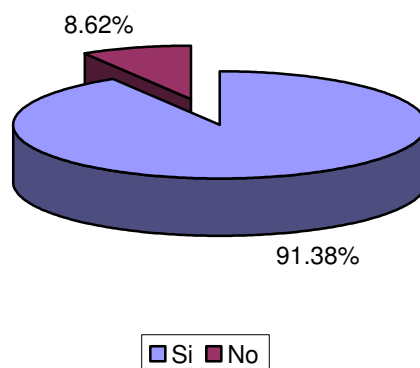
¿Registran diariamente las ventas al contado y al crédito en libros de IVA y contabilidad?

Si () No ()

Tabla de Resultados

Si	53	91.38%
No	5	8.62%
Total	58	100.00%

Grafica de Resultados



Análisis

Los resultados de la tabla anterior nos reflejan que el 91.38% de las empresas en estudio llevan un control interno adecuado con respecto al Iva generado por las ventas que se realizan a diario, pero también nos refleja que el 8.62% de la población no lo realiza de la misma forma, con lo cual están expuestos a que se cometa un error al momento de contabilizar el Iva debito que corresponde a las ventas efectuadas por dichas empresas, poniendo en riesgo la credibilidad de la información que se maneja en las mismas.

Conclusión de los resultados de las preguntas uno y dos

De acuerdo a los resultados obtenidos de las preguntas uno y dos, podemos percatarnos que la mayoría de las empresas poseen sistemas mecanizados, en donde se hace más fácil llevar el control de cada una de las operaciones que se generan de cada actividad que se realizan en los restaurantes, pero nuestra observación es para aquellas empresas que no poseen un sistema mecanizado para la contabilización de los datos; ya que se requiere de un esfuerzo mayor para la aplicación de la Auditoría Fiscal.

Objetivo de las preguntas tres a la cinco

Obtener la opinión de las empresas encuestadas acerca del tipo de inventarios, apegándose a los requisitos que estipula el Código Tributario en el artículo 142.

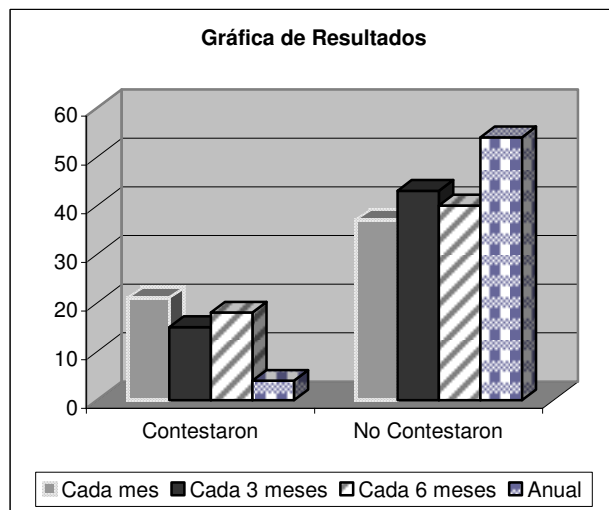
Pregunta No. 3

¿Con qué frecuencia realiza conteos físicos de inventarios?

- ✓ Cada mes
- ✓ Cada 3 meses
- ✓ Cada 6 meses
- ✓ Anual

Tabla de Resultados

Alternativa	Contestaron	Porcentaje	No Contestaron	Porcentaje	Total	%
Cada mes	21	36.21%	37	63.79%	58	100.00%
Cada 3 meses	15	25.86%	43	74.14%	58	100.00%
Cada 6 meses	18	31.03%	40	68.97%	58	100.00%
Anual	4	6.90%	54	93.10%	58	100.00%



Análisis

De acuerdo a los resultados que genera la tabla, se puede apreciar que las empresas en estudio realizan inventarios en su mayoría cada mes, esto se

debe a que la mayoría poseen un control adecuado de su inventario. Podemos apreciar que existen empresas que no poseen ese control, es por ello que se ve en la necesidad de crear una modelo que facilita la aplicación de la Auditoría Fiscal dentro de las empresas que se están encuestando.

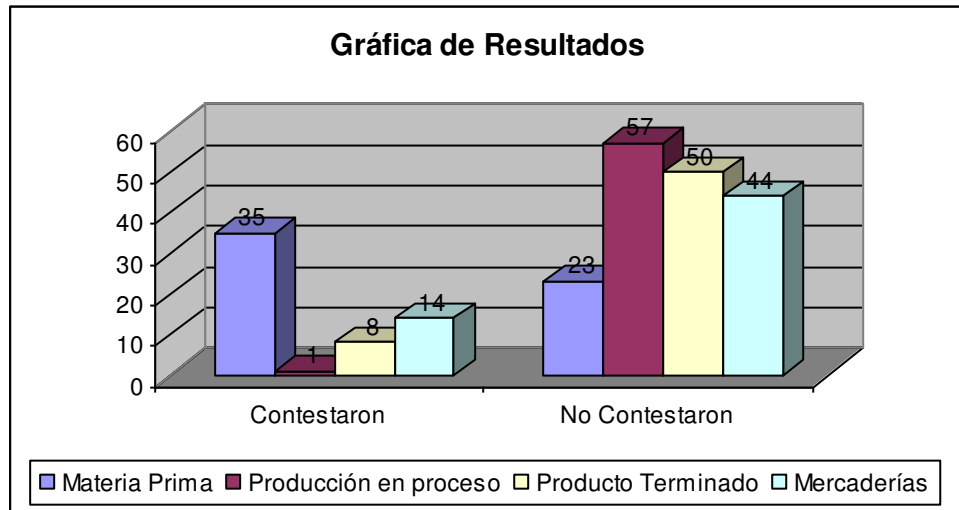
Pregunta No. 4

¿Qué clase de inventarios maneja?

- ✓ Materia Prima
- ✓ Producción en proceso
- ✓ Producto terminado
- ✓ Mercaderías

Tabla de Resultados

Alternativa	Contestaron	Porcentaje	No Contestaron	Porcentaje	Total	%
Materia Prima	35	60.34%	23	39.66%	58	100.00%
Producción en proceso	1	1.72%	57	98.28%	58	100.00%
Producto Terminado	8	13.79%	50	86.21%	58	100.00%
Mercaderías	14	24.14%	44	75.86%	58	100.00%



Pregunta No. 5

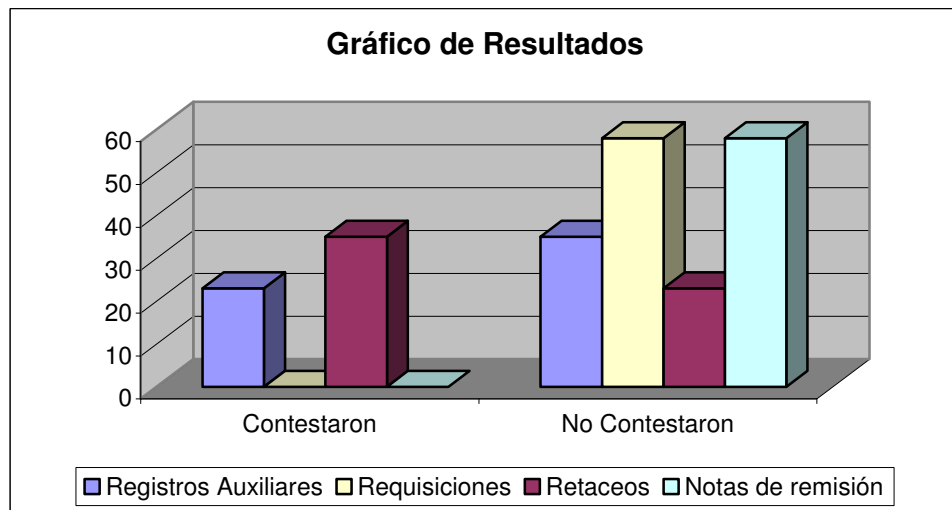
¿Qué clase de control de inventario utiliza?

- ✓ Registros auxiliares
- ✓ Requisiciones
- ✓ Retaceos
- ✓ Notas de remisión

Tabla de resultados

Alternativa	Contestaron	Porcentaje	No Contestaron	Porcentaje	Total	%
Registros Auxiliares	23	39.66%	35	60.34%	58	100.00%
Requisiciones	0	0.00%	58	100.00%	58	100.00%
Retaceos	35	60.34%	23	39.66%	58	100.00%

Notas de remisión	0	0.00%	58	100.00%	58	100.00%
-------------------	---	-------	----	---------	----	---------



Nota efectuaremos el mismo análisis para las preguntas cuatro y cinco

Análisis

De acuerdo a los resultados obtenidos, observamos que el 69.34% utiliza los retaceos para llevar el control de inventarios; y el 30.69% lleva un control por medio de registros auxiliares, los cuales pueden variar de acuerdo a la necesidad de cada una de las empresas, y a las exigencias de los controles que se implementan en las mismas; por lo tanto podemos apreciar que se obtiene un resultado favorable, que servirá de base para elaborar un modelo que sirva de guía para aplicar controles por parte de las empresas en estudio y puedan cumplir con las exigencias que establece el Código Tributario.

Conclusión de los resultados de la pregunta tres a la cinco

Podemos observar que la mayoría de las empresas posee un control adecuado de sus inventarios, pero se noto al momento de pasar la encuesta que poseen ciertos vacíos en cuanto a la Ley, no lo documentan como lo reza el artículo 142 del Código Tributario, en donde nos menciona que debe dejar registro de todas aquellas mercancías, incluidas las materias primas, los productos semielaborados, las materias auxiliares y otros que la empresa adquiera para desarrollar su actividad principal, y es el caso de los restaurantes, quienes deben poseer un control exacto de cada uno de los elementos que se utilizan para la preparación de sus platillos.

Objetivo de las preguntas seis a la nueve

Identificar si las unidades en estudio poseen un control adecuado de los activos y corroborar que se apeguen a lo establecido en el Código Tributario.

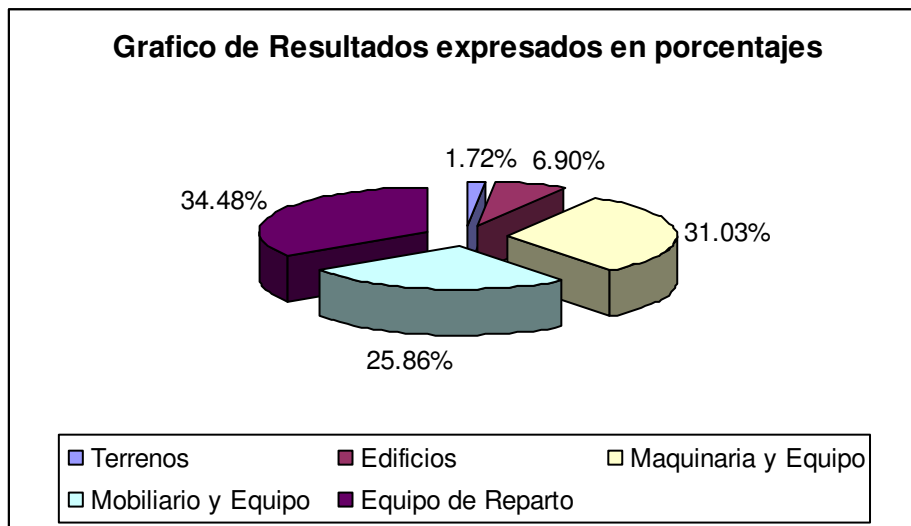
Pregunta No. 6

Qué clase de activo fijo posee?

Terrenos	()
Edificios	()
Maquinaria y Equipo	()
Mobiliario y Equipo	()
Equipo de Reparto	()

Tabla de Resultados

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Terrenos	1	1.72%
Edificios	4	6.90%
Maquinaria y Equipo	18	31.03%
Mobiliario y Equipo	15	25.86%
Equipo de Reparto	20	34.48%
Total	58	100.00%



Análisis

Como se puede observar el resultado que arrojo la siguiente pregunta en su mayoría el 34.48% contestaron que poseen equipo de Reparto, el cual es uno de los activos indispensables para este tipo de empresa porque la mayoría de ellas manejan lo que es el servicio a domicilio, y es por ello que les es primordial el poseer este tipo de activo, en cuanto que el 31.03% poseen maquinaria y equipo que es el otro rubro más importante para la ejecución de

la actividad de la empresa, y el resto lo componen lo que es mobiliario y equipo de oficina, terrenos y edificios, es por ello que se cree esencial llevar un control adecuado de cada uno de los activos que poseen cada una de las empresas en estudio, el cual brindara información fidedigna para los auditores que apliquen cualquier tipo de auditoría a las empresas en estudio y que no se encuentren con obstáculos de ningún tipo.

Pregunta No. 7

¿Qué métodos de depreciación utiliza?

Línea recta ()

Doble saldos decrecientes ()

Otros ()

Especifique: _____

Tabla de resultados

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Línea Recta	53	91.38%
Doble saldos decrecientes	5	8.62%
Otros	0	0.00%
Total	58	100.00%



Análisis

Durante el proceso de investigación se pudo constatar que la mayoría de las empresas, utilizan el método de depreciación de línea recta, como lo establece el Código Tributario; podemos observar que el 91.38% de las empresas encuestadas utilizan este método, y el 8.62% utilizan el método de dobles saldos decrecientes, por lo que se corrobora que la mayoría de las empresas utilizan el método que esta más apegado a lo que exige la Ley de Impuesto sobre la Renta en su artículo 30, evitando el llevar doble registros y además conciliar la información contable con la fiscal; pero habría que enfocar la atención a aquellas empresas que utilizan otro método diferente al que exige la Ley.

Pregunta No. 8

Efectúan ajustes entre la depreciación financiera y tributaria?

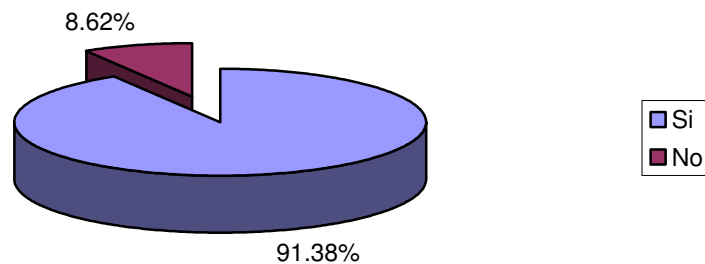
Si ()

No ()

Tabla de Resultados

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Si	53	91.38%
No	5	8.62%
Total	58	100.00%

Gráfico de Resultados



Análisis

De acuerdo a los resultados obtenidos el 91.38% no realiza ajuste entre la depreciación financiera y la depreciación tributaria, puesto que las mismas utilizan el método más apegado al que exige la Ley del Impuesto sobre la Renta, es por ello que observamos dicho resultado, por el contrario el 8.62% si efectúa ajustes entre la depreciación financiera y tributaria, por lo que se

debería llevar un control exacto de dicho ajuste para no caer en inconsistencias fiscales.

