



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA



DIVULGACIÓN NACOT (VERSIÓN 2016)

San Salvador, 16 de Noviembre de 2016

OBJETIVO Y ALCANCE

- El objetivo de esta Norma, es establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así como proporcionar la orientación para la realización, por parte de las Firmas de auditoría, para un adecuado desarrollo de la auditoría fiscal.
- Por su naturaleza, la auditoría fiscal es una auditoría distinta a la auditoría de estados financieros. La auditoría fiscal, tal como la define la legislación salvadoreña, es aquella en la cual el auditor fiscal (Firma) nombrado, debe emitir un dictamen e informe sobre el cumplimiento o no cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas a cargo de un contribuyente.

OBLIGATORIEDAD

El auditor fiscal debe cumplir esta NACOT, cuando realice un encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de un **contribuyente**, siendo éste distinto de una auditoría o de una revisión de información financiera histórica.

REQUERIMIENTOS DE ÉTICA

- **El Auditor Fiscal debe cumplir los requerimientos de las Partes A y B** del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por el Comité Internacional de Normas de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código de Ética del IESBA-IFAC). Dicho código ha sido adoptado y legalizado por el CVPCPA.
- El Código de Ética de IESBA-IFAC **proporciona principios fundamentales**, un marco de referencia ético, que los miembros de los equipos de los encargos, las Firmas y Firmas pertenecientes a una red, utilizan **para identificar amenazas a la independencia y a otros requerimientos éticos**, para evaluar la significatividad de dichas amenazas e incumplimientos éticos, si éstas son algo más que **claramente insignificantes**, para identificar y **aplicar salvaguardas**, para **eliminar dichas amenazas o reducirlas** a un nivel aceptable, de tal forma que los principios fundamentales **no se vean comprometidos**.

REQUERIMIENTO DE INDEPENDENCIA

- **No se prestará** servicio de auditoria o aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias por una misma Firma, cuando ésta también **preste otros servicios fiscales**; asimismo, cuando la Firma provea al contribuyente, **servicios de compilación de estados financieros o la preparación de sus declaraciones tributarias**. En todo caso, la Firma no prestará el servicio de auditoria o aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias, cuando realice actividades o preste servicios que conforme al Código de Ética de IESBA-IFAC, **existan amenazas a la independencia y que no se resuelvan con ningún tipo de salvaguarda**.

REQUERIMIENTO DE INDEPENDENCIA

- Para los propósitos de esta Norma, **los otros servicios fiscales**, se refiere, **sin limitarse a ellos**, a servicios tales como:
 - a) preparación de declaraciones,
 - b) cálculos de impuestos para asientos contables,
 - c) planificación fiscal de economías de opción legales,
 - d) asistencia en la resolución de contenciosos fiscales durante el período en que actúa como auditor fiscal,
 - e) estudio de precios de transferencia o análogos u otros cuya prohibición o incompatibilidad con la auditoría fiscal, se encuentren regulados por ley;
- así como, compilación de registros contables y estados financieros prestados a la misma entidad a la que se pretende brindar el servicio de auditoría o aseguramiento sobre el cumplimiento fiscal.

CONTROL DE CALIDAD

- El auditor fiscal, debe implementar los procedimientos de control de calidad específicamente aplicables al encargo. De acuerdo con la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC), las Firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, tienen la obligación de establecer un sistema de control de calidad, cuyo fin es proporcionarle una seguridad razonable de que la Firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios y que los informes de aseguramiento emitidos por la Firma o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias

ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DEL ENCARGO

- El Auditor Fiscal únicamente debe aceptar o continuar un trabajo, si existe confirmación por parte del contribuyente del entendimiento del compromiso, estableciéndose que el usuario principal es la Administración Tributaria. La confirmación escrita es la forma adecuada de documentar el entendimiento con el contribuyente.
- El nombramiento por parte de la entidad o contribuyente, así como la notificación del nombramiento a la Administración Tributaria, es parte de la confirmación sobre la existencia de la relación profesional.
- El Auditor Fiscal debe aceptar o continuar un encargo de auditoría fiscal, sobre la base de un conocimiento preliminar que le indique que no se van a incumplir los requerimientos del Código de Ética emitido por IESBA-IFAC o de esta NACOT.

ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DEL ENCARGO

- El auditor fiscal debe aceptar (o en su caso, continuar) un encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias (auditoría fiscal), si está satisfecho de que las personas que van a realizar el encargo poseen en conjunto la competencia profesional necesaria.
- El Auditor Fiscal analizará la posibilidad de auxiliarse con profesionales expertos o especializados y los posibles efectos en su dictamen e informe fiscal.

ACUERDO DE LOS TÉRMINOS DEL ENCARGO

- El auditor fiscal debe acordar los términos del encargo con la parte contratante. Los términos acordados se registrarán en una **carta de encargo (carta compromiso)** u otra forma adecuada de contrato.

ACUERDO DE LOS TÉRMINOS DEL ENCARGO

- El auditor fiscal deberá considerar que existen regulaciones especiales, para ser nombrado por el órgano competente, según el contribuyente que lo nombra; asimismo, que dicho nombramiento debe notificarse a la Administración Tributaria.
- Las actuales disposiciones y el uso de la tecnología, por parte de dicha Administración, requieren notificaciones por vía electrónica, por lo que la Firma, deberá velar por mantener el control adecuado sobre los compromisos adquiridos o encargos, así como el retiro de los mismos, conforme a las disposiciones vigentes.

ENFOQUE GENERAL DEL ENCARGO

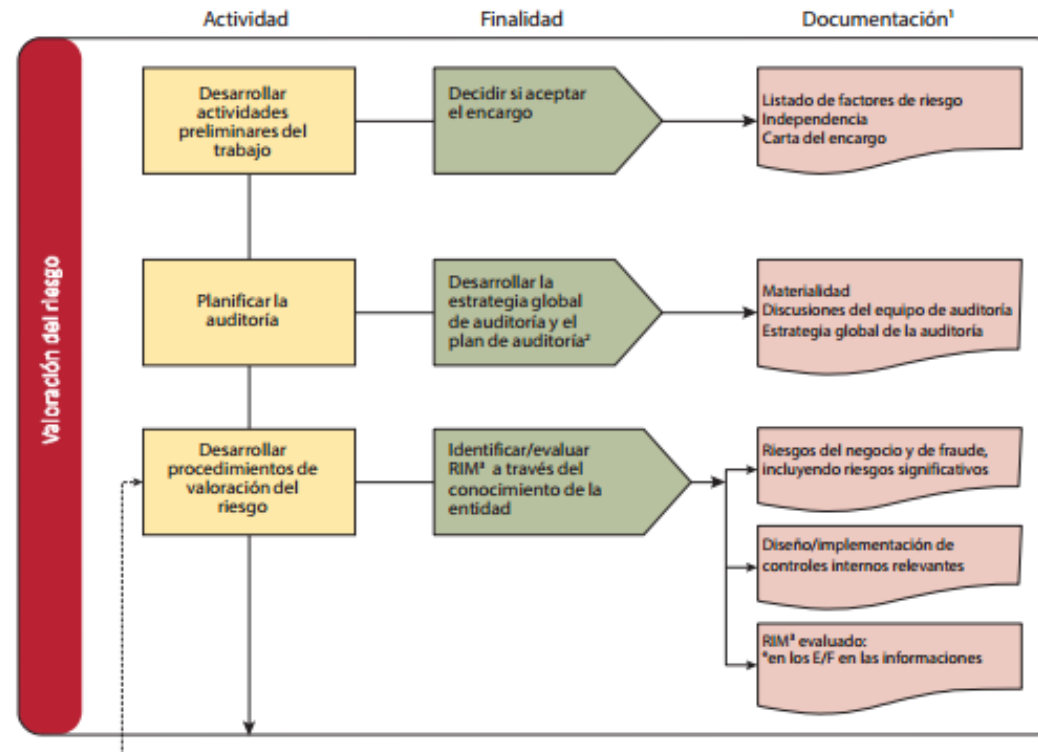
- La Firma en el ejercicio de la auditoría fiscal, deberá **desarrollar y documentar** el proceso de auditoría fiscal, estableciendo las fases siguientes:
 - **Valoración de riesgos y planificación de la auditoría.**
 - **Respuesta a los riesgos y desarrollo de la auditoría.**
 - **Dictamen e Informe.**

