

# RESULTADOS PRELIMINARES DEL PLAN DE REVISION DE PAPELES DE TRABAJO A DICTAMINADORES FISCALES



19 DE ABRIL DE 2013

DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS  
OFICINA DEL DICTAMEN FISCAL

# OBJETIVOS DEL DICTAMEN FISCAL

- **Constituir una herramienta de control de las obligaciones tributarias de los contribuyentes mediante la participación de una persona externa a la Administración Tributaria (Profesional de la Contaduría Pública)**
- **Promover la cultura tributaria, ya que la figura del Dictamen constituye un auto control de las obligaciones tributarias de los contribuyentes que califican para dicho efecto**
- **Coadyuvar al logro de las metas presupuestarias**

# ACTORES EN LA APLICACIÓN DEL DICTAMEN



ADMINISTRACION  
TRIBUTARIA



CONTRIBUYENTES



PROFESIONAL  
DE LA  
CONTADURIA PUBLICA

## MARCO LEGAL Y NORMATIVO TÉCNICO

- **MARCO LEGAL:**
- Código Tributario:  
Título III, Sección Séptima
- Reglamento de Aplicación del Código Tributario:  
Título III, Capítulo VI
- Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría
- **MARCO TÉCNICO:**
- Norma de Auditoría para el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias
- Código de Ética Profesional
- Norma de Educación Continuada
- Normas de Auditoría Internacionales

## **OBLIGACIONES DEL AUDITOR FISCAL (1/5)**

**(Art. 135 Código Tributario)**

- **Literal a):**

Emitir Dictamen e Informe Fiscal de acuerdo al Arts. 130 y 132 C.T.

- Dejará constancia del cumplimiento o no de obligaciones tributarias formales o sustantivas.
  - Que estén incluidas en el período a dictaminar, con excepción de las relacionadas al Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.
  - Deberá opinar.
  - Realizarse de acuerdo al Código y su Reglamento, Leyes Tributaria y Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.
  - Firma de Auditor nombrado que dictamina.
  - Presentarse por escrito en el plazo legal.
- **INFRACCIÓN ART. 248 LIT. C);**
  - **SANCIÓN (4 SALARIOS MÍNIMOS)**

## **OBLIGACIONES DEL AUDITOR FISCAL (2/5)**

**(Art. 135 Código Tributario)**

- **Literal b):**

Guardar la más absoluta independencia de criterio con respecto al sujeto pasivo que lo ha nombrado.

Cumplir con las normas que el Reglamento de Aplicación del Código Tributario establecen respecto de la ejecución técnica de su trabajo.

- **INFRACCIÓN ART. 248 LIT. D);**
- **SANCIÓN (4 SALARIOS MÍNIMOS)**

## **OBLIGACIONES DEL AUDITOR FISCAL (3/5)**

**(Art. 135 Código Tributario)**

- **Literal c):**

Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado

- Que estén de conformidad a los Principios de Contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- Y las leyes tributarias y el Código Tributario.

El examen debe realizarse aplicando las normas técnicas de auditoria que establezca el referido Consejo de Vigilancia.

- **INFRACCIÓN ART. 248 LIT. D);**
- **SANCIÓN (4 SALARIOS MÍNIMOS)**

## **OBLIGACIONES DEL AUDITOR FISCAL (4/5)**

**(Art. 135 Código Tributario)**

- **Literal d):**

Garantizar que lo expresado en el Dictamen e Informe Fiscal, esté respaldado en:

- Los asientos contables en libros legalizados.
- Registros auxiliares y cualquier otro registro especial.
- Que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo,
- Así como la documentación que sustenta dichos registros,

**INFRACCIÓN ART. 248 LIT. D);  
SANCIÓN (4 SALARIOS MÍNIMOS)**



## **OBLIGACIONES DEL AUDITOR FISCAL (5/5)**

**(Art. 135 Código Tributario)**

- **Literal e):**

Atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria.

- Suministrando dentro de los plazos que esta señale, la información solicitada.
- Incluyendo Papeles de Trabajo.

**INFRACCIÓN ART. 248 LIT. E);  
SANCIÓN (12 SALARIOS MÍNIMOS)**

## **OBLIGACIONES DEL AUDITOR FISCAL (5/5)**

**(Art. 135 Código Tributario)**

- **Literal f):**

**Reflejar en el Dictamen e Informe Fiscal.**

- La situación tributaria del sujeto pasivo dictaminado.
- Incluir una nota o apartado que las operaciones entre sujetos relacionadas o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estado o territorio con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales cumplan con las leyes tributarias y el Código Tributario.

**INFRACCIÓN ART. 248 LIT. E);  
SANCIÓN (12 SALARIOS MÍNIMOS)**

## **PROCEDIMIENTOS TÉCNICOS A CUMPLIR POR EL AUDITOR FISCAL**

(Art. 135 Lit. b) Código Tributario y Art. 58 de su Reglamento.)