Pregunta No. 9

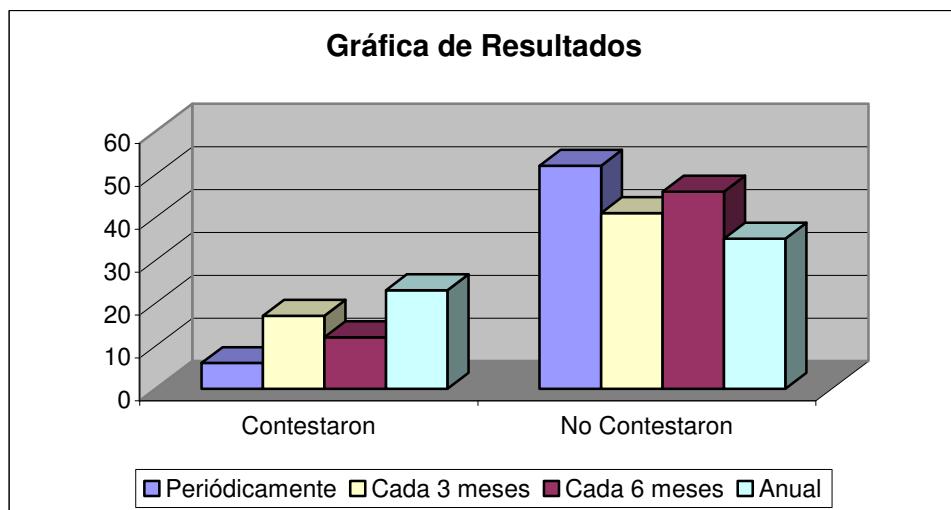
Se realiza inventario físico de activo fijo:

	Si	No
Periódicamente	()	()
Cada 3 meses	()	()
Cada 6 meses	()	()
Anual	()	()

Tabla de Resultados

Alternati va	Contesta ron	Porcenta je	No Contestaron	Porcenta je	Total	%
Periódica mente	6	10.34%	52	89.66%	58	100.00 %
Cada 3 meses	17	29.31%	41	70.69%	58	100.00 %

Cada 6 meses	12	20.69%	46	79.31%	58	100.00 %
Anual	23	39.66%	35	60.34%	58	100.00 %



Análisis

Los resultados de la tabla anterior establecen que dentro de las empresas encuestadas el 39.66% realiza inventarios de activo fijo al final del período, algo que resulta muy común dentro de la mayoría de las empresas, pero un 29.31% lo efectúa cada 3 meses esto se debe al tipo de empresa, ya que se exige un control del tipo de activo fijo que se posee y también sirve de control para aquel nuevo equipo que se ha incorporado a este rubro.

Conclusión de los resultados de las preguntas seis a la nueve

El resultado que nos arrojaron estas preguntas indican que la mayoría de las empresas lleva registros en un orden que esta estipulado en el Código tributario, pero se ven muy susceptibles en cuanto al equipo nuevo que adquieren, ya que no le dan el tratamiento adecuado, al momento que empieza su vida útil, es por ello que nos vemos en la necesidad de crear un modelo que nos sirva para subsanar dichas anomalías.

Objetivo de las preguntas diez a la once

Determinar cual es la naturaleza de las cuentas por pagar que poseen las empresas en estudio y cual es el grado de importancia que le proporcionan a las mismas.

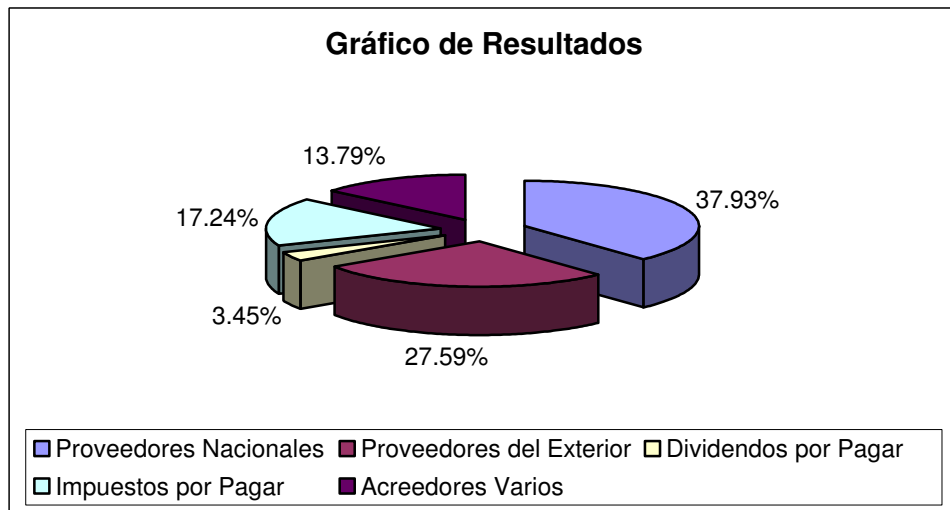
Pregunta No. 10

¿Qué clase de cuentas por pagar posee?

Proveedores Nacionales	()
Proveedores del Exterior	()
Dividendos por Pagar	()
Impuestos por Pagar	()
Acreedores diversos	()

Tabla de Resultados

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Proveedores Nacionales	22	37.93%
Proveedores del Exterior	16	27.59%
Dividendos por Pagar	2	3.45%
Impuestos por Pagar	10	17.24%
Acreedores Varios	8	13.79%
Total	58	100.00%



Análisis

El 37.93% de las empresas encuestadas poseen relación con proveedores nacionales, en cuanto el 27.59% posee relación con proveedores del exterior, lo cual nos refleja que la mayoría tiene compromisos con personas ajenas a la empresa.

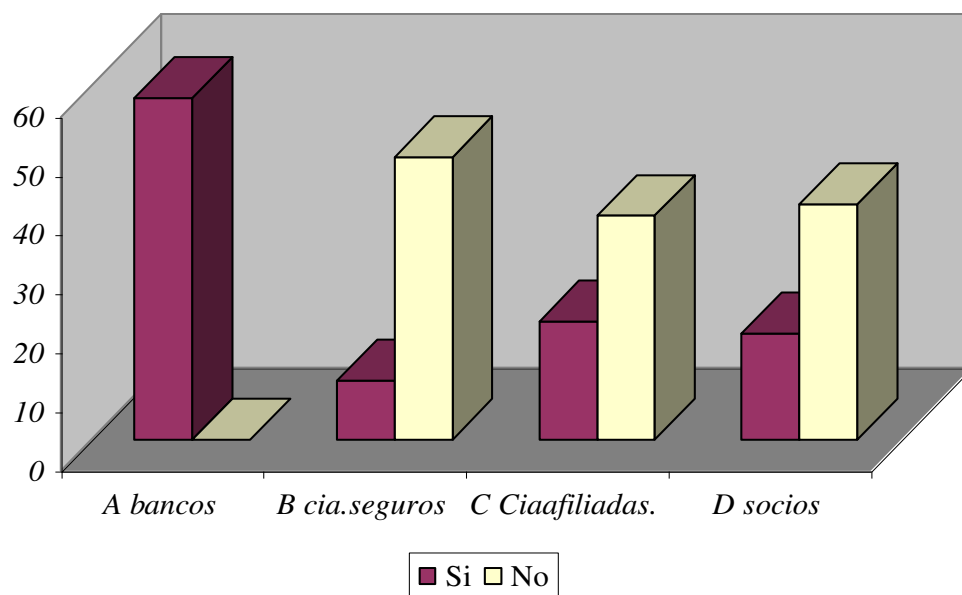
Pregunta No. 11

¿Cuáles son las fuentes de financiamientos?

- a) Bancos
- b) Compañías de seguros
- c) Compañías afiliadas
- d) Socios

Tabulación de los resultados por opción

<i>Opciones</i>	<i>Si</i>	<i>%</i>	<i>No</i>	<i>%</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
<i>A bancos</i>	58	100.00%	0	0.00%	58	100.00%
<i>B cia.seguros</i>	10	17.24%	48	82.76%	58	100.00%
<i>C Ciaafiliadas.</i>	20	34.48%	38	65.52%	58	100.00%
<i>D socios</i>	18	31.03%	40	68.97%	58	100.00%
<i>Total</i>	106		126		232	100.00%



Análisis

Como se puede observar en la investigación nos arrojó los siguientes datos los cuales viene a formar parte de las fuentes de financiamiento que poseen los restaurantes y podemos comprobar que los bancos son la mayor fuente de financiamiento para los restaurantes , ya que ellos ofrecen mayores ventajas y

les dan la posibilidad de trabajar sin solicitar aportación de los socios del restaurante, además cuentan ahora con tasas de interés mas bajas, periodos mas largos para el pago de prestamos, y muchas más ventajas dependiendo del monto prestado, ya que cuentan con porcentaje de un 100% que recurren a los bancos, 17.24% a las compañías de seguros con relación al 82.76% que dicen no recurren a las compañías de seguros, un 34.48% que recurren a las compañías afiliadas y un 65.52% que no lo hacen, y un 31.03% que recurren a los socios y un 68.97% que no lo hacen ya que estos tienen que responder en cualquier imprevisto del restaurantes

Objetivo de las preguntas doce a la quince

Identificar cuales son los métodos que utilizan para el control de los ingresos, los cuales juegan un papel muy importante para este tipo de empresas, ya que es uno de los rubros que mayor importancia poseen, y el principal objetivo de la aplicación del modelo será servir como una herramienta técnica que apoye la forma de controlar cada uno de los componentes que conforman las empresas en estudio.

Pregunta No. 12

¿Cuál es la naturaleza de la fuente de los ingresos?

Crédito

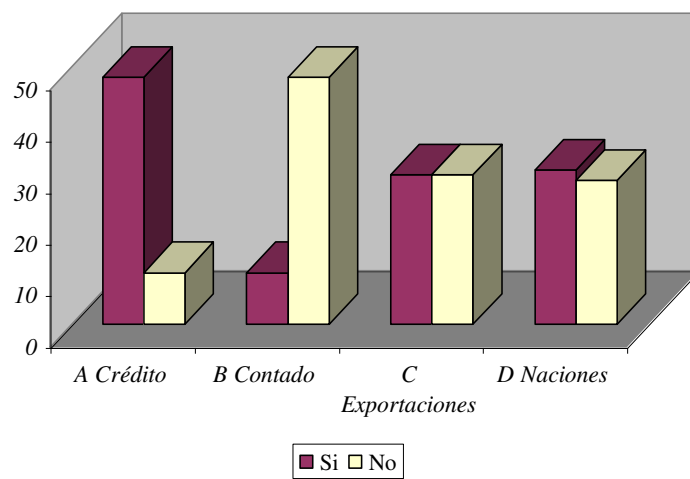
Contado

Exportaciones

Nacionales

Tabulación de los resultados por opción

Opciones	Si	%	No	%	Total	%
A Crédito	48	82.76%	10	17.24%	58	100.00%
B Contado	10	17.24%	48	82.76%	58	100.00%
C Exportaciones	29	50.00%	29	50.00%	58	100.00%
D Nacionales	30	51.72%	28	48.28%	58	100.00%
Total	117		115		232	100.00%



Análisis

De acuerdo a los resultados obtenidos, la naturaleza de la fuente de los ingresos, para los restaurantes la implementación o concesión de créditos es su mayor fuente de ingresos, ya que un 82.76% tienen la línea de crédito, con relación a un 17.24% trabajan de contado, en cuanto a las exportaciones un 50% prefiere trabajar con ellas, y para las Exportaciones nacionales un 51.72% consideran una fuente de ingresos y un 48.28% no lo hacen.

Pregunta No. 13

¿Qué tipo de formularios utiliza para controlar los ingresos?

Comprobante de Crédito Fiscal

Facturas Consumidor Final

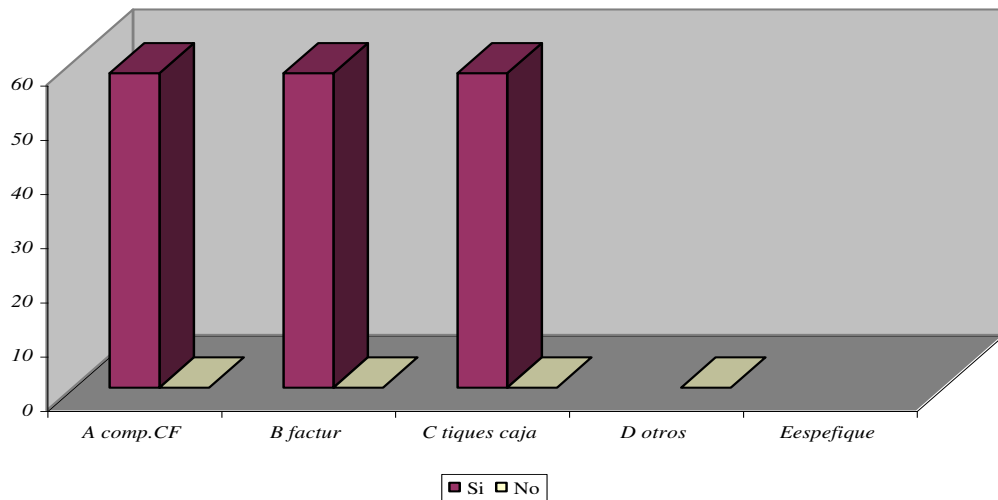
Ticket de caja

Otros

Especifique

Tabulación de los resultados por opción

<i>Opciones</i>	<i>Si</i>	<i>%</i>	<i>No</i>	<i>%</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
<i>A comp.CF</i>	58	100.00%	0.0	0.00%	58	100.00%
<i>B factur</i>	58	100.00%	0.0	0.00%	58	100.00%
<i>C tiques caja</i>	58	100.00%	0.0	0.00%	58	100.00%
<i>D otros</i>			0.0			
<i>Eespefique</i>						0.00%
<i>Total</i>	174		0.0		174	100.00%



Análisis

En cuanto a los tipos de formularios que utilizan los restaurantes, la investigación nos arrojó los siguientes datos, de los 58 restaurantes, el total de ellos utilizan, comprobantes de crédito fiscal, facturas y tiques de caja, ya que atienden reuniones ejecutivas de trabajo, reuniones familiares, y necesitan comprobar su consumo y cargarlo a la empresa en que laboran en el caso de los reuniones de trabajo, y estos comprobantes tienen que llenar con los

requisitos que manda el Código Tributario en cuanto a los tiques de caja, facturas, y crédito fiscal.

Pregunta No. 14

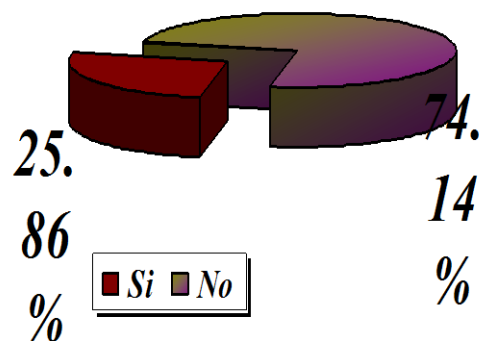
¿Al momento de emitir documento de venta se aplica automáticamente el debito fiscal y el descargo de inventario?

Si () No ()

Tabla de resultados

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Si	15	25.86%
No	43	74.14%
Total	58	100.00%

Gráfico de resultados expresado en porcentajes



Análisis

De acuerdo a la tabla de resultados, se puede ver que el 74.14%, no aplica automáticamente el debito fiscal y el descargo de inventario, es por ello que no saben en realidad el inventario que tienen ya que no se descarga en el momento de realizarse la venta, además no pueden llevar el control del impuesto, porque no aplican el debitó fiscal, es así que están realizando duplicidad de tareas. En cuanto al 25.86% contestaron que si descargan automáticamente el debito fiscal y el descargo de inventario cuando realizan la venta.

Pregunta No. 15

¿Se emite reporte de ventas?

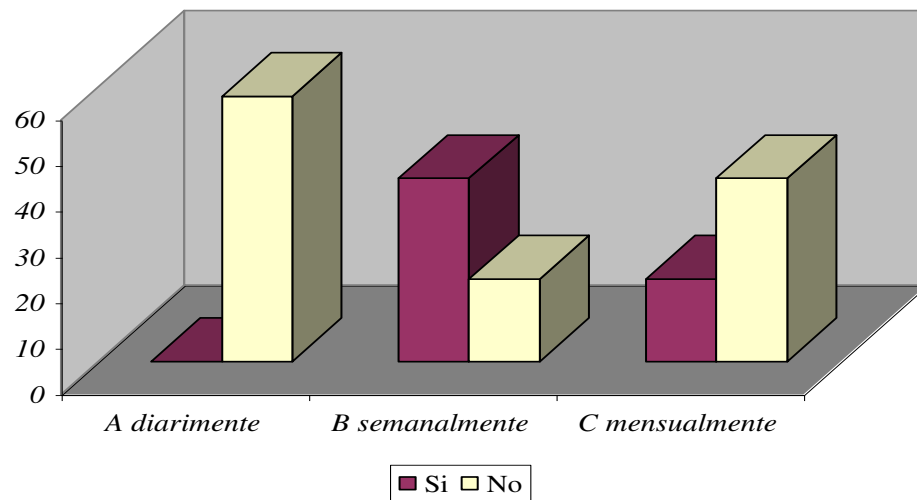
Diariamente

Semanalmente

Mensualmente

Tabulación de los resultados por opción

<i>Opciones</i>	<i>Si</i>	<i>%</i>	<i>No</i>	<i>%</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
<i>A diariamente</i>	0	0.00%	58	100.00%	58	100.00%
<i>B semanalmente</i>	40	68.97%	18	31.03%	58	100.00%
<i>C mensualmente</i>	18	31.03%	40	68.97%	58	100.00%
<i>Total</i>	58		116		174	100.00%



Análisis

Durante el proceso de investigación, se pudo constatar que la mayoría de las empresas, no emiten diariamente un reporte de ventas, y con ello se les dificulta poseer la información actualizada, ya que esta es vital para la toma de decisiones en muchos aspectos, incluso para ver si la empresa sigue funcionando ya que es por medio de las ventas que lo pueden determinar, o es una de las alternativas, y además prefieren hacerlo semanalmente y mensualmente como lo reflejan los datos, un 68.97% que lo elaboran semanalmente y un 31.03% mensualmente.

