

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PUBLICA**



**“PROPUESTA DE UN REGLAMENTO A LA LEY REGULADORA
DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA”**

TRABAJO PRESENTADO POR:

**ADONAY ANTONIO FLORES RAMIREZ
HENRY ALEXANDER CANJURA RODRIGUEZ
MANUEL ALBERTO DÍAZ LAZO**

**PARA OPTAR AL GRADO DE LICENCIADO EN CONTADURIA
PUBLICA**

DICIEMBRE DE 2001

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR

Dra. MARIA ISABEL RODRIGUEZ

SECRETARIO GENERAL

Licda. MARGARITA MUÑOS VELA

DECANO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

Msc. ROBERTO ENRIQUE MENA FUENTES

SECRETARIO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

Lic. JOSE WILFREDO ZELAYA FRANCO

ASESOR

RICARDO AREVALO PADILLA

TRIBUNAL EXAMINADOR

Licda. GLENDY RUTH GARCIA DE ARANIVA

Lic. CARLOS ENRIQUE RUANO

Lic. RICARDO AREVALO PADILLA

DICIEMBRE DE 2001

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

DEDICATORIA

A DIOS

Por haberme iluminado y guiado en el transcurso de mi carrera y permitirme lograr esta meta.

A MIS PADRES

Gloria Orbelina y Manuel Díaz por su apoyo, comprensión y sacrificio para el logro de esta meta.

A MIS HERMANOS

Gloria y Walter, por su apoyo y comprensión.

A MI NOVIA

Jessica que con su amor, cariño y comprensión me ayudó a salir adelante.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS

Por todos los desvelos y sacrificios hechos que se ven recompensados con este logro.

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS

Que de una y otra forma han contribuido a mi formación.

Manuel Alberto Díaz Lazo

DEDICATORIA

A DIOS TODO PODEROSO

Por iluminar nuestras mentes, creando un pensamiento de perseverancia, por recorrer el sendero del éxito sin escatimar esfuerzo alguno, a fin alcanzar la meta propuesta.

A MI MADRE

Zoila Ramírez, por todo su apoyo y sacrificio para el logro de mi meta.

A MIS PADRES ABUELOS

Maria Luz Flores (Q.D.D.G.) y Julián Arteaga, por su comprensión, amor y apoyo en la culminación de mi carrera.

A MI PRIMA HERMANA

Marta Elizabeth de Arce, por haberme apoyado desde el inicio de mi carrera hasta la culminación de ésta.

A MIS FAMILIARES

Que de una u otra forma han contribuido a mi formación.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS

Por todos los desvelos y sacrificios hechos que se ven recompensados con este logro.

Adonay A. Flores Ramírez

DEDICATORIA

A Dios todopoderoso por permitirme la existencia e iluminarme en los momentos en que más lo necesité.

A mi madre, Mamá Lita por todo el amor, sacrificio, cariño y comprensión demostrado durante todos estos años.

A mi hermana, Salvy que con sus palabras de aliento y apoyo me ayudaron a salir adelante para el logro de esta meta.

A mis compañeros de tesis, Adonay y Manuel por el esfuerzo invertido para ver logrado nuestro objetivo.

A nuestro asesor de tesis, Lic. Ricardo Arévalo Padilla, por su ayuda y colaboración en el desarrollo del trabajo de graduación.

A mis familiares, amigos y todas aquellas personas que de alguna u otra manera han contribuido y colaborado en mi formación y en el logro de mi sueño.

Henry Alexander Canjura Rodríguez.

INDICE

	PAGINA
INTRODUCCION	i
CAPITULO I	
ASPECTOS GENERALES	
1.1 Antecedentes.	1
1.1.1 Origen y evolución de la Contaduría y Auditoría.	1
1.1.1.1 Origen y evolución de la Contaduría.	1
1.1.1.2 Origen y evolución de la Auditoría.	4
1.1.2 Desarrollo histórico profesional de la Contaduría en El Salvador.	7
1.1.3 Origen de la vigilancia del Estado hacia las entidades mercantiles.	9
Creación de los organismos de vigilancia.	11
1.2 Normativa que regula la profesión de la Contaduría.	13
1.2.1 Código de Comercio.	17
1.2.2 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.	17
1.3 Estructura profesional de la Contaduría Pública en El Salvador.	20
1.3.1 Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.	20
1.3.2 Corporación de Contadores de El Salvador.	21
1.3.3 Asociación de Auditores Internos de El Salvador.	22
1.3.4 Instituto de Contadores Públicos de El Salvador.	22