- **Planificación de la auditoría y supervisión oportuna y adecuada. (Art. 58 Lit a ) Reglamento )**
- **Estudio y Evaluación del Control Interno para determinar riesgos fiscales. ( Art. 58 Lit. b ) Reglamento)**
- **Examinar elementos probatorios contenidos en los Estados Financieros, Notas financieras, Declaraciones y pruebas relacionadas. ( Art. 58 Lit. c ) Reglamento)**
- **Emitir Dictamen Fiscal en el que conste el cumplimiento o no de las Obligaciones del Contribuyente. ( Art. 58 Lit. d ) Reglamento)**

## **PROCEDIMIENTOS TÉCNICOS A CUMPLIR POR EL AUDITOR FISCAL**

**(Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias)**

- **Obtener un entendimiento de las obligaciones formales y sustantivas de las leyes tributarias. (parrafo 16 )**
- **Planear y supervisar el trabajo. ( parrafo 17 )**
- **Considerar porciones relevantes del control interno sobre el cumplimiento tributario.**
- **Obtener evidencia suficiente incluyendo pruebas de cumplimiento. ( parrafos 25 y 26 )**
- **Considerar eventos subsecuentes.**
- **Formarse una opinión acerca de si la entidad cumplió con las obligaciones formales y sustantivas. ( parrafo 33)**

## CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO CON ENFOQUE FISCAL

(Art. 58 Lit. b del Reglamento de Aplicación del Código Tributario de El Salvador)

Conceptos	C.T.	R.A.C.T.	NACOT Párrafos	NIAS
ESTUDIO Y EVALUACION DE CONTROL INTERNO	132 a)	58 b)	21, 22	315

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

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



### PLANILLA DE DECISIONES PRELIMINARES

AREA DE RIESGO FISCAL	VALOR AL 31/12/XX EN \$	FACTORES DE RIESGO	INHERENTE	CONTROL	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	ALCANCE
INVENTARIOS	1,728,473	DESTRUCCIÓN DE MERCADERÍA VENCIDA	ALTO	ALTO	VERIFICACIÓN DE SU APLICACIÓN CONTABLE Y TRIBUTARIA	100%
COMPRAS	4,378,627	LAS MERCADERÍAS NO SON REGISTRADAS SEGÚN LOS COMPROBANTES RESPECTIVOS	ALTO	ALTO	MUESTREO DE COMPRAS MÁS SIGNIFICATIVAS	MAYOR A \$ 5,000
VENTAS BRUTAS	5,879,853	EXCESIVAS DEVOLUCIONES Y REBAJAS SOBRE VENTAS	ALTO	ALTO	COMPULSAR A CLIENTES, REVISIÓN DE REPORTES DE VENTAS CONTRA NOTAS DE CRÉDITO FISCAL	90%
VENTAS AL CRÉDITO	1,336,228	VENTAS DE MERCADERÍA AL CRÉDITO NO DECLARADA	ALTO	ALTO	ANÁLISIS DEL ORIGEN	MAYOR A \$ 5,000

## PROGRAMA DE AUDITORÍA IVA-RENTA



- Ser diseñado a la medida de acuerdo a los factores de riesgo identificados.
- Orienta la ejecución de los procedimientos en él plasmados,
- Permitir que los resultados de los procedimientos consignados en el programa, haga posible al profesional de la Contaduría Pública formarse juicio del cumplimiento o no de las obligaciones tributarias del contribuyente.
- Es el resultado de la planificación de la auditoría fiscal.

## **FACULTADES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA RELACIONADA CON LA VERIFICACION Y REQUERIMIENTO DE INFORMACION** ►

- Facultades de investigación y fiscalización  
Artículo 173, literal n) del C.T.
- Obligaciones del Auditor.  
Artículo 135, literal e) del C.T.
- Facultad para obtener información y Obligación de informar  
Artículo 120, inciso primero del C.T.



**RESULTADOS  
PLELIMINARES EN LA  
EJECUCION DE LA  
VERIFICACION DE  
OBLIGACIONES DEL LOS  
AUDITORES**

PLAN ROD

# DEFICIENCIAS EN LA PLANEACION

<b>CONCEPTO DE LA DEFICIENCIA</b>	<b>% DE AUDITORES</b>
No refleja un conocimiento general del negocio	12
Sin estudio y evaluación del Control Interno.	6
No hay evidencia la determinacion de riesgos fiscales y alcance de los mismos	18