Conclusión del los resultados de las preguntas diez a la quince

De acuerdo a las respuestas obtenidas en las preguntas de las diez a la quince aproximadamente el 74.44% no poseen un control de ingresos semanal, lo que no les permite obtener resultados que se generan en ese lapso de tiempo; además no poseen el control de Iva que se genera por los ingresos, por lo que nos encontramos ante un vacío por parte de las empresas en estudio, y como el Código tributario nos menciona que los libros de Iva tanto de compras como de ventas debe poseer un atraso máximo de quince días, y estas empresas no están cumpliendo con esta disposición sustantiva que exige el Código Tributario artículo 242 literal c numeral 2.

Objetivo de las preguntas dieciséis a la veinte

Indagar acerca de cual es el origen de la materia prima que utilizan, como del control de la esta; si es nacional o del exterior, y si aplican todos los gastos imputables al costo de la mercadería en caso que provenga del extranjero.

Pregunta No. 16

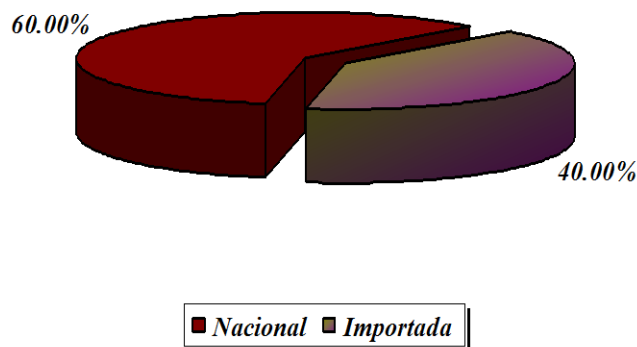
¿Cuál es el origen de la materia prima?

Nacional

Importada

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Nacional	60	60.00%
Importada	40	40.00%
Total	100	100.00%

Gráfico de resultados expresado en porcentajes



Análisis

Durante el proceso de investigación, se pudo constatar que la mayoría de restaurantes prefiere la materia prima nacional, ya que ellos son una fuente de empleo para los sectores de productos, agrícolas y de vegetales, y toda línea referente a alimentos; un 60% obtiene materia prima nacional y la importada un 40%, ya que estas son aquellos restaurantes que utilizan materia prima que no se adquiere en el país, para cubrir con las necesidades culinarias que su clientela le exija.

Pregunta No. 17

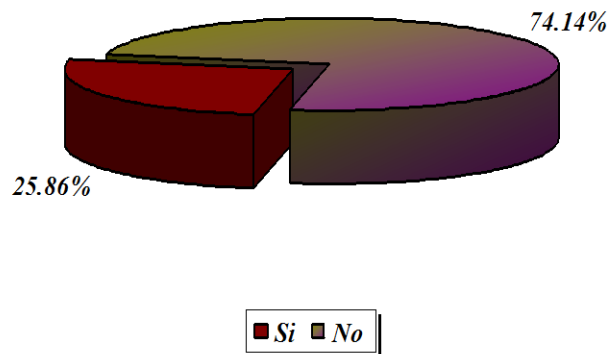
¿Elaboran retaceos por importaciones?

Si ()

No ()

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Si	15	25.86%
No	43	74.14%
Total	58	100.00%

Gráfico de resultados expresado en porcentajes



Análisis

Como se puede observar un 25.86% elaboran retaceos por importaciones, ya que estos tienen un mayor control de la mercadería que importan, puesto que poseen un registro detallado de ellas, por fechas, monto de impuesto, de total de mercadería, y de otros gastos que surgen en las importaciones, no decimos

lo mismo con el 74.14% que realizan retaceos ya que estos no tienen la información actualizada y don de comprobar u corroborar datos

Pregunta No. 18

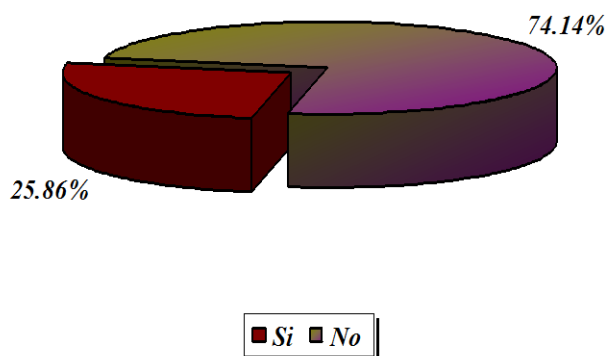
¿Llevan registros de retaceos?

Si ()

No ()

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Si	15	25.86%
No	43	74.14%
Total	58	100.00%

Gráfico de resultados expresado en porcentajes



Análisis

Como se puede observar un 25.86% si llevan registro de retaceos por importaciones, ya que estos tiene un mayor control de la mercadería que importan, puesto que lleva un registro detallado de ellas, en cuanto a fechas, a

monto de impuesto, de total de mercadería, y de otros gastos que surgen en las importaciones, como los fletes etc. no decimos lo mismo con el 74.14% no tiene registro de retaceos ya que estos no tienen la información actualizada y don de comprobar u corroborar datos

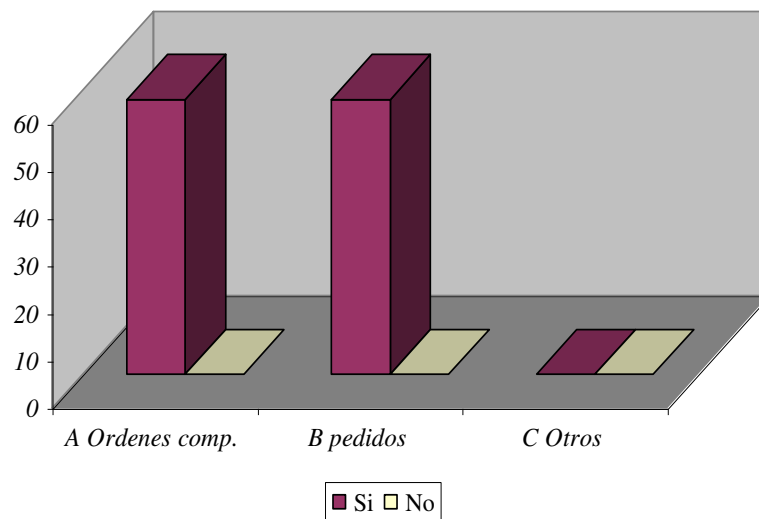
Pregunta No. 19

¿Qué documentos realizan en el proceso de compras?

- ✓ Ordenes de Compra
- ✓ Pedidos
- ✓ Otros
- ✓ Especifique:

Tabulación de los resultados por opción

Opciones	Si	%	No	%	Total	%
A Ordenes comp.	58	100.00%	0	0.00%	58	100.00%
B pedidos	58	100.00%	0	0.00%	58	100.00%
C Otros	0		0		0	0.00%
D especifique	0					
Total	116		0		116	100.00%



Análisis

Como se puede observar en la información anterior un 58% afirmaron que llevan ordenes de compra y de pedidos ya para ellos es más fácil llevar un control de las compras y de los pedidos de mercadería

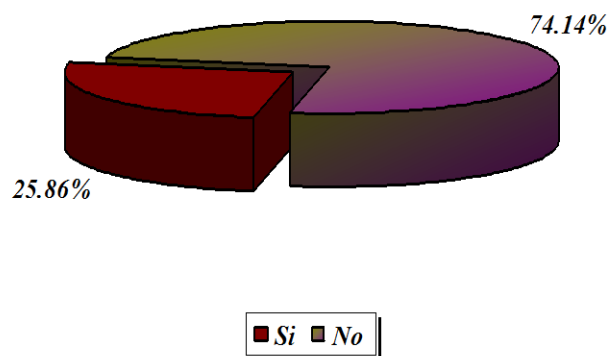
Pregunta No. 20

¿Son incluidos en los retaceos en los gastos generados por las compras?

Si () No ()

Alternativa	Resultados	Porcentaje
Si	15	25.86%
No	43	74.14%
Total	58	100.00%

Gráfico de resultados expresado en porcentajes



Análisis

Como se puede observar en la información recabada, que el 74.14% no incluyen los retaceos en los gastos generados por las compras lo cual indica que los restaurantes, no están dando el valor de su importaciones, ya que esto implica una disminución en el costo del producto, con relación a un 25.86% que si incluyen los retaceos en los gastos por compras.

Conclusión de los resultados de las preguntas dieciséis a la veinte

Dentro de las áreas sujetas a examen, el 74.14% no poseen un registro de retaceos, en donde se pueda obtener el costo real del producto que se utiliza para elaborar las diferentes gamas de platillos en los restaurantes, y el Código Tributario exige que se lleve un control de los retaceos, para determinar el costo real del producto, por lo tanto es una de las debilidades que encontramos al momento de realizar nuestra investigación de campo, y la cual trataremos de solventar con el modelo que proponemos, para así evitar este tipo de situaciones.

2.8 Conclusiones y Recomendaciones

Uno de los principales vacíos que encontramos en esta investigación de campo en las empresas encuestadas es que no todas poseen el conocimiento que establece el Código Tributario, y esto se puede atribuir a diversos factores; falta de capacitación de las personas que laboran en estas empresas, poco interés para cumplir con las obligaciones formales, legales y sustantivas que exige el Código Tributario, es por ello que uno de los objetivos de la Auditoría Fiscal es Planificar, evaluar el control interno, revisar, verificar y vigilar que las operaciones, se efectúen conforme con la legislación tributaria vigente por el ejercicio sujeto a examen, a fin de que sean un elemento de verificación y

control, que garantice a las empresas confiabilidad en la situación tributaria-financiera de los restaurantes, ante la Administración General De Impuestos, es por ello que proponemos de Auditoría Fiscal en el cual pueda acoplarse a cada una de las actividades principales que efectúan las empresas en cuestión, con el objetivo que se cumpla con lo establecido en el Código Tributario, y al mismo tiempo se estará disminuyendo el nivel disminuyendo el nivel de evasión fiscal que existe en la actualidad en nuestro país, por lo tanto daremos un aporte con nuestro trabajo y así solventar este problema de tipo social que atañe a toda la sociedad de Contadores Públicos que existen en nuestro país.

Modelo de auditoría fiscal aplicado a los restaurantes del área metropolitana de San Salvador (AMSS), caso practico

1. Generalidades del modelo

Que es el modelo:

Es un ejemplar o patrón a seguir, y que se utiliza con el propósito de imitar y de obtener un mejor desempeño y funcionamiento de algunas actividades en particular a desarrollar.

El modelo de Auditoría Fiscal será una herramienta que le servirá al profesional de contaduría pública como un soporte técnico para ampliar su criterio y así hacer más fácil esta disciplina, buscando con ello la eficiencia y eficacia de la Auditoría Fiscal, como también emitiendo una opinión sobre el cumplimiento de la obligaciones formales, legales y sustantivas que exige el Código Tributario y que son aplicables a los restaurantes del área metropolitana de San Salvador

Características del modelo:

El modelo de Auditoría Fiscal propuesto tiene las siguientes características:

- Generar confianza por parte de la administración de los restaurantes con respecto a que su empresa cuente con una guía adecuada para el examen de auditoría Fiscal, en cuanto a sus procedimientos y técnicas, asegurándose con esta guía que se cumplirá con las obligaciones formales, legales y sustantivas, según el artículo #135 del Código Tributario,

- Servir de base para la revisión de la auditoría fiscal, a la vez que ayudara a la elaboración de informes a la gerencia, preparados y analizados para tomar decisiones que contribuyan al crecimiento económico y buen desempeño Fiscal de la empresa

-Guiar a los restaurantes en el cumplimiento de los requisitos mínimos que establece el Código Tributario y su reglamento, y complementando la normativa tributaria que a su vez, garantizará el funcionamiento y la aplicación de dichas leyes.

-Este trabajo también pretende que sea utilizado como guía en las firmas de auditoría para tomar criterios para desarrollar el examen y a su vez les permitirá sustentar en mejor forma facilitar su trabajo,

-El modelo propuesto también pretende ser utilizado como una herramienta para vigilar y prevenir evasiones fiscales y fraudes por parte de los restaurantes.

1.1 Objetivo del modelo de Auditoría Fiscal

Objetivo General

Determinar que el examen que realizan los auditores fiscales provean los procedimientos y técnicas necesarias para el cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas de los contribuyentes, ya que a través de ellos

se llevara a cabo la auditoría con mayor eficiencia y eficacia; además aumentará el criterio de los profesionales que estén a cargo de las revisiones, ya que la administración tributaria ratificara los informes, evitando con ello evasiones fiscales y fraudes por parte de los contribuyentes.

Objetivos Específicos

- ☑ Aportar un modelo ordenado y orientado al cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas, aplicables a los restaurantes que califiquen para el dictamen fiscal.

- ☑ Orientar a los profesionales que tengan ingerencia directa con la auditoría fiscal, con el propósito de salvaguardar los intereses de los restaurantes, a través del cumplimiento de las obligaciones tributarias de carácter obligatorio

- ☑ Analizar la readecuación de los controles internos contables de la empresa con el propósito de hacer mas viable y transparente la administración de los impuestos y con ello garantizar la transparencia y honestidad de la misma.

1.2 Importancia del modelo de Auditoría Fiscal

La importancia del modelo radica en que proporcionara una guía desde el memorandum de planificación estratégica, hasta llegar la emisión del dictamen e informe fiscal. El modelo propuesto también pretende convertirse en una herramienta para evitar evasiones fiscales y fraudes, ya sean internacionales o no internacionales por parte de los restaurantes, además servirá como una fuente de consulta tanto para los profesionales de la auditoría y los estudiantes de contaduría pública.

Además se diseña con el propósito de coadyuvar en esta nueva normativa que emplea la unificación, simplificación y racionalización de todas las leyes que regulan las obligaciones formales, legales y sustantivas, ya que con el

desarrollo de la auditoría fiscal se garantiza el interés recíproco del estado y el contribuyente.

Por ser la Auditoría Fiscal una disciplina nueva, esperamos con el modelo contribuir con mejores procedimientos para ejercer un control y vigilancia sobre la administración

2. Desarrollo del Modelo

2.1 Auditoría Financiera

Definición:

La auditoría financiera es una técnica que se encarga de examinar y evaluar las operaciones de una empresa, para emitir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros, ya que estos son una imagen fiel de la posición financiera y desempeño de la administración de los restaurantes y de esta manera dar confianza a todos y cada uno de los usuarios.

Objetivo:

La auditoría financiera tiene como objeto la revisión o examen de los estados financieros por parte del contador publico independiente de quien preparó la información contable y del usuario con la finalidad de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de informar a terceras persona, si la empresa está cumpliendo con la normativa técnica y legal.

El objetivo de una auditoría de estados financieros, preparados dentro de un marco conceptual de políticas contables reconocidas, es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre dichos estados financieros.

La auditoría de estados financieros no se circunscribe sólo en la verificación de los documentos en la contabilidad; si no que persigue un mayor alcance por cuanto comprueba si los documentos que llegan a la contabilidad para ser registrados y sintetizados en los estados financieros representan todas las operaciones efectuadas en todas las áreas de la empresa y si estos cumplen los principios básicos de ser suficientes y competentes.

