



DIARIO OFICIAL



DIRECTOR: Lic. René O. Santamaría C.

TOMO Nº 357

SAN SALVADOR, MARTES 5 DE NOVIEMBRE DE 2002

NUMERO 207

SUMARIO

ORGANO EJECUTIVO

Pág.

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA

Acuerdos Nos. 396 Bis, 402, 435 Bis, 443 Bis y 447.- Se encargan despachos ministeriales a funcionarios públicos. 3-4

Acuerdo No. 450.- Se reconocen gastos por el desempeño de misión oficial. 5

MINISTERIO DE ECONOMÍA

RAMO DE ECONOMIA

Acuerdo No. 292.- Créase en el Ministerio de Economía, la Dirección de Fomento a las Exportaciones. 5-7

Acuerdos Nos. 736 y 737.- Se aprueban Normas Salvadoreñas Recomendadas. 8-14

Acuerdo No. 916.- Se nombran Directores ante la Junta Directiva del Instituto Salvadoreño de Turismo. 15

MINISTERIO DE EDUCACIÓN

RAMO DE EDUCACION

Acuerdo No. 15-0584.- Ampliación de servicios en el Colegio Modelo, ubicado en el municipio de San Vicente. 15

Acuerdo No. 15-0851.- Se reconoce al Profesor Rubén Alonso Barahona Córdova, como Director del Instituto Cultural Cuscatlán. 15

Acuerdos Nos. 15-0687, 15-1045, 15-1049 y 15-1050.- Equivalencias de estudios. 16-17

Acuerdo No. 15-1158.- Se acepta la renuncia del cargo de Director Propietario ante la Junta Directiva del Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos. 17

MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERÍA

Pág.

RAMO DE AGRICULTURA Y GANADERIA

Acuerdo No. 495.- Créase la Comisión Nacional de la Producción Porcina. 17-18

ORGANO JUDICIAL

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Acuerdo No. 550-D.- Se autoriza a la Licenciada Ligia Karina Paz Sánchez, para que ejerza la profesión de Abogado en todas sus ramas. 18

INSTITUCIONES AUTONOMAS

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias. 19-24

ALCALDÍAS MUNICIPALES

Estatutos de las Asociaciones de Desarrollo Comunal "Cantón El Pimiental", "Marginal Río Sensunapán", "Barrio San José" y "Condado de Saavedra", Acuerdos Nos. 2 y XXX, 5 y 9.3, emitidos por las Alcaldías Municipales de San Luis Talpa, Sonsonate, San Agustín y San Salvador, respectivamente, aprobándolos y confiriéndoles el carácter de Personas Jurídicas. 25-40

SECCION CARTELES OFICIALES

DE PRIMERA PUBLICACIÓN

Carteles Nos. 1006, 1007, 1008, 1009, 1010, 1011, 1012 y 1013.- DECLARATORIAS DEFINITIVA A FAVOR DE LOS SRES. ANA JULIA SORIANO CRUZ; CALIXTO SANCHEZ;

INSTITUCIONES AUTONOMAS

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE

CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

INTRODUCCION

En cumplimiento a las facultades que le otorga la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y en concordancia a las expectativas del Código Tributario y su respectivo Reglamento, El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, emite la presente "Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias", con el propósito de establecer un marco de referencia a observar por los Contadores Públicos, que garantice que los trabajos relacionados con la preparación del informe y dictamen fiscal, sean realizados con un alto grado de profesionalismo.

Con esta normativa se aclara la delimitación de la responsabilidad del auditor con respecto a su trabajo y se establece la orientación técnica para que al dictaminar, el profesional lo haga apegado a lo que prescriben las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en El Salvador, y la presente Norma.

NORMA PARA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

ANTECEDENTES

- 1 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 mes y año se emitió el Código Tributario, en cuyo articulado se instituye la auditoría fiscal como una obligación para los contribuyentes comprendidos en el Artículo 131 del citado Código.
- 2 La auditoría en referencia será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos, Certificados, nombrados para tal efecto en los términos dispuestos en la Sección Séptima del Capítulo I del Título III del Código Tributario.
- 3 El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, revisará el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas a cargo de los contribuyentes obligados a ello, apegándose en el aspecto técnico a lo establecido en la presente norma, en tanto no se contravengan las disposiciones legales de carácter tributario.
- 4 El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría emite la presente norma, de acuerdo a la facultad legal establecida en los literales f) y j) del Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, aprobada según Decreto Legislativo N°828 de fecha 26 de enero de 2000, publicada en el Diario Oficial N°42, Tomo 346 del 29 de febrero de 2000.