FASES: SEGÚN GUÍAS EMITIDAS POR IFAC

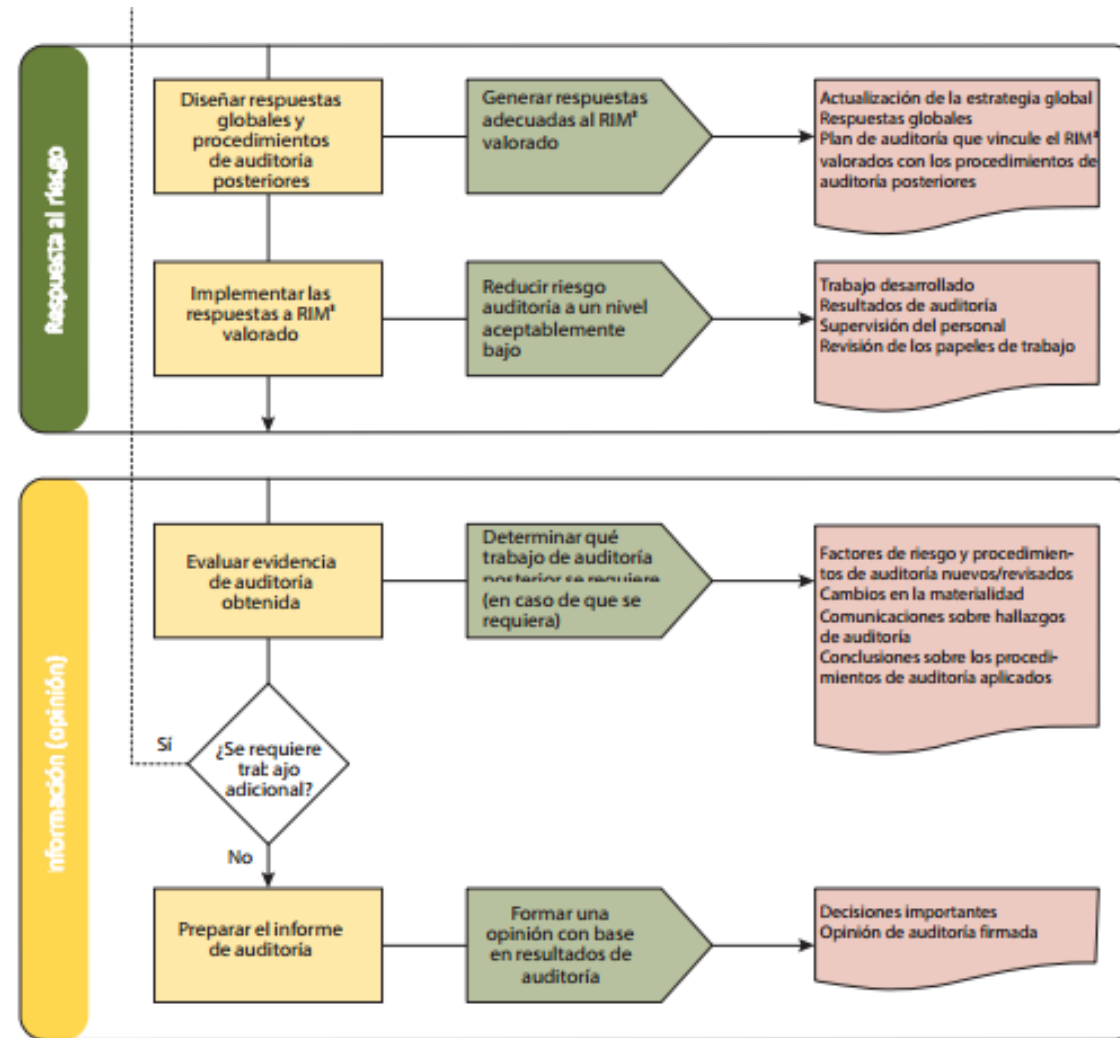
2.2 El proceso de auditoría

El enfoque de auditoría planteado en esta Guía se ha dividido en tres fases: valoración del riesgo, respuesta al riesgo y elaboración del informe. El siguiente anexo ilustra la naturaleza de cada fase y las interrelaciones entre las actividades y las fases.