Características de la auditoría financiera:

- ↳ Esta concebida para dar una opinión objetiva e independiente sobre la situación financiera y los operaciones mostradas en los estados financieros.
- ↳ El dictamen esta basado en las normas de contabilidad generalmente aceptadas
- ↳ El contenido del dictamen u opinión del auditor independiente es muy breve y fácilmente previsible.
- ↳ Las Auditorías financieras tienen carácter de recurrentes.
- ↳ El auditor independiente si formula, recomendaciones sobre la gestión de la empresa y si lo hace, tales recomendaciones no hacen parte del dictamen u

opinión sino que son de un alcance limitado, no considerándose como base del informe¹

2.1.1 Plan Global de Auditoría

El trabajo de auditoría debe ser adecuadamente planificado; el plan de auditoría debe estar basado en la comprensión del negocio del cliente, su sistema de información y ambiente de control. La naturaleza de sus transacciones y los sistemas de información contable y de control.

El plan de Auditoría debe ser documentado como parte de los papeles de trabajo y la forma más adecuada es plasmarlos en un documento denominado memorándum de planificación.

¹ Blanco, Luna Yanel; director por Colombia de la AIC, Folleto de la revisoría fiscal modelo de auditoría inmediata para el siglo XXI, (en la universidad tecnológica de el salvador) Pág. 12

Los procedimientos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan global de auditoría incluyen:

- Planificación
- Obtención de antecedentes
- Comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno
- Riesgo e importancia relativa.
- Naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos
- Coordinación, dirección, supervisión y revisión
- Desarrollar un plan de auditoría general y un programa de auditoría.

Planificación

La planificación de una auditoría entraña el desarrollo de una estrategia general para la conducción y el alcance esperados en el examen y esta puede variar dependiendo del tamaño y complejidad de la entidad. Además el auditor a cargo del examen tiene que contar con la suficiente experiencia y haber recopilado

toda la información del negocio del cliente para elaborar la planificación y asignar al personal adecuado.

Objetivo de la Planificación

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se preste atención adecuada a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado en forma inmediata. La planeación también ayuda para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos.

El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría. Mientras que el registro del plan global de auditoría necesitará estar suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido precisos variaran de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría y a la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor.

Conocimiento del negocio

Obtener conocimiento del negocio es una parte importante de la planificación del trabajo. El conocimiento del negocio por el auditor ayuda en la identificación de eventos, transacciones y practicas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros.

Debe de tener un conocimiento amplio del negocio del cliente, esto es importante por que obtenemos pautas estratégicas para el proceso de planificación; y obtener información sobre el cumplimiento de las obligaciones legales del cliente las cuales se detallan a continuación

Para este proceso el auditor debe tener acceso a la siguiente información del cliente, La escritura social de Constitución contratos, para determinar los pagos a largo y corto plazo,

Lo primero que se tiene que conocer de la empresa como entidad independiente es la escritura social de constitución; ya que a través de ella podemos determinar el nombre exacto u razón social de la empresa, la fecha

de su constitución, el tipo de giro con que esta formada la empresa, el monto del capital social, el valor de cada acción y los derechos de votos y acciones preferentes y comunes; y las condiciones necesarias para los dividendos; ya que con este paso se determinara si los estados financieros se presentan de forma adecuada, en cuanto a la manifestación correcta del capital contable, el pago de dividendos etc.

Y además los factores económicos generales y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad, las características importantes de la entidad, su negocio, su desempeño financiero y sus requerimientos para informar incluyendo cambios desde la fecha de la anterior auditoría. El nivel general de competencia de la administración.

Comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno

Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas, el efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoría, el conocimiento acumulable del auditor sobre los sistemas de contabilidad y de control interno y el relativo énfasis que se espera se ponga en las pruebas de procedimientos de control y otros procedimientos sustantivos.

Para ello es necesario elaborar pruebas preliminares:

Pruebas analíticas:

Son evaluaciones de información financiera que se hacen mediante un estudio de las relaciones posibles entre cifras financieras, que implican comparación de montos registrados con expectativas que desarrolla el auditor

Objetivo de las pruebas analíticas:

Proporcionar ayuda para la planificación tiempo y alcance de los procedimientos de Auditorías, que se aplicaran para obtener que se aplicaran para obtener evidencia comprobatoria de ciertas cuentas de balance.

Las pruebas son una parte importante del proceso de auditoría y consiste en la realización de evaluaciones de la información financiera, a través del estudio de la realización conveniente entre ambas la información, estos procedimientos

pueden variar desde simples comparaciones sobre el uso de complejos procedimientos que abarcan varias relaciones y elementos de la información.²

Riesgo e importancia relativa

Las evaluaciones esperadas de los riesgos inherentes y de control y la identificación de áreas de auditoría importantes. El establecimiento de niveles de importancia relativa para propósitos de auditoría.

La posibilidad de representaciones erróneas, incluyendo la experiencia de periodos pasados, o de fraude. La identificación de áreas de contabilidad complejas incluyendo las que implican estimaciones contables.

Naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos

Posible cambio de énfasis sobre áreas específicas de auditoría, el efecto de la tecnología de información sobre la auditoría y el trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.

² Comité ejecutivo de normas de Auditorías del instituto americano de contadores públicos (AICPA) declaraciones sobre normas de Auditorías tomo IV, Pág. # 171 SAS # 56

Coordinación, dirección, supervisión y revisión

El involucramiento de otros auditores en auditoría de componentes, por ejemplo, subsidiaria, sucursal y divisiones, el involucramiento de expertos, el número de visitas, requerimientos de personal.

El programa de auditoría

Definición.

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

Al preparar el programa de auditoría, el auditor debería considerar las evaluaciones específicas de los riesgos inherentes y de control y el nivel requerido de certeza que tendrán que proporcionar los procedimientos

sustantivos. El auditor debería también considerar los tiempos para pruebas de controles y de procedimientos sustantivos, la coordinación de cualquier ayuda esperada de la entidad, la disponibilidad de los auxiliares y el involucramiento de otros auditores o expertos.

Cambios al plan global de auditoría y el programa de auditoría

El plan global de auditoría y el programa de auditoría deberían revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoría. La planeación es continua a lo largo del trabajo a causa de cambios en las condiciones o resultados inesperados de los procedimientos de auditoría. Deberán registrarse las razones para cambios importantes.

El auditor puede desear discutir elementos del plan global de auditoría y ciertos procedimientos de auditoría con el comité de auditoría, administración y personal de la entidad, para mejorar la efectividad y eficiencia de la auditoría y para coordinar los procedimientos de la auditoría con el trabajo de los

empleados de la entidad. El plan global de auditoría y el programa de auditoría, sin embargo, permanecen como responsabilidad del auditor

2.1.2 Estudio y Evaluación del Control Interno

Definición de Evaluación del Control Interno.

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de los métodos y medidas aportadas por el cliente para salvaguardar sus activos, verificar su exactitud y confidencialidad de la información contable y promover la eficiencia operativa.

Objetivo del control interno

Concede al auditor la base para determinar el riesgo existente en cada cuenta a examinar y poder conocer los controles del cliente referente a lo administrativo, financiero y contable.

La estructura de control interno de una empresa incluye cinco categorías de políticas y procedimientos que la dirección diseña e instrumenta para proporcionar garantías razonables que se alcanzarán los objetivos de control de

la administración. Estos reciben el nombre de componentes de la estructura de control interno y son:

1. El ambiente de control
2. Evaluación del riesgo por parte de la administración
3. La información contable y el sistema de comunicación
4. Actividades de control y de políticas
5. Monitoreo

Los riesgos son determinados de acuerdo a la ausencia, deficiencia o fortaleza de los controles por cada área, identificando en la evaluación de la estructura de control interno.

El análisis del riesgo, busca medir el grado probable de incumplimiento por la determinación del riesgo debe clasificarse en alto, medio y bajo.

Alto: Cuando los elementos evaluados presentan ausencia o deficiencias significativas en la valuación del control interno,

Medio: Corresponde al riesgo observado al evaluar la estructura de control interno, de algunos incumplimientos o deficiencias que puedan o no provocar algún riesgo

Bajo: Se califica bajo cuando la estructura del control interno, se estima satisfactorio y garantiza razonablemente los procedimientos.

2.1.3 Carta a la Gerencia sobre condiciones reportables

Como consecuencia de la evaluación y estudio del control interno financiero, se evaluarán las deficiencias particulares de cada empresa, referente al cumplimiento del control interno; estos hallazgos generan una carta a la gerencia sobre todas aquellas condiciones reportables; haciendo énfasis en las condición, criterio, causa, efecto y recomendación del hallazgo.

También podemos mencionar que existen otros tipos de condiciones que se generan a través del examen que desarrollaremos en cada área específica de las empresas las cuales cumplirán con las mismas condiciones ya mencionadas.

Para informarle a la gerencia de los resultados de las pruebas efectuadas se comunican al comité de auditoría como para que este pueda subsanar las deficiencias y además se proponen las soluciones a dichas deficiencias. Si el cliente no tiene un comité de auditoría, entonces la comunicación se dirige a la persona o personas de la empresa que tengan una responsabilidad global sobre la estructura del control interno, como pueda ser el consejo directivo o el gerente-dueño.

La forma de comunicación por lo regular sería una carta aunque también es permisible hacer comunicaciones orales o por escrito en los documentos de trabajo de acuerdo con las normas profesionales.

2.1.4 Pruebas de Validación de Saldos

La metodología para diseñar las pruebas de validación de saldos está orientada hacia los objetivos de auditoría relacionados con los saldos, por ejemplo: si el auditor está verificando las cuentas por cobrar, las pruebas planeadas deben ser suficientes para satisfacer cada uno de los objetivos de

auditoría relacionados con los saldos. Al planear las pruebas y detalles de saldos para satisfacer estos objetivos.

2.1.5 Informe de Auditoría Financiera

Importancia del Informe de Auditoría Financiera

Los informes son esenciales para la auditoría u otro proceso de certificación porque informan a los usuarios sobre lo que hizo el auditor y las conclusiones a las que llegó. Desde el punto de vista del usuario, se considera que el informe es el producto principal del proceso de certificación.

Objetivo del Informe de Auditoría Financiera

Expresar una opinión sobre los estados financieros globales o una declaración específica de que no es posible una opinión global, junto con las razones para no expresarla.

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de las evidencias de auditoría obtenidas como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Este análisis y evaluación implica considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con un marco conceptual para informes financieros aceptable, ya sea las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC'S) o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos técnicos y legales.

El dictamen del auditor debería contener una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo.

Elementos básicos del dictamen del auditor

El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos:

- a) Título que incluya la palabra independiente
- b) Destinatario
- c) Entrada o párrafo introductorio
 - i) identificación de los estados financieros auditados, y su período

- ii) una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y del auditor,
- d) Párrafo de alcance (escribe la naturaleza de la auditoría)
 - i) Una referencia de las NIAs o normas o prácticas nacionales relevantes,
 - ii) Una descripción del trabajo que el auditor desempeña.
- e) Párrafo de opinión que contiene una expresión de opinión sobre los estados financieros,
- f) Fecha del dictamen
- g) Dirección del auditor, y
- h) Firma del auditor.

2.2 Auditoría Fiscal

Definición.

Es aquella auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, que realiza un licenciado en contaduría pública o contador publico certificado, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas, La cual mediante 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 año, en cuyo articulado se instituye la Auditoria Fiscal como una obligación para los contribuyentes que están obligados a dictaminarse fiscalmente,³ como lo manda el código tributario en su articulo # 131 y el articulo 58 del reglamentó

2.2.1 Planificación estratégica fiscal

Definición de Planificación Estratégica.

La planificación implica establecer una estrategia general, en la que se define previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cual es la extensión o alcance que va a darse a las pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y como se van a documentar los resultados en el

³ Ministerio de economía consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría, Norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, Pág. 2

desarrollo de la auditoría, considerando que cada trabajo presentará características propias que exigirán la elección de procedimientos idóneos.

El auditor debe ejecutar su trabajo asegurándose de contar con:

- a) El debido cuidado en la planeación, desarrollo y evaluación de los resultados de sus procedimientos de examen y
- b) Un grado apropiado de escepticismo profesional para alcanzar una seguridad razonable de que incumplimientos importantes serán detectados.

Memorándum de planificación estratégica.

Definición:

El memorandum de planificación describe los procedimientos y consideraciones generales de la auditoría, no requiere de un formato específico, además no necesita ser muy extenso. Puede constituirse como una narración concisa que documente la consideración de los factores que afectan los

objetivos de la auditoría, áreas importantes de énfasis en el trabajo e información necesaria para administrar el mismo.

Los pasos a seguir para el diseño de el memorándum de planificación estratégica se detallan a continuación:

1. Platica Previa con el personal del cliente
2. Determinación de los términos de nuestra contratación
3. Informe a Presentar.
4. Comprensión del negocio.
5. Evaluación del Control Interno.
6. Enfoque de la Auditoría.
7. Alcance de la Auditoría.
8. Administración de la Auditoría.
9. Personal Clave del Cliente.

1. Platica previa con el personal del cliente.

El objetivo de la platica con el personal del cliente previa es obtener el nombramiento como auditor Fiscal, para enviarla a la administración general de

impuestos internos, en el formulario # 455 el cual contendrá el nombre del auditor a cargo debidamente firmada por el cliente, y además firma del auditor y su número de registro.

2. Términos de nuestra contratación.

2.1 Objetivos de la contratación.

Como primer paso se conocen los términos de la contratación, ya que es muy importante determinar quien es el cliente por quien hemos sido contratados, para realizar la auditoría fiscal de las obligaciones tributarias de la sociedad, para el fiscal, en el cual detallamos el periodo que comprende del 01 de enero al 31 de diciembre del año que se va a dictaminar. La presente auditoría fiscal tendrá como propósito emitir un dictamen que contendrá la opinión profesional e independiente sobre el cumplimiento de las disposiciones del 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 respectivos reglamentos y otros impuestos que por ley sean aplicables, con excepción de la ley del impuesto sobre transferencia de bienes y raíces.

Además de se detalla que la auditoría fiscal en cuestión se desarrollará conforme al Código Tributario, la Normas Internacionales de contabilidad Generalmente Aceptadas (NICs), con base en los principios y normas del sistema de contabilidad adoptado, las Normas Internacionales de Auditoría Generalmente Aceptadas, (NIAS), en lo aplicable a la naturaleza de la auditoría de cumplimiento, La norma de Cumplimiento de obligaciones tributarias emitidas por el consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría,

Dada la importancia administrativa, financiera y fiscal de este trabajo, se han establecido como objetivos del examen los siguientes:

2.2. Objetivo de la Auditoría Fiscal.

Los objetivos deben ser considerados por el auditor en forma general y específica, lo cual dependerá del enfoque de la auditoría.

Objetivo general.

Emitir un Informe fiscal, con su respectiva opinión sobre las obligaciones tributarias formales y sustantivas del contribuyente, detallando los incumplimientos de las obligaciones tributarias.

2.3. Objetivos específicos.

- a) Planificar su Trabajo y en el caso de tener Auxiliares que lo apoyen, los supervisará en forma oportuna y adecuadamente; con el fin de adquirir los elementos de juicios suficiente para fundamentar su trabajo.
- b) Efectuar un estudio y evaluación de control interno del contribuyente, para determinar las áreas de riesgo, el alcance y naturaleza de los procedimientos.
- c) Auditar los sistemas administrativos, financieros, e informáticos, relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa.

- d) Informar durante el transcurso del ejercicio que se está auditando, a través de cartas de gerencia los hallazgos que se consideren reportables de las obligaciones Tributarias formales y sustantivas
- e) Brindar asistencia técnica para consultas de carácter tributario y financiero, (Para aquellas personas que estén relacionadas con las áreas sujetas a examinar)
- f) Emitir un informe que contendrá el cumplimiento de las obligaciones tributarias; mencionando si éstas fueron razonablemente cumplidas o no durante el ejercicio fiscal en que se realiza el examen de auditoría que comprende un período fiscal que en su efecto será así del 01 de enero al 31 de diciembre del año en curso, de acuerdo con el Código Tributario, leyes y Reglamentos aplicables.

3. Informes a presentar.

- a) informe de Auditoría fiscal al 31 de diciembre

El informe de Auditoría fiscal del ejercicio que comprenden un año calendario, será preparado de acuerdo con lo dispuesto en el Código Tributario; y las Normas Internacionales de Auditoría Generalmente Aceptadas (NIAS), y La norma de Cumplimiento de obligaciones tributarias emitidas por el consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, Este reporte contendrá lo, según se describe a continuación.