JUSTIFICACIÓN DE LA NORMA

- 5 La presente norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, se emite por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, en concordancia con los requerimientos del Código Tributario y su correspondiente Reglamento de Aplicación.
- 6 La presente norma delimita las responsabilidades atribuibles a los Contadores Públicos en cuanto a los criterios utilizados en la ejecución del trabajo, tomando de base las normas de auditoría generalmente aceptadas en El Salvador.
- 7 La Administración Tributaria y los contribuyentes obligados a dictaminarse, tendrán un marco de referencia, respecto a la normativa utilizada por los Contadores Públicos que realicen auditorías fiscales, y los dictámenes e informes a emitir por éstos serán comprensibles en los mismos términos por los sectores involucrados; es decir, Fisco, Contribuyentes y Contadores Públicos.
- 8 El dictamen fiscal constituye el documento que emite un contador público independiente, como resultado de una auditoría de cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas establecidas en las leyes tributarias, a cargo del contribuyente obligado a dictaminarse, sobre la base de normas de auditoría de generalmente aceptadas en El Salvador y a la presente norma.

OBJETIVOS DE LA NORMA

- 9 Establecer el marco de referencia a observar por los contadores públicos, a efecto de garantizar que los trabajos de auditoría fiscal sean realizados con un alto grado de profesionalismo y, tanto el dictamen como el informe fiscal, sean documentos que revelen de manera adecuada el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, y garanticen el interés fiscal.
- 10 Definir la responsabilidad de los contadores públicos que actúan como auditores fiscales, en cuanto a que el dictamen que emitan, exprese una opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes obligados a dictaminarse. Lo anterior no inhibe que la administración Tributaria ejerza las facultades de fiscalización.
- 11 Orientar al auditor fiscal, para que al dictaminar, lo haga apegado a lo que prescriben las normas de auditoría generalmente aceptadas en El Salvador y a la presente norma.

CONCEPTO GENERAL

- 12 Se entiende por auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, el trabajo que un Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público Certificado realiza, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente.

- 13 El objetivo de los procedimientos de examen por parte del profesional, aplicados a los cumplimientos tributarios a cargo de un contribuyente, es el de expresar una opinión relacionada con dichos cumplimientos, basada en los criterios especificados en esta norma y tomando en consideración las disposiciones legales de carácter tributario. Para expresar dicha opinión, el profesional debe obtener evidencia suficiente y apropiada en relación con el cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa legal correspondiente.

DESARROLLO DEL TRABAJO A REALIZAR

- 14 El auditor fiscal 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 qué incumplimientos importantes serán detectados.
- 15 En un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, el auditor fiscal debe:
- Obtener un entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustantivas establecidas en las leyes tributarias.
 - Planear y supervisar el trabajo.
 - Considerar porciones relevantes de los controles internos del contribuyente sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
 - Obtener evidencia suficiente incluyendo pruebas de cumplimiento de las obligaciones tributarias.
 - Considerar eventos subsecuentes relacionados con el período a dictaminar.
 - Formarse una opinión acerca de si la entidad cumplió, en todos los aspectos importantes con las obligaciones tributarias formales y sustantivas.

ENTENDIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES O SUSTANTIVAS

- 16 Para obtener la comprensión de las obligaciones tributarias formales o sustantivas, el auditor fiscal debe considerar lo siguiente:
- Leyes tributarias y sus reglamentos, guías de orientación y otros documentos que conciernen a las obligaciones tributarias.
 - Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de trabajos anteriores.
 - Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de discusiones con el personal apropiado dentro de la entidad (por ejemplo, el gerente financiero, auditores internos, consejero legal, administradores, etc.).
 - Conocimiento acerca de las obligaciones tributarias formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de discusiones con personas apropiadas fuera de la entidad (por ejemplo, un ente regulador o tercera persona especialista).

PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO A REALIZAR

Consideraciones Generales

- 17 La planeación de un trabajo para examinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de un contribuyente, involucra el desarrollo de una estrategia global para la conducción y la determinación del alcance para ejecutar el trabajo. Así mismo, el trabajo que el auditor fiscal delegue en el personal bajo su responsabilidad, debe ser supervisado en forma apropiada.