Anexo 2.2-1



FASES: SEGÚN GUÍAS EMITIDAS POR IFAC



FASE DE VALORACIÓN DE RIESGOS Y PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA: EN ESTA FASE, EL AUDITOR FISCAL DEBERÁ REALIZAR LAS ACTIVIDADES SIGUIENTES:

- **Actividades preliminares del encargo:** Incluye el decidir y documentar si acepta o no el encargo, debiendo considerar las disposiciones de la Norma Internacional de Control de Calidad, el Código de Ética de IFAC y las regulaciones legales aplicables. (PE4)
- **Planificación del encargo:** la Firma deberá documentar una estrategia global y un plan detallado de auditoría fiscal. (PE5)
- **Procedimientos de valoración de riesgos:** La Firma deberá desarrollar procedimientos para conocer a la entidad, sus actividades y entorno, su sistema de contabilidad y control interno, a fin de establecer riesgos fiscales y valorar su probabilidad de ocurrencia e impacto fiscal.

FASE DE RESPUESTA A LOS RIESGOS Y DESARROLLO DE LA AUDITORÍA: EN ESTA FASE, EL AUDITOR FISCAL DEBERÁ REALIZAR LAS ACTIVIDADES SIGUIENTES:

- **Diseñar respuestas globales y procedimientos detallados ante los riesgos valorados:** Una vez identificado y valorado la probabilidad de ocurrencia de riesgo fiscal y considerando el posible impacto fiscal, la Firma desarrollará respuestas que pretendan reducir el riesgo de auditoría. Como resultado del desarrollo de procedimientos, el auditor fiscal valorará la necesidad de actualizar su estrategia global y sus programas detallados. (PE7)
- **Implementar medidas ante los riesgos evaluados:** El desarrollo de los procedimientos de auditoría permitirá, que el Auditor Fiscal tome medidas apropiadas para actualizar su estrategia de trabajo y procurará reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría. (PE8)

FASE DE DICTAMEN E INFORME: EN ESTA FASE, EL AUDITOR FISCAL DEBERÁ REALIZAR LAS ACTIVIDADES SIGUIENTES:

- **Evaluación final de la evidencia de auditoría**, a fin de tener seguridad suficiente sobre los hallazgos de auditoría y los efectos en el informe y dictamen fiscal.
- **Preparación del dictamen e informe fiscal** que será presentado ante la Administración Tributaria, debiendo revelar en el informe, los procedimientos desarrollados de acuerdo a lo planificado para cada contribuyente auditado y los resultados alcanzados, los cuales en su conjunto y con base al juicio profesional del auditor, tendrán su impacto en el dictamen fiscal, donde se establezca la opinión sobre el cumplimiento o no de las obligaciones tributarias.

VALORACIÓN DE RIESGOS

- La Firma de auditoria establecerá la metodología para determinar o calificar riesgos en una auditoría fiscal. El entendimiento de la entidad, sus operaciones, entorno y regulaciones fiscales específicas para el cliente, servirán para que el auditor realice procedimientos preliminares, determine algún tipo de muestra sobre los controles internos fiscales clave, etc., con el fin de determinar las áreas, cuentas, transacciones u operaciones que impliquen algún nivel de riesgo fiscal.
- Para efectos de establecer la valoración de riesgo, el auditor fiscal considerará la posibilidad de ocurrencia o frecuencia de los posibles incumplimientos y el impacto que los mismos han producido o podrían producir, ya sea para el contribuyente o en el trabajo mismo del Auditor Fiscal.
- El Auditor Fiscal documentará las evaluaciones realizadas. Sus papeles de trabajo revelarán los criterios de valoración, los procedimientos realizados, el alcance de los mismos y las conclusiones normalmente presentadas en una matriz de riesgo.

PLANIFICACIÓN DEL ENCARGO

La naturaleza y extensión de las actividades de planificación **variarán según las circunstancias del encargo**, por ejemplo, la dimensión, la complejidad de la entidad y de su marco tributario aplicable y la experiencia previa del Auditor Fiscal con la entidad. Como ejemplos de las principales cuestiones que se pueden considerar están:

- Los términos del encargo.
- Las características del régimen tributario aplicable, sujeto de análisis y los criterios establecidos.
- El proceso del examen de cumplimiento y las posibles fuentes de evidencia.
- El conocimiento de la entidad y su entorno por el Auditor Fiscal, así como de los riesgos de que la información sobre los cumplimientos sustantivos y formales objeto de análisis, contenga incorrecciones materiales.
- La identificación de los usuarios adicionales, a quienes se destina el informe y la consideración de la importancia relativa y de los componentes del riesgo del encargo de aseguramiento de declaraciones tributarias.
- Las necesidades de personal y de especialización, así como la naturaleza y extensión de la involucración de expertos; como es el caso de especialistas en la determinación de precios de transferencia.