- La opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales, legales y sustantivas del sujeto pasivo, dejando constancia en el cuerpo del dictamen del cumplimiento o no de dichas obligaciones; Sean que éstas correspondan a períodos de fusión o transformación de sociedades y liquidación regulados por este Código o por la Leyes tributarias respectivas, incluidos en el período del dictamen, según el Código Tributario en su artículo # 130; con excepción de las establecidas en la ley del Impuesto sobre Tránsito de Bienes Raíces

- El informe relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, contendrá el detalle del trabajo realizado por la firma de auditoría y los resultados obtenidos, lo cual constituirá un fundamento de los expresado en el dictamen fiscal. según el artículo 129 del Código tributario

3.1 Obligaciones del Auditor fiscal.

De acuerdo con el Código Tributario se debe cumplir con las siguientes disposiciones.

- ✓ Emitir el dictamen e informe fiscal conforme a lo dispuesto en el artículo 132 del Código Tributario
- ✓ Guardar la más absoluta independencia del criterio con respecto al sujeto pasivo objeto del dictamen.
- ✓ Reflejar en el dictamen y el informe fiscal la realidad financiera y la situación tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario y las leyes tributarias respectivamente, y a los principios de

contabilidad que establezca el consejo de vigilancia de la Contaduría Pública y auditoría, del sujeto pasivo dictaminado;

- ✓ Garantizar que lo expresado en el dictamen y el informe fiscal esté respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y de cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo, así como la documentación que sustenta dichos registros; y,
- ✓ Atender los requerimientos que formule la administración tributaria suministrando dentro de los plazos que está señale, la información solicitada relacionada con el dictamen e informe emitidos, incluyendo los papeles de trabajo,

4. Comprensión del Negocio.

4.1 Antecedentes.

Es la recopilación de todos los datos posibles que puedan dar una idea de la magnitud y complejidad de la empresa tales como:

- ☒ Fecha de constitución, y además adonde fue presentada conforme a las leyes mercantiles de la República de El Salvador, y si la escritura esta inscrita en el registro de comercio con su respectivo numero y folio.
- ☒ Nombre de la empresa u razón social, y bajo que régimen opera la empresa conforme a los títulos I , II del libro primero del código de comercio, los comerciantes individuales se sujetan a la contenido en los artículos del 7 al 16 y las sociedades el 17 al 110 bajo el titulo II comerciante social
- ☒ nacionalidad
- ☒ Finalidad principal y conexas.
- ☒ Representación legal
- ☒ Detalle de accionistas y su participación en el capital social

4.2 Descripción de la Finalidad principal y conexas de la empresa

Se presenta una descripción detallada de las actividades que la empresa desarrolla principalmente, detallándolas por orden de importancia, con sus

principales productos que comercializa. También se verifica la ubicación de la casa matriz y sucursales y bodegas y otros, detalle de los principales clientes y proveedores.

4.3 Ciclos importantes a evaluar en los restaurantes.

4.3.1 Ciclos de ingresos:

Se determina cuales son las fuentes principales de sus ingresos, las cuales pueden ser por ventas a clientes individuales con deseos de disfrutar de un buen servicio, u ventas por eventos ejecutivos, reuniones de trabajo en familia, o simplemente eventos sociales.

4.3.2 Pagos a los Proveedores.

Los restaurantes asumen la responsabilidad de verificar las facturas enviadas por los proveedores, locales y del exterior. lo cual incluye:

a) Evidencia de la ejecución.

Con el fin de salvaguardar, y verificar que los contratos pactados con los proveedores cumplan con los requerimientos establecidos, en cuanto a la cantidad, calidad de los productos.

b) Determinar la ejecución Satisfactoria.

Además de obtener la evidencia de que dichas facturas están de acuerdo con lo convenido en todos los aspectos como:

- Mercadería de primera calidad: Verificar que dichos productos cumplan con las normas calidad y higiene, obtener seguridad del abastecimiento de los productos, para satisfacer las necesidades de los clientes de los restaurantes.
- Inconvenientes al traslado de productos: se verifica si los productos no tuvieron ningún inconveniente que pueda afectar la calidad, en su sabor y en su apariencia para preparar los platillos; de manera que los proveedores puedan responder en forma eficiente y eficaz, a los inconvenientes

- Presupuesto para las compras: El presupuesto es elaborado por personas que esta íntimamente relacionado con personal de cocina y chef, por que el presupuesto se elabora según el tiempo de duración de los productos, y el tipo de rotación que tienen cada uno de ellos según su demanda.

4.3.3 Facturación.

Cuando los restaurantes reciben las facturas emitidas por los proveedores, éstas son revisadas y posteriormente sé digitan y se obtienen reportes mensuales de toda la facturación recibida, los reportes son de tres tipos:

- Reporte mensual por los clientes de los restaurantes (ventas)
- Reporte mensual por los proveedores.(compras)
- Proveedores locales
- Proveedores del exterior

Leyes y Regulaciones Aplicables.

Es toda aquella legislación que afecta a la empresa, al capital o riqueza, al consumo, a la producción, Los restaurantes están constituidos como una sociedad anónima; algunas de ellas a continuación:

- a) Código tributario y su reglamento.
- b) Guías de orientación emitidas por la dirección general de impuestos internos.
- c) ley de la superintendencia de obligaciones mercantiles.
- d) Ley de Impuesto Sobre la Renta y reglamento
- e) Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su reglamento.
- f) Ley del seguro social
- g) Código de Trabajo
- h) Ley de Arbitrios Municipales
- i) Ley Administradoras de fondo de pensiones.

5. Definición de Control Interno.

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de los métodos y medidas adoptadas por el cliente para salvaguardar sus

activos, verificar su exactitud y confidencialidad de la información contable y su incidencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

5.1 Valor del Riesgo.

La administración por parte de los restaurantes tiene que considerar e informar de los mayores riesgos que ellos consideran que podrían ocurrir y afectar a los restaurantes, los cuales son factores externos, e internos que se pueden detallar así:

EXTERNAS

- La competencia y los retos de la Globalización.
- Requerimientos en las políticas Fiscales determinada por los organismos internacionales.
- La situación financiera de los clientes.

INTERNAS

- Cambio de política Fiscal

- En cuanto a los factores internos; La administración considera aceptable su desempeño, en la preparación de los estados financieros que están razonablemente presentados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

5.2 Actividades de Control.

Las políticas y procedimientos establecidos por la administración, para el logro de sus metas y objetivos, son los siguientes:

Realización de Revisiones.

El gerente administrativo efectúa evaluaciones acerca del desempeño actual de la administración, y los compara con períodos anteriores, con el propósito del mejoramiento de los ingresos y reducir costos.

Procedimiento de Información.

- Los datos que ingresan están sujetos a chequeos o son cotejados con los archivos de control.
- Las transacciones son archivadas en orden correlativo.

- Los registros de activo fijo son comparados y conciliados con los estados financieros.
- Se presentan informes para comparar las ventas con la facturación.

Controles físicos

Se realiza inventario de activo fijo y son comparados con las cantidades presentadas en estados financieros.

Segregación de funciones.

El registro de las transacciones y manipulación de los activos relacionados, son realizados por una misma persona,

En cuanto al personal que labora en los restaurantes que se encargan de la atención y cobro al cliente, es rotativo, dependiendo a las políticas establecidas de horas de trabajo de los empleados.

5.3 Información y Comunicación.

Los principales reportes administrativos utilizados por la gerencia para la toma de decisiones son:

- Facturación promedio: este le permite a la administración determinar los ingresos que se obtienen en un mes determinado.
- Reporte de liquidación, (De la ventas al crédito y al contado, descuentos y promociones)
- Reporte de cuentas por cobrar
- Reporte de cuentas por pagar
- Presupuesto de compras
- Balance de comprobación
- Estado de resultados

El sistema contable que utilizan los restaurantes para el procesamiento de las operaciones, pueden variar dependiendo de las necesidades de cada uno de estos.

Vigilancia.

Los principales procedimientos de control establecidos por la administración son los siguientes:

Caja Chica.

Toda solicitud de crédito está autorizada por el gerente del restaurante o sucursal;

El fondo esta bajo la responsabilidad del gerente y la sección de pagos del departamento de contabilidad, ya que sin la autorización del primero, contabilidad no emite el documento u formulario para sacar dicho fondo.

Lineamientos para asegurar la integridad del fondo:

- Todos los desembolsos se harán bajo un documento autorizado.
- Los vales provisionales no deben exceder de dos días para su liquidación definitiva.
- El fondo será usado exclusivamente para solventar las necesidades o algún inconveniente inesperado que surja en el restaurante

- Este no será utilizado para hacer anticipos o préstamos a empleados.

Efectivo.

Ventas por medio de tarjetas de crédito.

- Se llevan diariamente los voucher al banco, para la recuperación del efectivo, tomando en cuenta los datos del cliente y su firma y numero de una identificación. En caso se recupere el mismo día se remesa a la cuenta del restaurante,
- .
- Se elaboran conciliaciones bancarias en forma mensual de todas las cuentas corrientes y se investigan las diferencias o partidas inusuales.
- Para la autorización del pago de los cheques se requiere al menos la firma de dos funcionarios en forma mancomunada.

Cuentas por Cobrar.

- El departamento de contabilidad revisa que todos los servicios prestados, en cuanto a la venta fueron facturados u entregado un ticket de caja en su oportunidad.

- Contabilidad verifica que estén correctas las facturas elaboradas en cuanto a precios, sumas, cálculos después de ser elaboradas.

Activo Fijo

- Las adquisiciones de activo fijo son autorizadas por los directivos del restaurante.
- Para las compras se requieren de al menos tres cotizaciones debidamente firmadas por la persona encargada de dicha cotización.
- Se cuenta con un listado que identifica los bienes adquiridos por la sociedad y su depreciación.
- Los bienes que están asegurados sólo son los automóviles.

Cuentas por Pagar, Compras y Gastos.

- Las compras se efectúan mediante requisiciones en formularios prenumerados, debidamente autorizados por el encargado, tomando en cuenta la diversificación de productos
- Para efectuar las compras, ya se tiene establecido quienes son nuestros proveedores (por contrato de abastecimiento)
- El programa de contabilidad permite una relación de cuentas por pagar por antigüedad de saldos, la cual es revisada por el contador.
- En el departamento de contabilidad verifica que las condiciones de compra, precios y cantidades estén de acorde con lo pactado.
- Del valor total de las cuentas por pagar el 70% aproximadamente son deudas a terceros.

Nóminas.

- Las personas que son empleados en los restaurantes, son calificadas, tienen que mostrar capacidad en las labores que se les indique, y tener mucha experiencia en trabajos similares de atención y servicio al cliente, además conocer de las normas de etiqueta y amabilidad, y los encargados de cocina (chef) tendrán que demostrar su conocimiento en el arte culinario.

- Los sueldos del personal y los gerentes de restaurante, son autorizados por
- Los sueldos del personal que labora para los restaurantes son pagados con cheque debidamente firmado y autorizado.

6. Enfoque de la Auditoría

6.1 Auditoría fiscal de ingresos.

- Verificar la adecuada autorización de los libros de ventas y contables.
- Revisaremos los formularios de comprobantes de crédito fiscal y facturas, utilizados para la percepción de ingresos, a fin de verificar que cumplan con los requerimientos establecidos. en el artículo # 107, 114, del Código tributario, y el artículo 54 de reglamento del código tributario, como parte de las obligaciones formales.

- Verificar el número correlativo de los formularios, y que las existencias del mismo correspondan a los formularios adquiridos y utilizados.
- Evaluar el proceso de facturación de los ingresos, utilizando por los restaurantes.
- Revisar los libros de contabilidad y del IVA para verificar la oportunidad y exactitud de las anotaciones.
- Se constatará las partidas de diario el registro y adecuada aplicación de los impuestos.
- Revisar las conciliaciones de los registros contables con los libros de IVA y las declaraciones o informes presentados a la Dirección General de Impuestos Internos.
- Se dará seguimiento a la oportuna presentación de las declaraciones e informes a la Dirección General de Impuestos Internos.
- Verificar los incumplimientos importantes que deben incluirse como “Hallazgos” en el informe.
- Otros procedimientos y pruebas de auditoría, que determinen en la planificación del trabajo.

6.3 Auditoría Fiscal de Egresos

- Verificar la adecuada autorización de los libros de compras y contables.
- Se revisará los comprobantes de crédito fiscal por compras, para verificar que cumplan con los requerimientos establecidos.
- Se evaluará el proceso de pago de las erogaciones, utilizando por los restaurantes.
- Revisar los libros de contabilidad y de IVA para verificar la oportunidad y exactitud de las anotaciones.
- Se verificarán las políticas y métodos de estimación de depreciaciones de activo fijo y amortización de cargos diferidos e intangibles, así como su aplicación y resultados.
- Se verifica las declaraciones de impuesto sobre la renta y de IVA contra los libros contables y de compras correspondientes.

7. Alcance de auditoría.

El alcance del examen de auditoría Fiscal del restaurante, por el ejercicio fiscal, correspondiente, debe ser amplio, detallado y suficiente para poder emitir el dictamen que contendrá la opinión profesional e independiente sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, de acuerdo con 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 respectivos reglamentos y otros impuestos que por ley sean aplicables, Normas Internacionales de Auditoría generalmente Aceptadas, con excepción, Ley de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces, con base en los principios y normas del sistema de contabilidad de los restaurantes.

El alcance general de servicio de Auditoría Fiscal comprenderá la realización del trabajo siguiente, como mínimo, especialmente en relación con las obligaciones tributarias:

1. Evaluación y entendimiento del control interno fiscal.
2. Planificación de auditoría y diseño de programas.
3. pruebas de cumplimiento del control interno (en caso que sea confiable)
4. Pruebas de cumplimiento de leyes (Ley del IVA, Ley del Impuesto sobre la Renta y el Código Tributario, con sus respectivos reglamento).

5. Pruebas de cumplimiento de elaboración y pago de impuesto.
6. Seguimiento de auditoría anterior
7. Presentación de carta a la gerencia e informe final a la administración tributaria.

Con la finalidad de cumplir con los objetivos del trabajo de auditoría, y verificar que los registros contables proporcionan información financiera útil para la toma de decisiones y control de sus operaciones, El auditor desarrollará procedimientos de auditoría siguientes:

Procedimientos Generales.

- Verificar durante el periodo bajo examen, si cumple con las obligaciones formales que establece el código tributario, respecto a la presentación de las declaraciones (certificar cálculos aritméticos), registros y documentos, la actualización y legislación de los registros de contabilidad general y de IVA, informe anual de retenciones, según el artículo #123 del código tributario, y de utilidades distribuidas, según el artículo #124 del código tributario

- Verificar si los documentos que se emitan y reciban, por parte de los restaurantes y proveedores, cumplan con las condiciones establecidas en la sección quinta del Código tributario, Según los artículos # 107 al 119 del código tributario y el artículo # 54 del reglamento del mismo .
- Verificar la finalidad principal y conexas de la empresa.
- Identificar las actividades exentas y gravadas.
- Identificar los principales clientes.
- Conocer las normas y procedimientos de control interno establecidos por el cliente en aspectos de interés fiscal, tales como:
 - Control de cuentas por pagar (tarjetas de crédito).
 - Emisión de documentos y registros de ventas.
 - Control de los costos de producción.

IVA e Impuesto Sobre la Renta.

Se tienen que verificar los siguientes registros importantes los cuales se detallan continuación:

- Que se hallan enviado lista de los socios a la dirección General de Impuestos Internos.
- Libro de ventas de IVA, y las respectivas declaraciones
- Declaraciones de Pago a Cuenta.
- Registros contables legales.
- Declaración e información anual de Renta.(Formulario de la declaración y pago del impuesto sobre la renta y/o solicitud de devolución # F11)
- Verificar que se haya enviado formulario de los dividendos excedentes o utilidades que hayan sido distribuidas en el ejercicio inmediato anterior.
- Verificar el correcto cálculo del pago a cuenta.
- Investigar si existe omisión de ingresos no declarados.