Componentes Múltiples

- 18 En un trabajo para examinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de un contribuyente, cuando la entidad tiene operaciones en más de un componente (por ejemplo, agencias, sucursales, etc.), el auditor fiscal puede determinar que no es necesario probar el cumplimiento de dichas obligaciones, en cada uno de los componentes, basado en el resultado del examen de los componentes ya revisados. Al hacer dicha determinación y al seleccionar los componentes a ser probados, el auditor fiscal debe considerar factores como los siguientes:
- El grado con el que las obligaciones tributarias específicas aplican al nivel del componente.
 - Juicios acerca de la materialidad.
 - El grado de centralización de registros.
 - La efectividad del entorno de control, particularmente el control directo de la gerencia sobre el ejercicio de autoridad delegado a otros, y su habilidad para supervisar efectivamente las actividades en varias localidades.
 - La naturaleza y extensión de las operaciones realizadas en los diferentes componentes.
 - La similitud de las operaciones sobre el cumplimiento para los distintos componentes.

La Utilización del Trabajo de un Especialista

- 19 En algunos trabajos la naturaleza de las obligaciones tributarias formales o sustantivas a cargo del contribuyente, puede requerir habilidades especializadas o conocimiento de un campo específico diferente al de auditoría o contabilidad. En tales casos el auditor puede auxiliarse en el trabajo de un especialista.

Función de la Auditoría Interna

- 20 Otro factor a considerar por el auditor fiscal al planear el trabajo es el de si la entidad tiene un departamento de auditoría interna, y el grado en que los auditores internos están involucrados en controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del contribuyente.

Consideración del Control Interno

- 21 El auditor fiscal debe obtener un entendimiento razonable del control interno aplicado por el contribuyente, suficiente para planear el trabajo y evaluar el riesgo de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Al planear el examen, dicho conocimiento debe ser utilizado para identificar los tipos de incumplimientos potenciales, para considerar factores que afecten el riesgo de incumplimientos importantes y para diseñar pruebas apropiadas de cumplimiento.
- 22 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.
- 23 La naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría, que desarrolla el auditor fiscal varían con cada contribuyente y están influenciados por factores como los siguientes:
 - a. La novedad y complejidad de las obligaciones tributarias específicas del contribuyente.
 - b. El conocimiento del auditor sobre el control interno obtenido en trabajos profesionales previos.
 - c. La naturaleza de las obligaciones tributarias formales o sustantivas a cargo del contribuyente.
 - d. Entendimiento de la actividad económica en la que el contribuyente opera.
 - e. Juicios acerca de la materialidad.
- 24 Cuando se busca evaluar el riesgo de control, el auditor fiscal debe llevar a cabo pruebas de control para obtener evidencia que soporte el nivel de riesgo de control evaluado.

Obtención de Evidencia Suficiente y Apropiada

- 25 El auditor fiscal debe aplicar procedimientos que le proporcionen una seguridad razonable de detectar incumplimientos importantes. La determinación de estos procedimientos, y la evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia obtenida son aspectos de juicio profesional.
- 26 Los procedimientos del auditor fiscal deben incluir la revisión de las comunicaciones relativas entre la administración tributaria y el contribuyente y, cuando sea apropiado, hacer indagaciones acerca de fiscalizaciones en proceso, o concluidas y aún no notificado su resultado.

Consideración de Eventos Subsecuentes

- 27 La consideración de eventos subsecuentes en un examen del cumplimiento de obligaciones tributarias es similar a la consideración del auditor, de eventos subsecuentes en la auditoría de estados financieros. El auditor fiscal debe considerar información acerca de dichos eventos que llamen su atención después de finalizado el período al que se refiere la auditoría, y previo a la emisión de su dictamen e informe fiscal, siempre que tales eventos afecten el período auditado.
- 28 Existen eventos subsecuentes relacionados con el período auditado, que requieren la consideración del contribuyente y la evaluación del auditor fiscal, los cuales ocurren con posterioridad al período reportado; pero antes de la fecha del dictamen e informe del auditor. El auditor fiscal no tiene ninguna responsabilidad de detectar dichos incumplimientos fiscales. Sin embargo, si el auditor se da cuenta que dichos incumplimientos son de tal naturaleza e importancia, se requiere su revelación en el dictamen, a menos que el contribuyente haya efectuado las correcciones o modificaciones correspondientes. El auditor fiscal aplicará procedimientos de auditoría para evaluar eventos subsecuentes, tales como la revisión de:
 - a. Informes de auditoría interna emitidos durante el período subsecuente relacionado con el período auditado.
 - b. Informes de auditoría externa que identifiquen incumplimientos durante el período auditado.
 - c. Informes de entidades reguladoras sobre incumplimientos por parte del contribuyente, y que afecten el período auditado.
 - d. Información acerca de incumplimientos por parte del contribuyente, obtenida a través de otros trabajos profesionales para ese contribuyente, que hayan sido subsanados antes de la fecha de emisión del dictamen.