PLANIFICACIÓN DEL ENCARGO

- El Auditor Fiscal debe planificar y realizar el encargo con una actitud de **escepticismo profesional**, reconociendo que pueden existir circunstancias que tengan como resultado que las declaraciones tributarias del contribuyente objeto de análisis contenga incorrecciones materiales. **Una actitud de escepticismo profesional, significa que el Auditor Fiscal realiza una evaluación crítica, con mentalidad inquisitiva, de la validez de la evidencia obtenida y se mantiene alerta ante la posible existencia de evidencia que contradiga o ponga en duda la fiabilidad de los documentos o de las manifestaciones del contribuyente.**
- El Auditor Fiscal **debe obtener conocimiento del marco tributario aplicable a la entidad** objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo, suficiente para identificar y valorar los riesgos de que las declaraciones del contribuyente objeto de análisis, contenga incorrecciones materiales y suficientes, para diseñar y realizar procedimientos posteriores de obtención de evidencia.

PLANIFICACIÓN DEL ENCARGO

- *Entre los aspectos que el Auditor Fiscal, deberá tomar en cuenta durante el proceso de valoración de riesgos y planificación del encargo, están:*
 - Definir una metodología apropiada para la identificación y valoración de riesgo fiscal.
 - Desarrollar su trabajo aplicando un grado apropiado de escepticismo profesional, para alcanzar una seguridad razonable de qué incumplimientos importantes serán detectados.
 - Obtener un entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustantivas establecidas en las leyes tributarias.
 - Planificar 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.

PLANIFICACIÓN DEL ENCARGO

- *El auditor fiscal en general realizará las siguientes consideraciones en relación al **Control Interno fiscal**:*
 - *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 planificar 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.*
- *El auditor fiscal generalmente obtiene un entendimiento del diseño de controles específicos al realizar lo siguiente:*
 - *Indagaciones con el personal apropiado de gerencia, supervisión y asistentes.*
 - *Inspección de los documentos de la entidad.*
 - *Observación de las actividades y operaciones de la entidad.*
 - *Verificación de la interrelación y separación de unidades y actividades claves de la organización*

PLANIFICACIÓN DEL ENCARGO

- *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. El tamaño de la muestra y el tipo de control sujeto a evaluación, serán establecidos aplicando el juicio profesional en consideración de los posibles impactos fiscales, en caso de incumplimientos importantes debido a posibles fallas de control interno.*

MATERIALIDAD

- El auditor debe utilizar su juicio profesional, basado en su conocimiento técnico, experiencia y conocimiento del negocio para definir la materialidad o importancia relativa, **la cual debe documentar y aplicar al planificar el encargo, durante la ejecución de la auditoría y aún redefinir, si es necesario, en el proceso de formación de la opinión en su dictamen fiscal.**
- En todo caso, el **Auditor Fiscal** debe sustentar su criterio al establecer los **parámetros para determinar la materialidad y evidenciarla en los respectivos papeles de trabajo** y a su vez, debe obtener una seguridad razonable del debido cumplimiento de las disposiciones legales tributarias, especialmente en lo relativo al cumplimiento sustantivo; considerando a su vez las disposiciones establecidas en las Normas Internacionales de Auditoría en lo aplicable.

MATERIALIDAD

- Un encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, requiere la consideración que el profesional deba dar a la materialidad, la cual difiere de aquella de una auditoría de estados financieros. Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, se ve afectada la consideración que hace el profesional de la materialidad por:
 - (a) la naturaleza de los requisitos de cumplimiento, los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios,
 - (b) la naturaleza y la frecuencia de la falta de cumplimiento identificada,
 - (c) el incumplimiento de obligaciones únicas, como es el caso de informes a presentar una vez al año,
 - (d) las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del Dictamen e Informe Fiscal a emitir.

MATERIALIDAD

El Auditor Fiscal, deberá considerar que desde la perspectiva del principal usuario del dictamen e informe fiscal y las disposiciones legales tributarias, no existe una clasificación de incumplimientos importantes o leves, en consecuencia, se espera que el auditor revele todos los incumplimientos determinados, sin importar su materialidad en términos cuantitativos o cualitativos. Al considerar la expectativa del usuario, el auditor deberá marcar una clara diferencia entre el informe y el dictamen fiscal, pudiendo revelar a nivel del informe, aquellos incumplimientos determinados a lo largo de la auditoría y que no fueron superados por el contribuyente, los cuales no necesariamente implicarán una opinión de no cumplimiento en el Dictamen Fiscal.