1.4	Normas Generales y Técnicas que debe considerar el profesional de la Contaduría en el Ejercicio de la Profesión.	23
1.4.1	Normas Internacionales de Contabilidad.	23
1.4.2	Normas Internacionales de Auditoria.	25
1.4.3	Código de ética profesional.	26
1.5	Generalidades de los reglamentos.	29
1.5.1	Concepto e importancia.	29
1.5.2	Propósitos.	29

CAPITULO II

METODOLOGIA, TABULACION, ANALISIS Y DIAGNOSTICO DE LA INFORMACION RECOPIADA EN LA INVESTIGACION DE CAMPO

2.1	Tipo de estudio.	30
2.2	Área de estudio.	30
2.3	Universo y muestra.	31
2.3.1	Universo.	31
2.3.2	Determinación de la muestra.	31
2.4	Método de recolección.	33
2.5	Procedimiento de recolección de la información.	33
2.6	Tabulación y análisis de la información	34
2.7	Diagnóstico	59

CAPITULO III

PROPUESTA DE REGLAMENTO DE LA LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA

3.1	Antecedentes.	63
3.2	Justificación de los artículos propuestos del reglamento	64
3.3	Propuesta de reglamento	92

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1	Conclusiones.	105
4.2	Recomendaciones.	107

BIBLIOGRAFIA

ANEXOS

INTRODUCCION

El crecimiento de la Contaduría Pública como profesión liberal, es uno de los hechos más sobresalientes en la actualidad. El mayor tamaño y complejidad de las entidades, tanto públicas como privadas donde el Contador Público presta sus servicios, han ampliado su campo profesional. Así pues, esta profesión implica el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una función pública.

El profesional desempeña sus labores mediante una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; pero en el desempeño de esa labor es que adquiere personalidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios sino con un gran número de personas desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocio o inversión.

Es debido a esto que el profesional de la Contaduría se preocupa cada vez más por asegurar que el desempeño de sus actividades se efectúen con un alto nivel de calidad y profesionalismo.

Puesto que el campo de acción es más amplio, debe ser orgullo de todos los profesionales, estar involucrados en el servicio de auditoria. Resulta así clara y evidente la importancia, de que exista una adecuada capacitación de servicios más técnicos y una adecuada actualización de las nuevas normativas afines a los servicios prestados por

éste, a fin de que el profesional sea capaz de desempeñarse de manera eficiente en esa amplia gama de actividades que le demandan.

La regulación al ejercicio de la Contaduría Pública en El Salvador se vio marcado con el artículo 290 del Código de Comercio promulgado en 1971, sin embargo este artículo era muy limitado y no cubría ampliamente todos los aspectos relacionados con la profesión. Esta única regulación dio paso a la generación de diversos criterios en la aplicación de las normas técnicas, así como en las diferentes formas de prestar los servicios.

Fue hasta el 1 de abril de 2000 que entró en vigencia la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que viene a normar una profesión que carecía de regulación propia, la cual tiene incidencias en el ejercicio de esta profesión. Dicha implicaciones son el objeto de estudio del presente trabajo para lo cual se llevó a cabo un análisis de la Ley y una investigación de campo en la que se cubrieron a las Personas Jurídicas inscritas en el Consejo de Vigilancia hasta el 31 de octubre de 1999.

Este trabajo presenta ciertas regulaciones que se consideran como parte de las deficiencias de la Ley y que se deberían de incluir dentro de cualquier reglamento a fin de disminuir el riesgo profesional al cual esta sujeto el Contador Público. Por tal situación se ha elaborado una propuesta de reglamento que se considera fundamental en la aplicación de la misma.

CAPITULO I

ANTECEDENTES

1.1.1 ORIGEN Y EVOLUCION DE LA CONTADURIA Y AUDITORIA

ORIGEN Y EVOLUCION DE LA CONTADURIA

La técnica de la contabilidad es tan antigua como la necesidad que tiene una persona de disponer de información para cuantificar los beneficios obtenidos de la realización de actividades comerciales.