RIESGOS DE LA AUDITORIA

- 29 Cuando existe el compromiso de revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el profesional busca obtener seguridad razonable del cumplimiento, en todos los aspectos importantes, basado en las disposiciones contenidas en las leyes tributarias. Esto incluye el diseño del examen para la detección, tanto de incumplimientos voluntarios o involuntarios, para considerarlos como materiales. La seguridad absoluta no se puede lograr debido a factores como la necesidad de hacer juicios, el uso de pruebas selectivas, así como las limitaciones inherentes al control interno. También existen procedimientos que son efectivos para detectar la falta de cumplimiento no intencional, pero que podrían no ser efectivos en casos de incumplimiento intencional por parte de empleados y la gerencia de la entidad. Por lo tanto, el descubrimiento subsiguiente en relación con la existencia de falta de cumplimiento importante no es, en sí mismo, evidencia de que se haya llevado a cabo una planificación inadecuada ni que lo haya sido el desempeño ni el juicio por parte del profesional.
- 30 El riesgo de emitir opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias está compuesto por el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección. Para los propósitos de un examen de cumplimiento, estos componentes se definen como sigue:
 - a. Riesgo Inherente: Es el riesgo de una falta importante de cumplimiento a los requisitos especificados que pudiese ocurrir y no ser prevenido ni detectado a tiempo por los controles del contribuyente. Cuando se evalúa el riesgo inherente respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, el profesional deberá tomar en consideración los factores que afecten los riesgos similares a aquellos que tomaría en cuenta un auditor cuando planifica una auditoría de estados financieros.

- b. Riesgo de Control: Es el riesgo de que un incumplimiento importante pudiera ocurrir y no ser prevenido o detectado oportunamente por los controles del contribuyente. Evaluar el riesgo de control contribuye a que el profesional evalúe el riesgo de la existencia de incumplimientos importantes.
 - c. Riesgo de Detección: Es el riesgo de que los procedimientos del profesional lo lleven a la conclusión de que no existe una falta importante de incumplimiento, cuando de hecho existe. Cuando se determina un nivel aceptable de detección, el profesional evalúa el riesgo inherente y el riesgo de control y toma en consideración hasta donde busca restringir este riesgo al emitir su opinión.
- 31 De acuerdo con lo anterior, el profesional podría modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de cumplimiento llevados a cabo, basado en la evaluación del riesgo inherente y el riesgo de control.

MATERIALIDAD (IMPORTANCIA RELATIVA)

- 32 Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, la consideración que el profesional dé a la materialidad, difiere de aquella de una auditoría de estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, en la cual el profesional tiene como objetivo expresar una opinión sobre la razonabilidad que presentan los Estados Financieros, considerados en conjunto. Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, se ve afectada la consideración que hace el profesional de la materialidad por: (a) la naturaleza de los requisitos de cumplimiento, los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios, (b) la naturaleza y la frecuencia de la falta de cumplimiento identificada, y (c) las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del dictamen e informe fiscal a emitir.

OPINION

- 33 Al evaluar si el contribuyente ha cumplido en todos sus aspectos importantes, el auditor debe considerar en su opinión: (a) la naturaleza y frecuencia del incumplimiento identificado, y (b) si tal incumplimiento es importante con respecto a la naturaleza de las obligaciones tributarias formales o sustantivas.

DICTAMEN FISCAL

- 34 El dictamen emitido por el auditor fiscal sobre sus pruebas de cumplimiento, el cual debe ser dirigido a la Administración Tributaria, debe incluir lo siguiente:
- a. Un encabezado que incluya las palabras "Dictamen del Auditor Independiente para Propósitos Fiscales".
 - b. Identificación de los cumplimientos examinados, incluyendo el período examinado, y la responsabilidad asumida.
 - c. Una declaración de que los cumplimientos son de la responsabilidad del contribuyente.
 - d. Una declaración de que la responsabilidad del profesional es expresar una opinión sobre el cumplimiento del contribuyente basado en su examen.
 - e. Una declaración de que el examen fue conducido de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en El Salvador y la norma para auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, promulgada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y que incluyó el examen con base en pruebas selectivas de la evidencia sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del contribuyente; y el desarrollo de otros procedimientos considerados necesarios en las circunstancias.
 - f. Una declaración que el profesional considera que su examen proporciona una base razonable para emitir su opinión.
 - g. Una declaración de que el examen no proporciona una determinación legal sobre cumplimientos.
 - h. Una declaración sobre si, en su opinión, el contribuyente cumplió en todos los aspectos importantes con las obligaciones tributarias sustantivas y formales.
 - i. Una declaración de que el uso del informe se circunscribe a las partes especificadas.
 - j. El nombre, la firma y sello del profesional independiente.
 - k. La fecha del informe.