## DEFICIENCIAS DETERMINADAS EN RESPUESTA A LOS RIESGOS

<b>CONCEPTO DE LA DEFICIENCIA</b>	<b>% DE AUDITORES</b>
Sin procedimientos en precios de transferencia	91
Sin procedimientos para la verificación de costos y gastos de acuerdo Art. 28, 29, 29-A, 30	73
En la Adquisición de bienes y servicios no consta verificación de la correcta deducción conforme al Art. 65 Ley IVA.	39
No efectuó procedimientos encaminados a la verificación de las retenciones de Impuesto sobre la renta, con base a los art. 155, 156 y 158 del código tributario.	18
No efectuó procedimientos encaminados a obtener evidencia suficiente y competente en la que conste la verificación de la reserva legal deducible según lo contenido en el art. 31 Ley de Renta	3
No existen papeles de trabajo que documenten procedimientos para la verificación de ingresos gravables, exentos y no sujetos	12
no elaboro cuadro de análisis comparativo de ingresos registrados en libros de ventas IVA y registros contables legales	3

## DEFICIENCIAS DETERMINADAS EN RESPUESTA A LOS RIESGOS

<b>CONCEPTO DE LA DEFICIENCIA</b>	<b>% DE AUDITORES</b>
Anulación de documentos de IVA	6
Auto consumo de bienes y servicios	9
No hay evidencia de que los saldos de las cuentas reflejadas en los E.F. hayan sido cotejadas a registros contables, E.F. y declaraciones respectivas	12
No evidencia la verificación de registros de control de inventarios y la toma física de inventarios.	12
No suministro dentro de los plazos establecidos, los datos, ampliaciones, justificaciones relativos que corresponden al Dictamen e Informe Fiscal.	6
No ha dejado constancia del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas.	6

# Requisitos de Deducibilidad del Crédito Fiscal

(ART. 65 Y 65-A DE IVA)

---

1. Los bienes están destinados al activo realizable o al activo fijo
2. Que el bien o servicio conserve su individualidad y no sea adherido a un activo fijo
3. Indispensable para el objeto, giro o actividad del contribuyente
4. Indispensable para la generación de operaciones gravadas y que generen debito fiscal, o de operaciones gravadas con tasa cero por ciento.
5. Debe estar documentada con el Comprobante de crédito fiscal original.
6. Que el crédito fiscal esté separado del valor de los bienes o servicios
7. Documento que compruebe la importación y el impuesto pagado

# Requisitos de Deducibilidad del Crédito Fiscal

---

8. Transacciones registradas en el libro de compras, contabilidad formal y libros especiales.
9. Bienes registrados en libro control de inventarios
10. Si es importación de servicios que conste el mandamiento de pago del impuesto
11. Crédito fiscal en exceso a la alícuota o tasa legal
12. Pagado con cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito o de débito (iguales o mayores a 58 S.M)
13. Que el CCF no esté a nombre del adquirente
14. Que no esté soportado el impacto de la operación económica

# Requisitos de Deducibilidad de Costos y Gastos

ART. 28, 29 Y 29-A DE RENTA

---

- A. Costo y gasto necesario para la producción de la renta y para la conservación de su fuente.
- B. Costos y gastos para generar renta gravada.
- C. Que esté contemplado en la Ley.
- D. Costo o gasto sujeto de retención que se le haya efectuado y enterado la retención.
- E. Costos y Gatos documentado y registrado.
- F. Existencia efectiva de la operación.
- G. Documento a nombre del adquirente.

# Requisitos de Deducibilidad de Costos y Gastos

---

H. Existe soporte del impacto económico.

I. Numeración del documento autorizado por la DGII.

J. Modificación en cifras de costos y gastos definitivas de los libros legales y auxiliares o registros especiales, está certificada por contador público autorizado

K. Gasto pagado mediante cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito o débito ( valor mayor o igual a 25 S.M.)

L. Gasto documentado mediante contrato, escritura pública o mediante otro documento que regula el derecho Civil o mercantil (Permuta, dación en pago, mutuos de bienes o dinerarios, compensaciones de deuda u operaciones contables)



# Requisitos de deducibilidad de la Depreciación

## ART. 30 DE RENTA

---

- a. Que los bienes sean utilizados para la producción de la renta gravada o conservación de ésta.
- b. Bienes de trabajo consumidos en el año.
- c. Parte proporcional a la cuota anual por bienes adquiridos en el año.
- d. Porcentaje de depreciación de acuerdo al artículo 30 numeral 3) de la LISR.
- e. El % de depreciación no ha sido modificado.
- f. Porcentaje de depreciación modificado y autorizado por la A.T.
- g. Valor del bien documentado

# Requisitos de deducibilidad de la Depreciación

---

- h. Depreciación sin considerar Revaluó o Valuó.
- i. Bienes depreciados están en uso.
- j. El bien depreciado está a nombre del contribuyente.
- k. Se lleva registros detallados por depreciación.
- l. La depreciación corresponde al año examinado.
- m. La depreciación corresponde a la parte de la generación de ingresos gravables.
- n. El bien depreciable no ha sido redimido fiscalmente

Gracias por su atención