Compras.

- Identificar diferencias de crédito fiscal entre las declaraciones de IVA y los registros en los libros.
- Verificar si existen operaciones exentas.

- Verificar si las compras tienen su respectivo documento de soporte.
- Verificar si los documentos de soporte de las compras cumplen con los requisitos legales.
- verificar si las compras con crédito fiscal cumplen los requisitos legales para ser deducidos.
- Verificar que no exista duplicidad en el registro de comprobantes de crédito fiscal.

Deducciones de Impuesto Sobre la Renta.

- Verificar en forma selectiva los costos y gastos declarados.
- Determinar si se efectuaron las retenciones.
- Deducciones al impuesto sobre la renta.
- Verificar si las deducciones al impuesto computado de Renta (pago a cuenta e impuesto retenido), estén correctos.
- En caso de existir remanente, verificar el saldo.

Retenciones.

- Verificar las retenciones (cálculos) de IVA y Renta.

- Determinar si se efectuaron las retenciones del personal permanente y eventual
- Deducciones al Impuesto Computado de Renta
- Verificar si las retenciones de pago a cuenta e impuesto retenido, estén correctos.
- En caso de existir remanente, verificar saldo.

8. Administración de Auditoría.

La Administración se divide en dos componentes los cuales se detallan continuación:

1. Personal Asignado.

Es el que estará a cargo del desarrollo de la Auditoría, y está compuesta por:

- Un socio Coordinador.
- Gerente de Auditoría.
- Encargados de Auditoría.

2. Presupuesto de tiempo en Horas / hombre.

Se debe presentar en forma cronológica una distribución del tiempo técnico y administrativo, asignado para la ejecución del trabajo, con base a las horas-hombres a utilizar.

El presupuesto contendrá en detalle la cantidad de horas de supervisión y revisión para el personal asignado, el cual contendrá el nombre y la actividad que llevará acabo. También evitará contratiempos pérdidas cuantificables monetariamente.

<u>Cantidad</u>	<u>Categoría del personal</u>	<u>Horas / hombre</u>
1	Socio coordinador	30
1	Gerente de Auditoría.	60
1	Encargado de auditoría	<u>200</u>
	total	<u>290.</u>

3. Funciones del Personal Asignado.

Un detalle de los deberes y responsabilidades por categoría jerárquica, es el siguiente:

Socio Coordinador.

Es el que tiene la responsabilidad primaria y absoluta de asegurar que el examen sea efectuado de conformidad con el Código Tributario, Leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, Normas de Auditoría General Mente Aceptadas.

Tiene la obligación de velar que se proporcione al Cliente todos los servicios que necesite por parte de la Firma de auditoría. Sus deberes incluyen muchas consideraciones y, por tal motivo, la siguiente lista no pretender ser exhaustiva:

- Mantener la relación primaria con el personal ejecutivo de la sociedad.
- Aprobar el alcance general de la revisión
- Dirigir y autorizar los planes del trabajo y los programas de auditoría.
- Participar y resolver todos los aspectos técnicos de Contabilidad y Auditoría relativos al trabajo contratado.
- Revisar memorándum, papeles de trabajo y otra información preparada y obtenida en relación con nuestro examen.

- Establecer la naturaleza y contenido de los informes de Auditoría, y aprobarlos antes de que sean emitidos

Gerente de Auditoría.

El gerente a cargo de la auditoría, entre sus responsabilidades tendrá las siguientes actividades.

- Dirigir la preparación o el uso de los programas de auditoría, de acuerdo con el alcance fijado por el socio y someter los programas de auditoría a su aprobación
- Supervisar e instruir al personal técnico durante la revisión, Para asegurarse que ésta se lleve acabo y se documente de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y las políticas de la firma
- Hacer lo necesario para completar el trabajo para la revisión de auditoría por él socio.
- Revisar todos los memorándum y papeles de trabajo seleccionados con relación al trabajo, e indicar que se completó esa revisión.

- Mantener informado al socio del estado del trabajo y discutir con él los problemas potenciales.
- Participar y ayudar al socio a resolver problemas técnicos de contabilidad y de auditoría, relativo al trabajo contratado. Preparar memorándum técnicos o especiales cuando sea necesario.
- Ayudar al socio en relación, control y administración del trabajo, incluyendo el contacto personal con el cliente.
- Basado en su participación en el trabajo, deberá preparar un memorándum comentando su participación y procedimientos de revisión, así como la solución a problemas y situaciones no usuales.

Encargado de Auditoría.

El encargado tendrá entre sus deberes y responsabilidades las siguientes:

- Confirmar con el gerente, mediante los programas y reuniones, el alcance que se le va a dar al trabajo.
- Discutir con el gerente lo relativo a las asignaciones de trabajo
- Controlar el tiempo empleado en el trabajo.

- Desarrollar los procedimientos de auditoría necesarios para completar el trabajo especialmente en las áreas difíciles.
- Comunicar los problemas inmediatamente y mantenerlo informado del progreso, Así como las irregularidades que considere importantes. Hacer los arreglos, cuando sea necesario, para comentar y resolver los problemas con el cliente.
- Modificar los programas si es necesario, debido a los cambios en los procedimientos etc. Obtener la aprobación de las modificaciones y hacer que se mecanografíen.
- Asegurarse que se han cubierto todos los puntos del programa.
- Asegurarse de que todos los papeles de trabajo estén completos
- Asegurarse de que todos los puntos pendientes han sido resueltos satisfactoriamente.
- Asegurarse de que los memos de revisión de los asistentes estén terminados.
- Asegurarse de que las confirmaciones fueron recibidas y cotejadas, y las diferencias fueron aclaradas.
- Asegurarse de que ha obtenido la carta de salvaguarda.

4. Visitas a Realizar.

Se realizarán en función de las cartas de gerencia e informes a emitir, Se pueden programar las visitas que el Auditor considere necesarias de pendiendo de la complejidad y comprensión de negocio.

En las visitas que programe se realizará lo siguiente:

- Elaborará el memorándum de planificación y examen de 01 de enero al 31 de diciembre del año en se realiza la auditoría.
- Se evaluará la estructura de control interno y se llevará acabo la auditoría operativa final del ejercicio.
- Se dará a conocer el resultado de la auditoría, por medio del informe y Dictamen Fiscal.

9. Personal Clave del Cliente.

El personal clave de la empresa es muy importante ya que estos facilitarán al auditor el flujo de información y comprensión del negocio, también aclarar las inquietudes que puedan surgir; detallando los nombres de cada una de las personas que estarán a cargo para dicha actividad, los cuales pueden ser:

- Presidente de la junta directiva
- Gerente Financiero

- Contador General
- Gerente de cada sucursal (encargado)

2.2.2 Estudio y evaluación de control interno

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de los métodos y medidas adecuados por el cliente para salvaguardar sus activos, verificar su exactitud y confiabilidad de la información contable y promover la eficiencia.

El estudio y evaluación del control interno concede al auditor fiscal la base para determinar el riesgo existente en cada cuenta a examinar y poder conocer los controles del cliente referente a lo administrativo, financiero y contable y su incidencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La evaluación debe realizarse a cada cuenta, rubro o componente para alcanzar certeza razonable del grado de confiabilidad e identificar posibles irregularidades fiscales o áreas de riesgo.

Estructura Organizativa

La organización de la sociedad debe estar esquematizada bajo un organigrama que detalle cada uno de las funciones por departamento, de la siguiente manera:

Los órganos que tienen el cargo el gobierno y administración, son de acuerdo a su orden jerárquico:

a) Junta General de Accionistas

Es la suprema autoridad, siendo su función principal la evaluación de la situación económica, financiera y administración de la sociedad, llevada a cabo por la Junta Directiva; así como conocer, aprobar, acordar, cuestionar y resolver todos los aspectos que le son inherentes de acuerdo al pacto social.

b) Junta Directiva

La Junta Directiva tiene a su cargo la administración de la sociedad y entre sus funciones esta conocer y evaluar la operatividad de la sociedad, dictar las políticas y definir los lineamientos a seguir con el propósito de alcanzar los objetivos de la sociedad.

La integración de la Junta Directiva es la siguiente:

- Un Director Presidente
- Un Director Secretario
- Un Director Vocal

Conforme al pacto social, los directivos ejercerán sus funciones por un período de 5 años.

Los grados de autoridad son respetados conforme al orden jerárquico establecido conforme a las autoridades y responsabilidades asignadas a cada funcionario.

Principales Políticas Contables

Bases de Presentación

Los estados financieros de los restaurantes que se auditara fiscalmente se deben presentar de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad y a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Unidad Monetaria

Los libros legales de contabilidad y los estados financieros se registran en Dólares de los Estados Unidos de América, representados por el símbolo de \$, moneda oficial de la República de El Salvador, donde la Sociedad realiza sus operaciones.

Efectivo

Comprende la disponibilidad en Caja, las cantidades depositadas en Bancos locales en cuenta corriente y de ahorros, clasificado en el balance de acuerdo a su disponibilidad.

Cuentas por Cobrar

Las cuentas por cobrar se presentan en el Balance General segregadas y clasificadas de acuerdo a su naturaleza.

Activo Fijo

Los bienes muebles e inmuebles que adquiere la sociedad se registran al costo de adquisición y/o construcción.

El método utilizado para depreciar los bienes es el de línea recta, asignando al mobiliario de oficina, enseres de cocina, mobiliario y equipo de cocina e instalaciones una vida útil de 5 años.

Pasivos

Los pasivos de la sociedad se presentan en el Balance General, clasificados, segregados de acuerdo a su naturaleza o, plazos de vencimiento.

Indemnización

La sociedad considera erogaciones por indemnizaciones como gastos de los ejercicios en que se efectúan debido a que, de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo vigente, resulta impracticable fijar una política contable que prevea futuros desembolsos por este concepto.

Ingresos y Egresos

Los ingresos y egresos de la sociedad se reconocen y registran en base al método de acumulación.

2.2.2.1 Guía de Auditoría Fiscal

Para hacer más efectivo el control de las obligaciones formales y sustantivas por parte de los contribuyentes, se presentan los cuestionarios de control interno, que servirán como una guía para el usuario para la aplicación de los mismos:

2.2.2.2 Programas de Auditoría Fiscal

2.2.2.3. Pruebas de Control Interno

El auditor debe obtener un entendimiento razonable del control interno aplicado por el contribuyente, suficiente para planificar el trabajo y evaluar el riesgo de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Al planificar el examen, dicho conocimiento debe ser utilizado para identificar los tipos de incumplimientos potenciales, para considerar factores que afectan el riesgo de incumplimientos importantes y para diseñar pruebas apropiadas de cumplimiento.

El auditor fiscal generalmente obtiene un entendimiento del diseño de controles específicos al realizar lo siguiente:

- a) Indagaciones sobre el personal apropiado de gerencia, supervisión y asistentes.
- b) Inspección de los documentos de la entidad
- c) Observación de las actividades y operaciones de la entidad

2.2.2.4. Carta a la Gerencia

En un trabajo de auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias el auditor fiscal debe obtener confirmaciones por escrito del contribuyente o de un miembro de su personal de alto nivel jerárquico, así:

- a) Reconocimiento de la responsabilidad del contribuyente del cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- b) Reconocimiento de la responsabilidad del contribuyente por el establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno efectiva sobre cumplimientos.
- c) Una declaración de que el contribuyente ha desarrollado una evaluación de: cumplimiento de los requisitos fiscales específicos, o los controles que aseguran el cumplimiento o la detección oportuna de incumplimientos.
- d) Declaración de que el contribuyente ha divulgado todos los casos conocidos de incumplimiento.

- e) Una declaración de que el contribuyente ha proporcionado toda la documentación necesaria relacionada con el cumplimiento de los requisitos fiscales específicos.
- f) Una declaración de que el contribuyente ha divulgado todos los casos conocidos de incumplimiento.
- g) Una declaración de la interpretación de los requisitos de cumplimiento que tiene varias formas de interpretación.
- h) Una declaración de que el contribuyente ha divulgado cualquier comunicación de entidades regulatorias, auditores internos y otros profesionales relacionados con posibles casos de incumplimientos, incluyendo comunicaciones recibidas entre la fecha de terminación del trabajo de campo y la fecha del dictamen del profesional.
- i) Una declaración en la que manifieste si existen fiscalizaciones en procesos o concluida y notificadas.

2.2.3 Pruebas de Validación Tributaria

Las pruebas de validación son parte importante en la Auditoría Fiscal, para ello se establecen parámetros para realizar este tipo de pruebas:

Contenido de las declaraciones tributarias

- Nombre, denominación o razón social correcto del declarante, así como el número de identificación tributaria de éste y número de registro de contribuyente en el caso de declaración de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- La actividad económica, número telefónico y de fax.
- El ejercicio de imposición o período al que corresponde la declaración
- En el caso del Impuesto sobre la Renta e Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces, la dirección del declarante.
- El detalle de las operaciones realizadas según lo requieran los formularios suministrados por la Administración Tributaria.
- Las cifras en valores enteros
- La firma del declarante o en su caso la del representante legal o apoderado debidamente acreditado ante la Administración Tributaria.

Requisitos formales de los documentos

- a) Comprobante de Crédito Fiscal

- 1) Deben imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa asimismo podrán imprimirse en talonarios prenumerados por series en forma correlativo e independiente, para cada establecimiento, negocio u oficina.
- 2) Emitirse un triplicado; entregándose el original y segunda copia al adquirente del bien o prestatario del servicio, conservándose la primera copia para su revisión posterior por la Administración Tributaria cuando el valor de la operación sea superior a cien mil colones en el documento original deberá hacerse constar los nombres, firmas y número de cédula de identidad personal de la persona que entrega y de la que recibe el documento. Si se imprimieron y emitieron más copias deberá consignar en la impresión el destino de cada una de ellas. La Administración Tributaria podrá autorizar que la primera copia del documento emitido se conserve en medios magnéticos tales como: microfichas o microfilms o por medios electrónicos, siempre que se garantice el interés fiscal.
- 3) Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y

de las sucursales, si las hubiere, Número de Identificación Tributario y Número de Registro de Contribuyente;

- 4) Separación de las operaciones gravadas y exentas;
- 5) Fecha de emisión
- 6) Los mismos datos del No. 3 relativos al adquirente de bienes o prestatario de los servicios;
- 7) Descripción de los bienes y servicios, especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación, todo en concordancia con su control de inventarios. Si con anterioridad se hubiere emitido la correspondiente nota de remisión, puede omitirse el detalle de los bienes y servicios y el precio unitario de los mismos;
- 8) Cantidad recargada separadamente por concepto del presente impuesto;
- 9) Número y fecha de la nota de remisión cuando hubiere sido emitida con anterioridad;

- 10) Condiciones de las operaciones al contado, al crédito, puesto en bodega y otras; y
- 11) Pie de Imprenta: denominación o razón social, domicilio y número de registro del propietario de la imprenta.

2.2.4 Dictamen e Informe de Auditoría Fiscal

Definición del Dictamen de Auditoría Fiscal

Se entenderá por dictamen fiscal el documento en el que conste la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en contaduría pública o un contador público certificado, en el pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad con lo establecido en la Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y Auditoría, según en Código tributario artículo # 129

Objetivos:

- Garantizar a la Administración Tributarias de los requisitos que exige el Código Tributario en artículo 132, y en el artículo 58 del Reglamento, Ley de transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Ley de Impuesto

sobre la Renta y sus respectivos Reglamento y las Normas Internacionales de Auditoría Generalmente Aceptadas.

- Determinar mediante el Dictamen Fiscal sobre el cumplimiento de las obligaciones formales, legales y sustantivas por parte del contribuyente.

Contenido del Dictamen

El dictamen debe incluir lo siguiente:

- a) Un encabezado que incluya las palabras “Dictamen del Auditor Fiscal”,
- b) Que se audita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los diferentes tributos y los estados financieros que contienen las cifras acumuladas base para la elaboración de las declaraciones de las declaraciones tributarias, la responsabilidad del contribuyente por cifras examinadas estén respaldadas de acuerdo a la establecido en el artículo 135 Literal d del Código Tributario.
- c) El alcance de la auditoría y la forma en que ésta se realizó, aclarando que se planifico y se examinaron las cifras mediante pruebas selectivas.