FORMATO SUGERIDO DE DICTAMEN FISCAL

- 35 Un formato de dictamen fiscal estándar a ser utilizado por el profesional cuando expresa su opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de un contribuyente obligado a dictaminarse se presenta a continuación:

DICTAMEN DEL AUDITOR FISCAL

(Párrafo de introducción)

- 36 Hemos examinado el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente con número de identificación tributaria) 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 2XXX. La presentación razonable del balance general adjunto de (Nombre del contribuyente) al 31 de diciembre de 2XXX, y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en El Salvador, incluyendo los anexos 1 al 6 (los que sean necesarios) que se acompañan, así como el cumplimiento de las obligaciones tributarias antes indicadas son responsabilidad de la Administración de (Nombre del contribuyente). Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente) basados en nuestro examen.

(Párrafo de alcance)

- 37 Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en El Salvador y 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, incluyó el examen sobre la base de pruebas selectivas de la evidencia que respalda el cumplimiento por parte de (Nombre del contribuyente) con dichas obligaciones tributarias. Además, efectuamos aquellos otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para emitir nuestra opinión. Nuestro examen no proporciona una determinación legal sobre el cumplimiento de (Nombre del contribuyente) con las obligaciones tributarias específicas.

(Párrafo de Opinión)

- 38 En nuestra opinión (Nombre del contribuyente) cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el año terminado al 31 de diciembre de 2XXX.
- 39 Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (Nombre del Contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos.
- 40 Nombre, firma y sello del auditor fiscal
Fecha

MODIFICACION DEL DICTAMEN

- 41 El profesional debe modificar el dictamen estándar si existe cualquiera de las siguientes condiciones:
- a. Existe incumplimiento importante de obligaciones tributarias
 - b. Hay alguna restricción del alcance del trabajo.
 - c. El auditor fiscal como parte de su dictamen, decide hacer referencia al informe de profesionales en materia tributaria o en otras materias relacionadas con la actividad del contribuyente.

INCUMPLIMIENTO IMPORTANTE

- 42 Cuando el examen de cumplimiento de obligaciones tributarias de un contribuyente revela incumplimientos, y el profesional estima que éste tiene un efecto importante sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, el dictamen debe ser modificado y el auditor fiscal debe expresar su opinión sobre el incumplimiento.
- 43 El siguiente es un modelo de dictamen modificado que el profesional puede utilizar cuando se considere que una opinión calificada es apropiada:

DICTAMEN DEL AUDITOR FISCAL**(Párrafo de introducción)**

- 44 Este párrafo es igual al sugerido en el dictamen estándar.

(Párrafo normal del alcance)

- 45 Este párrafo es igual al sugerido en el dictamen estándar.

(Párrafo explicativo de incumplimiento)

- 46 Como resultado de nuestro examen, hemos identificado los siguientes incumplimientos importantes: (Describir en que consiste el o los incumplimientos).

(Párrafo de opinión)

- 47 En nuestra opinión, excepto por el caso importante de incumpliendo descrito en el tercer párrafo, (Nombre del contribuyente) cumplió, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones tributarias referidas en primer párrafo, por el (ejercicio impositivo) terminado (fecha).
- 48 Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (Nombre del contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos.
- 49 Nombre, firma y sello del auditor fiscal
Fecha

MODELO DE DICTAMEN CON OPINION ADVERSA

- 50 Presentamos un modelo de dictamen modificado que el profesional debe utilizar cuando se considere que una opinión adversa es apropiada en las circunstancias

DICTAMEN DEL AUDITOR FISCAL**(Párrafo de introducción)**

- 51 Este párrafo es igual al sugerido en el dictamen estándar.

(Párrafo normal del alcance)

- 52 Este párrafo es igual al sugerido en el dictamen estándar.

(Párrafo explicativo de incumplimiento)

- 53 Este párrafo describe el incumplimiento o la situación observada.