En la antigüedad existieron pueblos que se distinguieron por ser excelentes mercaderes, tal es el caso de los Fenicios en Asia y de los Venecianos en Europa. Estos pueblos desarrollaron formas primitivas de contabilización de sus operaciones basados en los instrumentos y formas de escritura de la época, es así que se han encontrado vestigios de este tipo de registros. Sin embargo no fue hasta el siglo XV y como consecuencia del fuerte desarrollo que se vivió durante esa época, en el cual ocurrieron acontecimientos que impactaron fuertemente a la técnica contable. Considerándose por ello el periodo en el cual se gestaron las bases de lo que se conoce hoy como contabilidad. Fue en esa época que se le atribuyó la paternidad de la contabilidad a un monje llamado Lucas Pacioli, quien formalizó un esquema muy rudimentario para registrar las escasas operaciones mercantiles que realizaba la congregación de la cual él formaba parte. A ese primitivo y sencillo

sistema de registro o contabilización de mercaderías, se le consideró con el paso del tiempo como la base de la Contabilidad¹

“Fue hasta finales del siglo XIX, la contabilidad constituía solamente una técnica de trabajo adecuada para resolver el problema interior de registro de las operaciones realizadas por las empresas, y el empleado a quien se le encomendaba esta labor recibía el nombre de Tenedor de Libros, Contable o Contador.”²

La función principal de la contabilidad es la de obtención de información respecto a las actividades financieras de empresas e instituciones, de tal manera que los usuarios se encuentren en condiciones apropiadas para tomar decisiones, siendo también necesaria en todos los negocios o instituciones para efectos fiscales.

Pero a medida que las empresas han aumentado su radio de acción, que sus factorías o dependencias se instalan en diversos y, a veces remotos puntos geográficos; y, sobre todo, a medida que la integración de su capital y la obtención de créditos se hace más compleja en virtud de emisiones de títulos negociables –acciones, bonos y obligaciones, principalmente ha surgido la necesidad de un nuevo especialista en la técnica de la contabilidad, que sin depender jerárquicamente de los administradores o dueños de la empresa, proporcione a los interesados en ella los datos que hubieran de necesitar.

En este sentido, ya no solamente es el propietario o el administrador general de una empresa quien necesitará conocer los datos de la Contabilidad; en muchos casos los dueños

¹ Contabilidad Financiera, Gerardo Guajardo Cantú, McGraw-Hill, Segunda edición 1995, México DF.

² Ruiz de Velasco, L. y Alejandro P. Auditoria Practica. 1963. Reimpresión Editorial Banca y Comercio. México DF.

constituyen una masa anónima, cambiante, de individuos inversionistas que necesitan tener, en inicio, esa misma información, pero que no pueden, por el básico principio de sobre vigilancia, confiar solo en las cifras que les proporcionen sus empleados y administradores. En otros casos existen, además, terceros interesados en la entidad, ya como acreedores, representantes de entidades encargadas de la vigilancia del estado, quienes tampoco pueden depender, para sus decisiones de la información que proporcionan los empleados o funcionarios de la propia empresa. Esta información, naturalmente, debe ser fidedigna e imparcial, por lo cual es lógico que se piense en encomendar la actividad de reunirla, a una persona ajena a la empresa, quien, colocándose en un plano de igualdad en sus juicios, investigue el contenido de los Estados Financieros, explore y examine las operaciones asentadas o registradas en los libros de la Contabilidad y emita una opinión, fundada en su propia técnica, honorabilidad y experiencia, que satisfaga a los directa o indirectamente relacionados con la empresa, o a los que de igual manera puedan estarlo en virtud de otras circunstancias económicas, fiscales o sociales. Es así, que de esta necesidad ha surgido un nuevo profesional de la Contabilidad, el Contador Público Académico.

ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA

Existe la evidencia de que alguna clase de auditoria se practicó en tiempos remotos. Así, el hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas con la finalidad de evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que el comercio se fue desarrollando, surgió la necesidad de efectuar las revisiones independientes para asegurarse, en la medida de lo posible, de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.

Fue en Inglaterra, en el siglo XVI que se dieron las primeras disposiciones y ordenanzas que pueden ser consideradas como el origen y los principios de lo que más adelante sería la auditoria. Estas disposiciones se concretaban a establecer un mejor gobierno para el Hospital de San Bartolomé El Menor, entre las cuales se disponía la revisión del libro de caja de la mencionada institución.

La auditoria como profesión fue reconocida por primera vez por la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de vigencia de la ley.

Desde 1862 hasta 1905 la profesión de la auditoria creció y floreció en Inglaterra, introduciéndose en Estados Unidos por el año de 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoria en los Estados Unidos toma

un camino independiente y totalmente innovador, lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría.

En los Estados Unidos, la primera Asociación de Contadores Públicos se fundó en Nueva York en el año de 1867 denominada “American Association of Public Accountants”.

En el año de 1881 en Edimburgo, Inglaterra, seis personas figuraban en el directorio de la ciudad que se denominaban Contadores. En 1884 el parlamento Inglés aprobó una Ley por la cual, para incorporar a una compañía era necesario el nombramiento de uno o más Auditores. Con el transcurso del tiempo aparecen las grandes firmas de auditores ingleses que establecen contacto con profesionales en los Estados Unidos.