- d) En el caso de existir incumplimientos de obligaciones tributarias, se especificarán en el párrafo precedente al de la opinión, separado por 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.
- e) Un párrafo que contenga la opinión del dictamen especificado el cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en el Código Tributario, las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos que resulten aplicables al contribuyente dictaminado, o en su defecto, indicará que causas de los asuntos descritos en el párrafo precedente el contribuyente dictaminado no ha cumplido con las obligaciones formales legales y/o sustantivas según el caso; y,
- f) 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 la firma, consignar la fecha y sellar el informe fiscal.⁴

Definición del Informe Fiscal

Por informe se entenderá el documento que contendrá un detalle del trabajo realizado por el Auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el dictamen fiscal. Art. 129 del Código Tributario.

Objetivos del Informe:

- Declarar a la Administración Tributarias de los requisitos que exige el Código Tributario, las leyes tributarias aplicables al contribuyente, los respectivos reglamentos tributarios, y en relación con la auditoría practicada conforme a las normas de auditoría aplicables a auditoría de cumplimiento, a los estados financieros.

- Detallar el trabajo realizado por el auditor fiscal.

⁴ Reglamento de Aplicación del Código Tributario, Legislación tributaria, financiera, y pública MH Pág. # 33

Contenido del Informe

- a) En un párrafo se especificara como se llevo a cabo el trabajo y los procedimientos fundamentales desarrollados haciendo referencia a los anexos o cuadros correspondientes, considerando además lo manifestado en este apartados y los anteriores,
- b) Se manifestara que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el período que corresponda dictaminar, y se detalla la omisión del cumplimiento de las obligaciones como contribuyente, retenedor o perceptor, esta se mencionara en forma expresa como parte del párrafo de los resultados de auditoría; de lo contrario se señalará que no se observo omisión alguna,
- c) Se hará mención expresa que se verificó el cálculo y del pago de los tributos que se causen por ejercicio o por período, así como de las retenciones y percepciones de IVA y de Impuesto sobre la Renta,

anticipos a cuenta, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa en el párrafo de los resultados de auditoría,

- d) Se manifiesta haber realizado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:
 - 1) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta,
 - 2) Conciliación de los ingresos dictaminados con las cifras dictaminadas respecto a la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta y declaraciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios correspondientes al período dictaminado, y;
 - 3) La relación de tributos a cargo del contribuyente.
- e) Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren

presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones legales tributarias señalando en su caso el incumplimiento en que hubiere incurrido el contribuyente en cuanto a su cálculo y bases.

- g) Se hará mención expresa de que la revisión se hará en función a la naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la de los ajustes aplicados por los contribuyente,
- h) Se declarará haber revisado el saldo de las cuentas que se indican en los anexos a los estados financieros, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación, así mismo se manifestara que se revisó la información relativa a los incentivos fiscales y a las resoluciones obtenidas de la administración tributaria, haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones legales tributarias en que haya incurrido el contribuyente tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para tener derecho a los incentivos respectivos.

- i) Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición y enajenación de bienes, la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento y recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar al pago de regalías, provisiones u otro tipo de pago.

- j) Se hará mención de la existencia o no de contingencias fiscales por litigios o recursos pendientes y por criterios fiscales utilizados por el contribuyente diferentes de los emanados por la administración tributaria,
- k) Se especificará los resultados de la auditoría fiscal practicada con base a las pruebas y procedimientos desarrollados, haciendo mención sobre si se determinaron diferencias para los diferentes tributos examinados respecto a las cifras que constan en las declaraciones tributarias con las cifras acumuladas de operaciones sujetas a tributos que se muestran en

los estados financieros y registros legales, en caso de existir incumplimientos determinados, se detallarán las cifras, bases legales infringidas y referencias a los numerales de los procedimientos explicados en el párrafo del informe correspondiente, y a los números de los anexos respectivos.

2.3. Caso Práctico

Para este caso práctico estamos presentando una guía ordenada, de pasos que se realiza en una Auditoría Fiscal, con acompañamiento de los documentos ordenados que forman parte del desarrollo de la misma, los cuales son detallados a continuación.

Papeles de Trabajo:

Definición de Papeles de trabajo:

Los papeles de trabajo son aquellos registros documentados que proporcionan el soporte principal del informe de auditoría, incluyendo observaciones, hechos, argumentos y todo tipo de prueba objetiva de la información obtenida; constituyéndose en evidencia probatoria recopilada por el auditor para mostrar el trabajo que se ha efectuado, los métodos y procedimientos que ha seguido y las conclusiones u objeciones que ha determinado.

Objetivos:

- Evidenciar los procedimientos, técnicas y resultados de Auditoría.
- Documentar y explicar en forma detallada las conclusiones y hallazgos sobre el cumplimiento de las disposiciones tributarias.
- Ser prueba sólida del trabajo realizado por el auditor.
- Servir como base para la preparación del dictamen e Informe Fiscal, así como de las cartas a la gerencia.
- Servir de consulta para futuros estudios y de guía en la inducción del personal nuevo en auditoría fiscal.

Contenido y Estructura.

Contenido.

El contenido, cantidad y tipo de papeles de trabajo se diseñan según las circunstancias, las necesidades de cada auditor en particular, de cada Auditoría y del asunto que se ha examinado. Los papeles de trabajo deben incluir documentación que muestre, el trabajo que ha sido planeado y supervisado adecuadamente, que el sistema de control interno ha sido suficientemente estudiado y evaluado para determinar si deben utilizarse otros procedimientos de auditoría, Proporcionar suficiente evidencia probatoria para soportar las situaciones expresadas en el Informe, los papeles de trabajo deben contener una conclusión en relación con el trabajo realizado y la base legal correspondiente. La conclusión debe hacerse en cédulas sumarias.⁵

Estructura.

Para que una cédula o papel de trabajo cumpla con su objetivo, es necesario que contenga una serie de requisitos básicos,

Estructura de cédula.

⁵ Seminario impartido por los señores, Leonet Zelaya, Edgardo Búcaro, Asesores tributarios independientes nombre del seminario: Papeles de Trabajo de una Auditoría Fiscal, folletos impartidos en el seminario febrero 2002

(Incluyendo siempre el nombre o distintivo de cada firma de Auditoría)

ENCABEZADO:

- Unidad de fiscalización
- Nombre del contribuyente:
- Período Auditado:
- Título de cédula:

Referencia (índice)-1/ localización
Hecho por:
Revisado por:
Autorizado por:
Fecha

CUERPO:

- Detalle de las cuentas:
 - Análisis Tributarios.
 - Marcas-2/
 - Cruces de Información
 - Explicaciones (narrativas)
 - Identificación de notas

PIE:

- Conclusiones
- Fuentes de Información
- Identificación de Marcas.
- Explicaciones de Notas-3/
- Firmas.

EVIDENCIA SUFICIENTE
Y COMPETENTE.

- Código alfanumérico preestablecido que se utiliza para identificar los papeles de trabajo y efectuar los cruces necesarios para facilitar la búsqueda de la información,

-2/

- Sistema de símbolos, utilizados para facilitar el entendimiento adecuado de los papeles de trabajo e indican los diferentes procedimientos utilizados en el desarrollo de Auditoría. Las marcas utilizadas se deben de plasmar al pie de cada cédula o resumirse en una cédula de marcas, la cual formará parte de los papeles de trabajo.

-3/

- Explicaciones necesarias para aclarar diferencias, explica hechos generadores y posibles hallazgos de acuerdo a su materialidad y otros hechos que ameriten mayor aclaración.

Marcas de Auditoría.

Definición:

Son símbolos convencionales usados por el auditor, para indicar la naturaleza y el alcance de los procedimientos aplicados en circunstancias específicas, y si se usan adecuadamente facilitan la revisión de los papeles de trabajo.

Las marcas deben ser uniformes, simples, distinguibles y claras, de manera que el auditor pueda rápidamente escribirlas y sean fácilmente identificadas por el supervisor; las marcas se deben incluir en una cédula de marcas y además se debe plasmar al final de cada cédula, haciendo referencia el número del papel de trabajo, quien lo elaboró, y quien lo revisó, la fecha de la auditoría.

Clasificación de los papeles de trabajo.

- Cédulas elaboradas por el Auditor.
- Cédulas elaboradas por el Cliente

Definiciones:

Cédulas por el Auditor:

HOJA DE TRABAJO: Es una cédula que refleja los saldos de los rubros de los estados financieros o declaraciones de los impuestos sujetos a examen, así

también contiene columnas para los ajustes y los saldos determinados en la auditoría, su función es vincular los estados financieros con los registros contables y las pruebas efectuadas por el auditor (por lo general se elaboran hojas de catorce columnas)

CÉDULA SUMARIA: Resumen o clasifican las cuentas de mayor o valores declarados, y a partir de ella se preparan cédulas homogéneas, estas contienen la conclusión en relación con el trabajo realizado y la base legal correspondiente.

CÉDULA DE DETALLE O DESCRIPTIVA: son preparadas con la finalidad de detallar los saldos de las subcuentas de mayor reflejadas en la cédula sumaria.

CÉDULA ANALÍTICA: Son cédulas que revelan el trabajo del auditor en cuanto a la profundidad del análisis y de las evidencias probatorias, ellas facilitan los cálculos, verificaciones, toma de inventario, conciliación de saldos y otros procedimientos de auditoría.

CÉDULA DE HALLAZGOS: La cédula de hallazgos contiene todos los incumplimientos determinados durante la ejecución del trabajo. Además sirve de fundamento en la elaboración de cartas a la Gerencia, Dictamen e Informe Fiscal.

Estas pueden ser:

- A favor del cliente: Reconocimiento de ingresos, costos, gastos.
- En contra del contribuyente: Ingresos y débitos omitidos, objeciones a compras y créditos Fiscales, costos y gastos, etc.

Deben contener como mínimo: Referencia a los papeles de trabajo; condición del hallazgo, es decir una explicación suficiente de cada incumplimiento, detalle de los documentos, valores, fechas, etc., que sustenten cada hallazgo y su base legal tanto de los artículos infringidos como las sanciones.

CÉDULA NARRATIVA O MEMORANDUM: Esta puede contener información contenida mediante entrevista con el contribuyente o sus empleados y otras fuentes, sobre diversos aspectos, entre ellos: Respuestas al cuestionario de

control interno, investigación efectuada en la administración tributaria y otras instituciones, su finalidad es dejar evidencia de las situaciones mencionadas.

Cédulas por el cliente.

Son las preparadas y/o proporcionadas por el cliente a requerimiento del auditor, una vez recibida se le coloca con lápiz rojo las siglas CPC (cédula preparada por el cliente) y su información debe cruzarse o validarse con los registros o documentos.

Notas en los papeles de trabajo: Es una explicación a situaciones que deben quedar claras, exponen en forma breve una situación significativa que debe conocerse detalladamente y que puede afectar en algún momento la revisión y/o la información declarada por el cliente, estas se detallan con lápiz rojo, si es texto con una letra minúscula y si son cifras con un número ambas se encierran en un círculo.

CÉDULAS PRESENTADAS EN EL CASO PRÁCTICO.

- 1- Cédula de Marcas.
- 2- Programa de Auditoría Fiscal debidamente referenciado

- 3- Cédula sumaria de fechas de presentación de declaraciones de IVA, y pago a Cuenta, con sus respectivas cédulas analíticas (Conformada por las fotocopias de declaraciones de IVA y Pago a Cuenta)
- 4- Cédula sumaria de actualización de registros contables, acompañado de la fotocopia del ultimo folio debidamente legalizado por el contador publico (Se anexan una fotocopia de cada pagina de los libros legalizados, los cuales son Libro diario mayor, de Estados financieros, Ventas a contribuyentes, y a consumidor final, Compras, con su respectiva fecha de legalización y su folio)
- 5- Cédula sumaria de cumplimiento de informe anual de retenciones, en la cual se anexa el formulario F910, y el de los accionistas F9
- 6- Cédula sumaria de análisis comparativo de ingresos; declaraciones IVA, registro IVA, y contabilidad general.
- 7- Cédula sumaria comparativa de ingresos, según declaración IVA y Registro IVA, con las especificaciones de ingresos internos gravados y exportaciones

- 8- Cédula sumaria resumen de ingresos, registrados para IVA, debidamente reclasificados en ventas al consumidor final, ventas al contribuyente.
- 9- Cédula sumaria del Débito fiscal de todo el ejercicio según declaraciones de IVA y registros IVA.
- 10- Cédula sumaria resumen del débito fiscal según registros IVA, detallados por IVA a consumidor final e IVA a contribuyentes.
- 11- Cédula sumaria resumen anual de ingresos registrados para Renta
- 12- Cédula sumaria comparativa de compras y crédito fiscal según declaraciones, separadas en compras internas y exportaciones.
- 13- Cédula sumaria detallando los costos y gastos del período fiscal.
- 14- Cédula sumaria de gastos de operación y financiero.
- 15- Cédula sumaria conteniendo declaración de impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal auditado.
- 16- Cédula sumaria comparativa por mes de los tributos Pago a cuenta y retenciones a personal permanente y eventual.
- 17- Cédula sumaria de detalle del impuesto retenido IVA y Renta.
- 18- Cédula sumaria de ingresos por mes afectados por pago a cuenta.

- 19- Cédula sumaria con dirección de oficina contable y establecimientos comerciales y bodegas del cliente.
- 20- Cédula sumaria que presente las ventas, las compras, crédito fiscal, débito fiscal, remante de débito fiscal etc.
- 21- Cédula sumaria de prueba de ingresos y egresos.
- 22- Cédula sumaria de hallazgos.

DICTAMEN E INFORME DE AUDITORÍA FISCAL.

POR EL EJERCICIO ECONÓMICO.

DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

RESTAURANTE EL BUEN GUSTO, S. A. DE. C.V.

NIT: 0614-050576-140-3 NCR. 050576-1

DICTAMEN E INFORME DE AUDITORÍA FISCAL.
POR EL EJERCICIO ECONÓMICO.
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

RESTAURANTE EL BUEN GUSTO, S. A. DE. C.V.
NIT: 0614-050576-140-3 NCR. 050576-1

INDICE DEL CONTENIDO.

PÁGINA No:

- Carta de Presentación del Dictamen Fiscal	
- Dictamen del Auditor Fiscal.....	1
- Informe del Auditor Fiscal.....	4
- Estado de Resultados.....	9
- Balance General.....	10
- Estado de Flujo de Efectivo.....	11
- Estado de Cambios en el Patrimonio.....	12
- Notas a los Estados Financieros.....	13
- Anexos.....	14

No.1	Análisis Comparativo de las Subcuentas de Costos y Gastos
No. 2	Análisis Comparativo a cargo del contribuyente para el período dictaminado declarados y determinadas por Auditoría; y por pagar al cierre del ejercicio, (Art. # 67 Lit. B, Numeral I, E) R.A.C.T.
No.3	Conciliación entre la utilidad Contable y Fiscal para fines del Impuesto Sobre la Renta Art.67 Lit. R.A.C.T.
No.4	Análisis comparativo de Ingresos registrados en libros de ventas IVA y registros contables legales declarados en IVA Pago a Cuenta y declaración del Impuesto Sobre la Renta Art. 67 Lit. D, R.A.C.T.
No.5	Comparativo de Inventarios Físicos según Auditoria y registros contables Art. 67 Lit. F, R.A.C.T.
No.6	Cuadro de activo fijo, adiciones, retiros, y depreciación Art. 67 Lit. G R.A.C.T.
No. 7	Resumen de antigüedades de saldos de cuentas y documentos por cobrar a clientes Art. 67 Lit. 11, R.A.C.T
No. 12	Detalle de Hallazgos determinados en auditoría.

MS . DESPACHO MARTÍNEZ SÁNCHEZ

DICTAMEN DEL AUDITOR FISCAL.

Señores:
Administración de Hacienda.
Dirección General de Impuestos Internos
San Salvador.