MATERIALIDAD

- El emitir una **opinión de cumplimiento**, implica que las desviaciones, incorrecciones, omisiones o incumplimientos que pudo haber determinado el Auditor Fiscal, **no superaron el umbral de materialidad, ya sea de manera individual o colectiva, por tanto a pesar de existir, no afectan la opinión profesional del auditor fiscal, aun cuando sean revelados como incumplimientos** en función de la expectativa de la Administración Tributaria, quien finalmente será la responsable de las acciones que tomará respecto a los hallazgos informados.
-
- Para el caso de la materialidad cuantificada, el Auditor Fiscal considerará criterios tales como: porcentajes en relación entre los montos sustantivos de incumplimientos determinados versus los tributos pagados por el contribuyente de **manera global o por componente o tributo evaluado**.

MATERIALIDAD

*En cuanto a **incumplimientos formales**, el auditor fiscal considerará su materialidad o importancia relativa, relacionando: la recurrencia de los incumplimientos, la existencia y cuantía de las sanciones y las acciones tomadas por el contribuyente para atender y superar estos incumplimientos. El auditor establecerá sus criterios de tolerancia a dichos incumplimientos y la recurrencia en exceso de la tolerancia establecida, implicará que excedió la materialidad y se evaluará el efecto en informe y dictamen de auditoría fiscal. Asimismo, **cuando el contribuyente incumpla requisitos únicos**, tales como la presentación de un único informe anual, el auditor deberá considerar dicho asunto como material o importante.*

MATERIALIDAD

*Bajo el concepto de materialidad, **no debe entenderse que los incumplimientos determinados que no superen la materialidad o importancia relativa, no serán informados por el Auditor Fiscal.** El informe fiscal y el anexo de hallazgos como parte del informe fiscal, sirven para informar a la Administración Tributaria, sobre las desviaciones o incumplimientos, aun cuando a criterio del Auditor Fiscal, el contribuyente cumplió de manera razonable o en todos los aspectos importantes con sus obligaciones tributarias.*

RESPUESTA A LOS RIESGOS – DESARROLLO DE LA AUDITORÍA FISCAL

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

RESPUESTA A LOS RIESGOS – DESARROLLO DE LA AUDITORÍA FISCAL

Como parte esencial del desarrollo del trabajo y del cumplimiento de las disposiciones relacionadas con la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC #1), el Auditor Fiscal **deberá documentar su trabajo, debiendo describir adecuadamente los hallazgos, bases legales y cuantificando los incumplimientos; a su vez, revelar los atributos o condiciones legales examinados y comprobados, haciendo referencia a las distintas normativas fiscales o tributarias incumplidas.**

OBTENCIÓN DE EVIDENCIA – DOCUMENTACIÓN

El Auditor Fiscal debe obtener evidencia suficiente y adecuada para fundamentar su conclusión. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La adecuación es la medida de la calidad de la evidencia; es decir de su relevancia y fiabilidad. El Auditor Fiscal considera la relación que existe entre el costo de obtener evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la dificultad o el costo no son, en sí, bases válidas para omitir un procedimiento de obtención de evidencia para el cual no existe alternativa. El Auditor Fiscal utiliza su juicio y aplica escepticismo profesional, al evaluar la cantidad y calidad de la evidencia y por consiguiente, su suficiencia y adecuación para sustentar el informe de aseguramiento. La obtención de evidencia implicará el adecuado uso de criterios de muestreo y el auditor considerará el uso de la NIA 530, debiendo evidenciar en sus papeles de trabajo, los criterios y selección de muestra aplicados en la auditoría fiscal.

USO DEL TRABAJO DE UN EXPERTO

- Cuando se utiliza el trabajo de un experto para la obtención y evaluación de evidencia, el Auditor Fiscal y el experto deben tener, conjuntamente, la cualificación y conocimiento adecuados con respecto a la condición fiscal objeto de análisis y a los criterios para que el Auditor Fiscal pueda determinar que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada.
- Debido a la naturaleza y responsabilidad que asume el Auditor Fiscal nombrado, el contenido del dictamen e informe fiscal es del auditor nombrado, aun cuando sus conclusiones pudieran basarse en los resultados provistos por un experto.