(Párrafo de opinión)

- 54 En nuestra opinión, debido al efecto de las situaciones de incumplimiento descritas en el tercer párrafo, (Nombre del contribuyente) no ha cumplido con las obligaciones tributarias referidas en el primer párrafo, por el (ejercicio impositivo) terminado (fecha).
- 55 Este informe es sólo para información de la Administración Tributaria y (Nombre del contribuyente), y no puede ser utilizado para otros propósitos.
- 56 Nombre, firma y sello del auditor fiscal
Fecha

CASOS DE ABSTENCION DE OPINION

- 57 Cuando el efecto de una limitación en el alcance del trabajo a realizar, es de tal relevancia, y el auditor fiscal no ha podido obtener suficiente evidencia con respecto a los cumplimientos tributarios a cargo del contribuyente, y consecuentemente se ve limitado para expresar una opinión, debería abstenerse de emitir su opinión y deberá informarlo a la Administración Tributaria.

CARTA DE SALVAGUARDA

- 58 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:
- Reconocimiento de la responsabilidad del contribuyente del cumplimiento de las obligaciones tributarias.
 - Reconocimiento de la responsabilidad del contribuyente por el establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno efectiva sobre cumplimientos.
 - Una declaración de que el contribuyente ha desarrollado una evaluación de: (a) el cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas o (b) los controles que aseguran el cumplimiento o la detección oportuna de incumplimientos.
 - Declaración de la aceptación del contribuyente respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas o sobre la efectividad de los controles internos, basados en el criterio declarado o establecido.
 - Una declaración de que el contribuyente ha divulgado todos los casos conocidos de incumplimiento.
 - Una declaración de que el contribuyente ha proporcionado toda la documentación necesaria relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias específicas.
 - Una declaración sobre la interpretación de los requisitos de cumplimiento que tienen varias formas de interpretación.
 - Una declaración de que el contribuyente ha divulgado cualquier comunicación de entidades regulatorias, auditores internos y otros profesionales relacionados con posibles casos de incumplimientos, incluyendo comunicaciones recibidas entre la fecha de terminación del trabajo de campo y la fecha del dictamen del profesional.
 - Una declaración en la que manifieste si existen fiscalizaciones en proceso o concluidas y no notificadas.
- 59 En caso de que el contribuyente se niegue proporcionar todas las confirmaciones por escrito en un trabajo de auditoría fiscal, este hecho constituye una limitación en el alcance del trabajo, suficiente para emitir una opinión calificada, y podría ser suficiente para negar una opinión o retirarse y renunciar del trabajo. Sin embargo, basados en la naturaleza de las confirmaciones no proporcionadas o las circunstancias de la negación, el profesional puede concluir que una opinión calificada es apropiada, debiendo informar tal hecho a la Administración Tributaria.
- 60 Cuando el contribuyente no es la parte responsable, el profesional no está obligado a retirarse del trabajo, pero debe considerar los efectos de la negación de la parte responsable en su dictamen y/o informe. Además, el profesional debe considerar los efectos de la negación de la parte responsable sobre su habilidad de poner confianza sobre las demás confirmaciones de las partes responsables.
- 61 Otra información en un documento preparado por el contribuyente, que contenga declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de los requisitos fiscales específicos o la efectividad de los controles internos relacionados con los cumplimientos.

FECHA EFECTIVA DE VIGENCIA DE ESTA NORMA

- 62 Esta norma tiene el carácter de provisional y de uso opcional para los auditores fiscales con respecto al trabajo a realizar por el ejercicio fiscal concluido el 31 de diciembre de 2001. En todo caso, los dictámenes e informes fiscales emitidos sobre la base de esta norma con respecto a la auditoría fiscal correspondiente al ejercicio mencionado, tendrán la validez técnica para determinar si el profesional cumplió satisfactoriamente con su trabajo.
- 63 Esta norma tendrá carácter de obligatoria, y será exigible su aplicación por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría a partir de los ejercicios que se inicien el 1 de enero de 2002.

NOTA ACLARATORIA

- 64 La presente norma ha sido preparada tomando como base los párrafos 30 al 72 referidos al compromiso de examen de la sección 601 de la Declaración sobre cumplimiento de las Normas de Atestación emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA - AT601), que tienen vigencia para el período que termina el o después del 1 de junio de 2001.

San Salvador, 27 de junio de 2002.

Lic. JUAN NEFTALI MURILLO RUIZ,
PRESIDENTE.

Lic. RICARDO ANTONIO MORALES ESTUPINIAN,
SECRETARIO.