Fue en el año de 1902 que se estableció la Federación de Sociedades de Contadores Públicos de Estados Unidos, la que en 1905 se fusionó a la American Association. Esta unión llegó a establecer en el año de 1916 lo que es ahora el Instituto Americano de Contadores.

Así también se creó en México en 1939 el Instituto de Contadores Públicos Titulados, llamado ahora Instituto Mexicano de Contadores Públicos, el cual es el máximo organismo en Latinoamérica en lo que a la materia de la contabilidad respecta.

Estos organismos e instituciones influyeron en que la Auditoría se considere una profesión que tiene como fin satisfacer las necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las

empresas o los individuos, la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basaran las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, terceros y el estado acerca del futuro de dichos entes económicos, por lo tanto el Contador Público como depositario de la confianza pública, da fé cuando con su firma y su número profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos, haciendo esta certificación, una parte integral de lo examinado.

Es por ello que el Contador Público ha desarrollado una serie de procedimientos sujetos a ciertas reglas y pruebas, en conjunto todos estos procedimientos se conoce con el nombre de Auditoria, “el cual es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos”¹.

Como base fundamental debe quedar claro que la auditoria no es una subdivisión o una continuación de la contabilidad, pues la auditoria es la función encargada de la revisión de los estados financieros, de las políticas de dirección, y de procedimientos que relacionados entre sí forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello, es este sentido el propósito de cualquier clase de auditoria, es el de añadir cierto grado de validéz al objeto de la revisión.

³ Alvin A. Arens y J.K.Loelbbecke, Auditing: An Integrated Approach, 2ª.ed., Prentice Hall, Englewood Cliffs, N.J., 1980, p.3

1.1.2 DESARROLLO HISTORICO PROFESIONAL DE LA CONTADURIA EN EL SALVADOR

El desarrollo histórico de la Contaduría Pública en El Salvador se puede entrelazar a través de grandes acontecimientos:

- El 5 de octubre de 1930 se fundó la Corporación de Contadores de El Salvador, gremio de mayor antigüedad en el desarrollo profesional de la contaduría en el país.
- El 21 de septiembre de 1940, por medio del decreto No. 57, publicado en el Diario Oficial No.233 del 15 de octubre de ese mismo año, se creó la “Ley del Ejercicio de las funciones de Contador Público”, por medio de este decreto se creó el primer Consejo Nacional de Contadores Públicos.
- Mediante Decreto No. 671 de 8 de mayo de 1971, publicado en el Diario Oficial No. 140 del 31 de julio de ese mismo año se reformó el Código de Comercio de El Salvador; con la emisión de este nuevo código se derogó el de 1904 que no contenía disposiciones relacionadas con la contaduría pública.
- El Código de Comercio reguló el otorgamiento de las licencias para ejercer la profesión de contador público a personas que aprobaban los exámenes respectivos hasta el 6 de Agosto de 1985.

- El artículo 290 del código de comercio en mención, se refiere a la creación del actual Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría y el ejercicio de la profesión que supervisa.
- Hasta el 31 de Marzo del año 2000, la profesión estaba regulada únicamente por el Código de Comercio de El Salvador y por las normas y reglamentaciones aprobadas por los gremios de la contaduría pública del país.

En la actualidad, la profesión de la Contaduría está regulada por el Código de Comercio de El Salvador y la Ley especial denominada Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, la cual establece las atribuciones y funciones tanto para los Contadores como para el organismo encargado de la vigilancia de los mismos.

Por lo mencionado con anterioridad, se puede decir que, en El Salvador la profesión contable es relativamente nueva, sus inicios como tal se remonta al año de 1940. A partir de esta fecha, los profesionales contables han desarrollado su trabajo técnico basándose en los principios, normas y pronunciamientos emitidos por organismos nacionales y, además los del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICP) y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

Fue hasta el año de 1983 que el Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, inició la tarea de elaborar los Principios de Contabilidad de acuerdo con la realidad salvadoreña, siendo hasta la fecha aprobadas 28 normas de contabilidad financiera, las cuales tuvieron un protagonismo marcado hasta el mes de septiembre de 1999, cuando

el Consejo recomendó el uso de las normas internacionales de contabilidad, con la finalidad de efectuar una estandarización de registro y valuaciones de activos y pasivos en los distintos países que hacen uso de tales normas.