CONSIDERACIÓN DE HECHOS POSTERIORES

- El Auditor Fiscal debe tener en cuenta los hechos posteriores, dependiendo del potencial de esos acontecimientos, para afectar a la información sobre la condición fiscal objeto de análisis y para afectar a lo adecuado de la conclusión del auditor.
- La consideración de hechos posteriores (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 la 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.

MANIFESTACIONES DE LA PARTE RESPONSABLE

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

No disponer de manifestaciones escritas dará como resultado una salvedad en la opinión.

FORMACIÓN DEL DICTAMEN E INFORME DE ASEGURAMIENTO

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

Esta NACOT requiere de un formato estandarizado de dictamen para todos los encargos de aseguramiento, sobre cumplimiento de obligaciones tributarias. Además, señala los elementos básicos que debe incluir un dictamen de esta naturaleza.

La NACOT no provee ilustración sobre el informe fiscal, ya que éste puede adoptar diferentes formas o contenido, según las particularidades de cada auditoría.

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.

ANEXO A LA NACOT, SE PRESENTAN MODELOS DE DICTAMEN FISCAL, PARA TRES TIPOS DE OPINIÓN:

-
- Opinión de cumplimiento
- Opinión de cumplimiento con salvedad, debido a incumplimientos importantes
- Opinión de no cumplimiento

TRES TIPOS DE OPINIÓN:

- **La opinión de cumplimiento**, se emite, cuando el Auditor Fiscal concluye que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones tributarias y no tiene incumplimientos importantes o materiales.
- **La opinión de cumplimiento con salvedad**, se emite, cuando el Auditor Fiscal concluye que han existido incumplimientos importantes o materiales, pero que no llegaron a ser tan generalizados como para opinar que el contribuyente no cumplió con sus obligaciones tributarias.
- **La opinión de no cumplimiento**, se emite, cuando el auditor concluye que existen hallazgos por incumplimientos que son materiales y generalizados o que los mismos, han afectado de manera adversa el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente.

RENUNCIA

Esta NACOT, en atención a las disposiciones legales, **no incluye la opción de presentar abstención de opinión**. En su defecto, requiere que los Auditores Fiscales evalúen de manera anticipada la posibilidad de completar su encargo, dentro de las fechas legalmente establecidas, analicen o concluyan sobre la **necesidad de renunciar al encargo**, debiendo realizar las diligencias que correspondan.

OTRAS RESPONSABILIDADES DE INFORMACIÓN

CONFORME ALGUNAS DISPOSICIONES LEGALES FISCALES, TALES COMO, EL ARTICULO 135 LITERAL C) DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL ARTÍCULO 65 DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EL AUDITOR FISCAL DEBE "EXAMINAR LAS OPERACIONES DEL SUJETO PASIVO DICTAMINADO, QUE ESTÉN DE CONFORMIDAD A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD QUE ESTABLEZCA EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, LAS LEYES TRIBUTARIAS Y EL PRESENTE CÓDIGO.

- Cuando el contribuyente al que se le realiza el encargo de aseguramiento sobre cumplimiento de las obligaciones tributarias, **se encuentre obligado por ley a dictaminar o auditar sus estados financieros:**

El Auditor Fiscal solicitará el informe de la Firma que realiza la auditoría de estados financieros, a efecto de realizar los procedimientos aplicables que le permitan referirse, a que las cifras han sido auditadas por otra Firma, debiendo señalar la fecha de emisión del informe de auditoría y el tipo de opinión emitida.

OTRAS RESPONSABILIDADES DE INFORMACIÓN

CONFORME ALGUNAS DISPOSICIONES LEGALES FISCALES, TALES COMO, EL ARTICULO 135 LITERAL C) DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL ARTÍCULO 65 DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EL AUDITOR FISCAL DEBE "EXAMINAR LAS OPERACIONES DEL SUJETO PASIVO DICTAMINADO, QUE ESTÉN DE CONFORMIDAD A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD QUE ESTABLEZCA EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, LAS LEYES TRIBUTARIAS Y EL PRESENTE CÓDIGO.

- Cuando el auditor nombrado para dictaminar las cifras de los estados financieros, emita informe con opinión modificada y dichas modificaciones impliquen la afectación de saldos o transacciones que tengan o pudieran tener efectos en las declaraciones o transacciones con incidencia tributaria:

El Auditor Fiscal extenderá su examen sobre dichos saldos o transacciones, a fin de reducir su riesgo en el encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento tributario y revelará en su informe y en su caso, en su dictamen, las condiciones identificadas en los estados financieros y la forma de cómo afectan la información o situación tributaria del contribuyente.