Examiné el cumplimiento por parte del **Restaurante el Buen Gusto**, sociedad anónima de capital variable, abreviadamente **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.** con número de identificación tributaria 0614-050576-14-03 y número de registro contribuyente 050576-1 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 2001. El Estado de Flujo de Efectivo y de Cambios en el Patrimonio por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en El Salvador. Incluyendo los anexos del 1 al 7 que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas son responsabilidad de la administración de **EL RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, mi responsabilidad es expresar una opinión sobre el cumplimiento por parte de **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.** basados en un examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con la Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en El Salvador y la Norma de Auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. Por consiguiente, mi auditoría incluyó el examen sobre la base de pruebas selectivas, de la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.** con dichas obligaciones tributarias. Además, efectué Aquellos otros procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias. Considero que nuestro examen proporciona una base razonable para emitir mi opinión. Mi examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento

de **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.** con las obligaciones tributarias específicas.

RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V. incurrió en incumplimientos a las obligaciones tributarias, según se detallan a continuación:

A) Código Tributario

Incumplimientos Obligaciones Formales:

El Restaurante el Buen Gusto presentó en forma extemporánea las declaraciones de IVA y Pago a Cuenta correspondientes al mes de Febrero y Abril de 2001.

Incumplimientos Obligaciones Sustantivas:

No se observaron incumplimientos a estas obligaciones sustantivas.

B) Impuesto Sobre la Renta.

Incumplimiento a Obligaciones Formales.

El Restaurante El Buen Gusto, S.A. de C.V., no presento en la fecha reglamentaria el formulario F910 de Retenciones Anuales.

Incumplimiento a Obligaciones Sustantivas:

No se observaron incumplimientos a estas obligaciones sustantivas.

C) Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

Incumplimiento a Obligaciones Formales.

El Restaurante El Buen Gusto, S.A. de C.V., el cual no cumplió con los requisitos de los formatos de las Facturas y Comprobante de Crédito Fiscal, las cuales están contenidas en el artículo 114 del

Código Tributario Lit. a numeral 4 y Lit. b numeral 3 respectivamente.

Incumplimiento a Obligaciones sustantivas

No se observaron incumplimientos a estas obligaciones sustantivas.

En mi opinión, excepto por los incumplimientos descritos en este párrafo tercero, **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.** cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el año terminado al 31 de diciembre de 2001.

*Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria de la República y **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, y no puede ser utilizado para otros propósitos.*

San salvador 25 de julio de 2002

Lic. José Ángel Martínez Sánchez
Auditor Fiscal
Registro No. 12540

MS . DESPACHO MARTÍNEZ SÁNCHEZ

INFORME DE AUDITORÍA FISCAL

Señores:

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos.

San Salvador.

- I. Emito el presente informe apegándome a lo dispuesto en el libro III, sección séptima, artículos del 129 al 138 del Código Tributario y disposiciones aplicables a su reglamento, y en relación con la auditoría que he practicado a la sociedad **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, correspondiente al ejercicio impositivo de 2001, conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en El Salvador y la Norma de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, con el objeto de expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones Tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencias de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos reglamentos, asimismo he auditado:

- II. Balance General y el Estado de Resultados, El Estado de Flujo de Efectivo y el Estado de Cambios en el Patrimonio por el año terminado al 31 de Diciembre de 2001, que refleja las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones efectuadas, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de los diferentes impuestos de las leyes y reglamentos mencionados.

- III. Como parte de mi examen, planifique y evalué el control interno, a fin de determinar las áreas de riesgo fiscal, revise la información y documentación adicional, sobre una base selectiva, preparada por **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, que se presenta adjunta al formulario Carta de Presentación del Dictamen Fiscal, verifique esa información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los

procedimientos de Auditoría aplicables a las circunstancias, dentro de los alcances que juzgue técnicamente necesarios para poder expresar mi opinión, de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en El Salvador y la Norma de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. Dentro de mis procedimientos lleve a cabo lo siguiente

- IV. Revisé el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, como agente de retención de los Impuestos Sobre la Renta, y a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, las cuales están contenidos en el anexo 2 agregado al formulario Carta Presentación de dictamen Fiscal, determinándose que:

Código Tributario

Incumplimientos Obligaciones Formales:

El Restaurante el Buen Gusto presentó en forma extemporánea las declaraciones de IVA y Pago a Cuenta correspondientes al mes de Febrero y Abril de 2001.

Incumplimientos Obligaciones Sustantivas:

No se observaron incumplimientos a estas obligaciones sustantivas.

Impuesto Sobre la Renta.

Incumplimiento a Obligaciones Formales.

El Restaurante El Buen Gusto, S.A. de C.V., no presento en la fecha reglamentaria el formulario F910 de Retenciones Anuales.

Incumplimiento a Obligaciones Sustantivas:

No se observaron incumplimientos a estas obligaciones sustantivas.

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

Incumplimiento a Obligaciones Formales.

El Restaurante El Buen Gusto, S.A. de C.V., el cual no cumplió con los requisitos de los formatos de las Facturas y Comprobante de Crédito Fiscal, las cuales están contenidas en el artículo 114 del Código Tributario Lit. a numeral 4 y Lit. b numeral 3 respectivamente.

Incumplimiento a Obligaciones sustantivas

No se observaron incumplimientos a estas obligaciones sustantivas.

- V. Me cerciore que los bienes y servicios adquiridos por **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, estuviesen debidamente registradas en la contabilidad y hubieran sido recibidos y prestados respectivamente, pero no determiné si los precios pagados por ellos son razonables de acuerdo a las condiciones del mercado.
- VI. Revisé en función de su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) la conciliación entre el saldo contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la Renta, y b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos de impuestos sobre la renta e impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Anexo 3 y 4 respectivamente.
- VII. Revisé las declaraciones tributarias presentadas durante el período dictaminado, habiendo comprobado que la sociedad presentó en forma extemporánea las declaraciones de IVA y

Pago a Cuenta de los meses de febrero y Abril del año dictaminado, presentó en forma extemporánea el formulario F910, así como no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 114 del Código Tributario con respecto a las Facturas y Comprobantes de Crédito Fiscal en el literal a numeral 4 y literal b numeral 3 respectivamente.

- VIII. Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2001, la sociedad **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE C.V.**, no tuvo incentivos fiscales, ni recibió resoluciones de las autoridades fiscales por reintegro de IVA a exportador o pago indebido de IVA
- IX. La sociedad no presenta saldos y transacciones con principales accionistas, subsidiarias, asociadas, y afiliadas.
- X. Del examen efectuado a la información financiera referida en el romano I de este informe se determinó que **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE C. V.**, presento en forma extemporánea declaración de IVA y Pago a Cuenta de los meses de febrero y Abril del año dictaminado, presentó en forma extemporánea el formulario F910, así como no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 114 del Código Tributario con respecto a las Facturas y Comprobantes de Crédito Fiscal en el literal a numeral 4 y literal b numeral 3 respectivamente.
- XI. **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE C. V.**, no está sujeto a ninguna de las leyes de impuestos Ad valorem y especificaciones que gravan las bebidas alcohólicas, cervezas, bebidas gaseosas, simples, endulzadas y cigarrillos.
- XII. La sociedad **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE C.V.**, presentó inventarios de materiales para la elaboración de los productos e inventarios de productos para la venta al 31 de diciembre 2001
- XIII. La sociedad presenta cuentas por cobrar con vencimiento máximo de 5 días a clientes (ventas con tarjetas de crédito).
- XIV. Verifiqué el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el Código Tributario, Ley del impuesto a la

Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, La ley de Impuesto Sobre la Renta y sus respectivos reglamentos.

- XV. Con base a los procedimientos desarrollados relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de **RESTAURANTE EL BUEN GUSTO S. A. DE. C. V.**, se determinó que la sociedad presentó en forma extemporánea declaraciones de los meses de febrero y Abril del año dictaminado, presentó en forma extemporánea el formulario F910, así como no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 114 del Código Tributario con respecto a las Facturas y Comprobantes de Crédito Fiscal en el literal a numeral 4 y literal b numeral 3 respectivamente.
- XVI. La información agregada al formulario Carta de presentación de Dictamen Fiscal, está de acuerdo a las bases de agrupación y revelación establecidas por la Dirección General de Impuestos Internos. Dicha información adicional, que se refiere al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2001. se incluye exclusivamente para efectos fiscales y no para efectos financieros, por consiguiente no constituye una información necesaria para la interpretación de la razonabilidad de la situación financiera, Los flujos de efectivo y los cambios en el Patrimonio.

San Salvador 25 de Julio de 2002

Lic. José Ángel Martínez Sánchez
Auditor Fiscal
Registro No. 12540

RESTAURANTE EL BUEN GUSTO, S.A. DE C.V.

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DICIEMBRE DE 2001 Y 2000
(En Dólares Americanos)**

NOTA 1 POLITICAS CONTABLES

A continuación se presentan las políticas contables más importantes por la empresa.

Inicio de Operaciones

Con fecha 5 de Mayo de 1976 se constituyo la sociedad, ante los oficios notariales del Dr. Salvador David López Orellana, inscribiéndose en el registro de comercio el 5 de mayo de 1976, al número 40, del libro 1584 del registro de sociedades, desde el folio 393 hasta el folio 404.

El Restaurante el Buen Gusto, S.A. de C.V. es una Sociedad Anónima de, de nacionalidad salvadoreña, y tiene como finalidad principal la atención al cliente brindando el servicio de comidas, bebidas y otras atenciones.

Unidad Monetaria

Los libros legales de contabilidad y los estados financieros se registran en Dólares de los Estados Unidos de América, representados por el símbolo de \$, moneda oficial de la República de El Salvador, donde la Sociedad realiza sus operaciones.

Bases de Presentación

Los estados financieros de los restaurantes que se auditara fiscalmente se deben presentar de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad y a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Efectivo

Comprende la disponibilidad en Caja, las cantidades depositadas en Bancos locales en cuenta corriente y de ahorros, clasificado en el balance de acuerdo a su disponibilidad.

Depreciaciones

Para efectos financieros y de impuestos, la depreciación es calculada bajo el método de línea recta, sobre una base estimada útil de los activos depreciables.

Pasivos

Los pasivos de la sociedad se presentan en el Balance General, clasificados, segregados de acuerdo a su naturaleza o, plazos de vencimiento.

Indemnización

La sociedad considera erogaciones por indemnizaciones como gastos de los ejercicios en que se efectúan debido a que, de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo vigente, resulta impracticable fijar una política contable que prevea futuros desembolsos por este concepto.

Ingresos y Egresos

Los ingresos y egresos de la sociedad se reconocen y registran en base al método de acumulación.

NOTA 2 CUENTAS POR COBRAR-TARJETAS DE CREDITO

Cuentas por Cobrar

Las cuentas por cobrar se presentan en el Balance General segregadas y clasificadas de acuerdo a su naturaleza. Detallando en las mismas el vencimiento de los cobros efectuados a las diferentes tarjetas de crédito que existen en el país.

<i>Tarjeta</i>	<i>Saldo al 31/12/2001</i>
Tarjeta Aval Card	\$ 0.00
Tarjeta Credomatic	\$ 0.00
Tarjeta Chequemax	<u>\$ 0.00</u>
Total	

NOTA 3 INVENTARIO

<i>Detalle</i>	<i>Saldo al 31/12/2001</i>
Inventario de Materiales	\$ 0.00
Inventario de Productos para la venta	
Bebidas Alcohólicas(vinos, cervezas)	\$ 0.00
Bebidas Gaseosas	<u>\$ 0.00</u>
Total	\$ 0.00

NOTA 4 ACTIVO FIJO

Activo Fijo

Los bienes muebles e inmuebles que adquiere la sociedad se registran al costo de adquisición y/o construcción.

El método utilizado para depreciar los bienes es el de línea recta, asignando al mobiliario de oficina, enseres de cocina, mobiliario y equipo de cocina e instalaciones una vida útil de 5 años.

	<i>Saldo al 31/12/2001</i>
Bienes Inmuebles	
- Terrenos	\$ 0.00
- Edificaciones	<u>\$ 0.00</u>
- Bienes Muebles	
- Mobiliario y Equipo de Oficina	\$ 0.00
- Equipo de Reparto	<u>\$ 0.00</u>
Total	\$ 0.00

NOTA 5 PROVEEDORES

Saldo al 31/12/2001

Proveedores del Exterior	\$ 0.00
Proveedores Nacionales	\$ 0.00
Total	\$ 0.00

NOTA 6 OBLIGACIONES FINANCIERAS

	<i>Saldo al 31/12/2001</i>
Banco Agrícola Comercial	\$ 0.00
Banco Cuscatlán	\$ 0.00
Total	\$ 0.00

NOTA 7 PATRIMONIO

El saldo de esta cuenta esta integrado así:

	2001	2000
Capital Social	0.00	0.00
Reserva Legal	0.00	0.00
Utilidad de Ejercicio Anterior	0.00	0.00
Utilidad de Ejercicio Presente	0.00	0.00
	<u>\$ 0.00</u>	<u>\$ 0.00</u>

NOTA 8 GASTOS DE OPERACIÓN

	Al 31/12/2001
Gastos de Venta	
Sueldos y Salarios	0.00

Comisiones	0.00
Publicidad y Propaganda	<u>0.00</u>
Gastos de Administración	
Sueldos y Salarios	0.00
Prestaciones Laborales	0.00
Honorarios Profesionales	0.00
Energía Eléctrica	0.00
Telecomunicaciones	0.00
Gastos Legales	<u>0.00</u>
Gastos Financieros	
Comisiones Bancarias	0.00
Intereses Bancario	0.00
Diferencial Cambiario	<u>0.00</u>
Total	<u>0.00</u>

BIBLIOGRAFIA

- ▶ Ventura Sosa, José Antonio. La Auditoría Estratégica aplicada a entidades privadas, gubernamentales y ONG's. Avanti Gráfica. El Salvador, San Salvador, 1999. Pág. 29

- ▶ Mendoza Orantes, Ricardo. Código de Comercio. 21^a. Edición. Editorial Jurídica Salvadoreña. El Salvador, San Salvador, 2001. Pags. 44-66

- ▶ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas Internacionales de Auditoría. 5ª. Edición. Mexico D.F., 2000. Pág. # 171
- ▶ Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Mexico, Mexico, 1999. Pgs. 91-138, 161.
- ▶ Mendoza Orantes, Ricardo. Código Tributario. Editorial Juridica Salvadoreña. El Salvador, San Salvador, 2001. Pags. 65-70
- ▶ Blanco, Luna Yanel. Tesis Modelo de Auditoría inmediata para el siglo XXI. Universidad Tecnológica de El Salvador. San Salvador Pág. 12
- ▶ Flores Hernández, Ana Vilma; et al. Tesis Diseño de un Sistema Contable Financiero aplicable a Empresas de restaurantes del área metropolitana de San Salvador. Universidad Tecnológica de El Salvador, San Salvador, 1998. Págs. 47, 48
- ▶ Morales Pérez Manuel; et al. Tesis La Auditoría Preventiva Fiscal respecto al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios como herramientas para el contador público de la mediana empresa comercial del área metropolitana de San Salvador. Universidad de El Salvador, San Salvador, 1997. Pág. 3

- ▶ Vásquez Urías, Araceli del Carmen; et al. Tesis El rol del Contador Público ante los servicios de una Auditoría Fiscal en El Salvador. Universidad Tecnológica de El Salvador, San Salvador, 1998. Pág. 25
- ▶ Rivera Barrera, Wilfredo; et al. Tesis Guía practica para la Enseñanza de Derecho Tributario. Universidad Pedagógica de El salvador (UPES). San Salvador, 1992. Pág. 22
- ▶ Diario Oficial # 7. Funciones de la Dirección General de Impuestos Internos. El Salvador, San Salvador, 1995. Pgs. 1-10
- ▶ Folleto Asociación de Restaurantes de El Salvador (ARES), San Salvador, 2002 Pág. 1,2
- ▶ Folleto Guía de Orientación General para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal. El Salvador, San Salvador, 2002. Pág. 4 a la 8
- ▶ Folleto Ministerio de Economía Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Norma para Auditoría de Cumplimento de Obligaciones Tributarias. El Salvador, San Salvador, 2002. Pág. 2

- ▶ Folleto Papeles de Trabajo de una Auditoría Fiscal. El Salvador, San Salvador, 2002. Pas. 1-15

- ▶ El Diario de Hoy. Negocios. El Salvador, San Salvador, 2002. Pág. 25
negocios@elsalvador.com