OTRAS RESPONSABILIDADES DE INFORMACIÓN

CONFORME ALGUNAS DISPOSICIONES LEGALES FISCALES, TALES COMO, EL ARTICULO 135 LITERAL C) DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL ARTÍCULO 65 DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EL AUDITOR FISCAL DEBE "EXAMINAR LAS OPERACIONES DEL SUJETO PASIVO DICTAMINADO, QUE ESTÉN DE CONFORMIDAD A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD QUE ESTABLEZCA EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, LAS LEYES TRIBUTARIAS Y EL PRESENTE CÓDIGO.

Cuando el contribuyente, teniendo nombrado auditor para dictaminar estados financieros, **no provea dentro de un plazo razonable convenido con el Auditor Fiscal, el dictamen, estados financieros y notas a los mismos, debidamente auditados:**

Tendrá que convenir con el Auditor Fiscal, la modificación de los términos del encargo, a fin de que el Auditor Fiscal audite los estados financieros en aquellas cuentas, saldos o transacciones de interés fiscal, necesarios para garantizar la emisión del Dictamen e Informe Fiscal. En caso de no llegar a un acuerdo, respecto a la modificación del encargo, el Auditor Fiscal analizará la importancia de esta limitación y evaluará, si debe emitir un informe de cumplimiento con salvedades o un informe de no cumplimiento

OTRAS RESPONSABILIDADES DE INFORMACIÓN

CONFORME ALGUNAS DISPOSICIONES LEGALES FISCALES, TALES COMO, EL ARTICULO 135 LITERAL C) DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL ARTÍCULO 65 DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EL AUDITOR FISCAL DEBE "EXAMINAR LAS OPERACIONES DEL SUJETO PASIVO DICTAMINADO, QUE ESTÉN DE CONFORMIDAD A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD QUE ESTABLEZCA EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, LAS LEYES TRIBUTARIAS Y EL PRESENTE CÓDIGO.

Quando el contribuyente, únicamente se encuentre obligado a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente y no cuente, voluntariamente, con una auditoría de estados financieros:

para propósitos de las disposiciones mencionadas, tales como el artículo 135 c) del Código Tributario y el artículo 65 del Reglamento de aplicación del Código Tributario, el Auditor Fiscal, previo a su nombramiento, deberá identificar tal situación, debiendo convenir un contrato de servicios adicionales con el contribuyente, a fin de cumplir con las disposiciones relacionadas al pronunciamiento sobre las cifras de los estados financieros. Dicha contratación consistirá en el desarrollo de una revisión limitada sobre las cifras de los estados financieros, principalmente, respecto a aquellas que tengan o pudieran tener incidencia fiscal. Esta labor estará basada en los lineamientos provistos por la Norma Internacional de Encargos de Revisión 2400 "Encargos de Revisión de Estados Financieros Históricos".

OTRAS RESPONSABILIDADES DE INFORMACIÓN

CONFORME ALGUNAS DISPOSICIONES LEGALES FISCALES, TALES COMO, EL ARTICULO 135 LITERAL C) DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL ARTÍCULO 65 DEL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, EL AUDITOR FISCAL DEBE "EXAMINAR LAS OPERACIONES DEL SUJETO PASIVO DICTAMINADO, QUE ESTÉN DE CONFORMIDAD A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD QUE ESTABLEZCA EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, LAS LEYES TRIBUTARIAS Y EL PRESENTE CÓDIGO.

En cualquier circunstancia, se encuentren o no auditados los estados financieros, el Auditor Fiscal deberá tener especial cuidado en la incorporación de la información en su Dictamen, Informe, notas y anexos fiscales, que revelen información suficiente y apropiada para el principal usuario del Dictamen e Informe Fiscal **y no necesariamente una réplica del contenido del informe de auditoría de estados**

FECHA DE ENTRADA EN VIGENCIA

- Esta NACOT, es aplicable a los encargos de aseguramiento sobre cumplimiento de obligaciones tributarias para el ejercicio fiscal **que inicie el 1 de enero de 2017.**
- En el caso de nombramientos para realizar auditoría fiscal de ejercicios anteriores al 1 de enero de 2017, la Firma nombrada aplicará la NACOT vigente a esa fecha.