1.1.3 ORIGEN DE LA VIGILANCIA DEL ESTADO HACIA LAS ENTIDADES MERCANTILES

El desarrollo económico de los pueblos trae consigo un desarrollo integrado en cuanto a lo social, cultural, económico, político, etc.; por lo que el estado ejerciendo su derecho de legislar para cumplir con los preceptos constitucionales de velar por la justicia social y bienestar económico de sus pueblos, se ha preocupado no solamente de regular las entidades mercantiles sino también de vigilar y fiscalizar que las regulaciones establecidas se cumplan.

Con la evolución de las entidades mercantiles y las leyes modernas del derecho, se han creado nuevas formas de sociedades mercantiles, quedando en alguna medida relegadas las Sociedades de Personas; estas nuevas sociedades llamadas de Capital tienen como principales características:

- a) Poder formar grandes capitales mediante la participación de personas naturales y jurídicas.

- b) La responsabilidad de los propietarios se limita hasta el valor con que participan en la sociedad.

De lo anterior se puede establecer entonces, que la preocupación del estado para garantizar el interés de terceros que tienen relación con las sociedades, así como los intereses de las minorías en las sociedades es justificado, por cuanto esto le permite cumplir su función de velar por los intereses del público, además velar por el cumplimiento de las Leyes Fiscales y Mercantiles las cuales han venido teniendo reformas posteriores a su vigencia.

La vigilancia por parte del estado sobre las entidades y actividades mercantiles data de principios de siglo y el desarrollo económico e institucional del país ha justificado las diferentes fases que han debido atravesar las entidades encargadas de la vigilancia del Estado para llegar a la organización actual.

“Este derecho de vigilancia quedo legalmente establecido en el Libro I, titulo II, capítulo XIV del Código de Comercio que entró en vigor el 1 de Abril de 1971”⁴

1.1.3.1 CREACION DE LOS ORGANISMOS DE VIGILANCIA

El Estado ante la necesidad de establecer un organismo gubernativo que se encargara del control, inspección y vigilancia de las operaciones de las instituciones bancarias y demás sociedades anónimas nacionales y extranjeras; el 3 de octubre de 1933, mediante decreto

⁴ D.L. No.671, publicado D.O.No.140, tomo No.228, 31 de julio de 1970.

No. 203⁵ se estableció una dependencia anexa al Ministerio de Hacienda denominada “Contraloría General de Bancos y Sociedades Anónimas”.

Como resultado de la creación de tal dependencia, se creó la Inspección de Bancos y Sociedades Mercantiles como organismo ejecutivo de la Junta.

Debido a que la creación de los Bancos Central de Reserva e Hipotecario modificó en forma estructural la política bancaria en El Salvador, se decretó la “Ley de Junta de Vigilancia de Bancos y Sociedades Anónimas”, con fecha 10 de Septiembre de 1936, mediante Decreto Legislativo No. 124 publicado en el diario oficial No. 201 de fecha 17 de septiembre de 1936.

Con fecha 2 de abril de 1943, se emite el Decreto Legislativo No 32, Diario Oficial No 83, Tomo No 154, del 9 abril de 1943, por medio del cual se decreta una nueva “Ley de la Junta de Vigilancia de Bancos y Sociedades Anónimas”, en la cual su principal cambio consiste en que la Junta puede ejercer sus funciones por medio de Contadores Públicos Certificados que ejerzan como auditores en las empresas bajo la jurisdicción de la Junta y en el caso de no existir auditor, la junta tiene la facultad para que se nombre, como consecuencia de lo anterior se derogó el decreto No 124 de fecha 10 de septiembre de 1937.

⁵ D.O.No.238, de octubre de 1933.

Es así que con fecha 15 de diciembre de 1961 se promulgó el Decreto No 496 “Ley Orgánica del Banco Central de Reserva de El Salvador” en la cual se establece la creación de la Superintendencia de Bancos y Otras Instituciones Financieras.

Así también se reguló que la Junta de Vigilancia de Bancos y Sociedades Anónimas y su organismo ejecutivo, Inspección General de Bancos y Sociedades Mercantiles, continuarían desempeñando las funciones que no hubiesen pasado a la Superintendencia de Bancos y Otras Instituciones Financieras, a raíz de lo anterior en el año de 1962, se cambió el nombre de la oficina ejecutiva de la Junta por el de “Inspección de Sociedades Mercantiles y Sindicatos”.

Fue por Decreto No. 448 del 9 de octubre de 1973, publicado en el Diario Oficial No. 201, Tomo 241, del 9 octubre de 1973 que se cambia el nombre de “Inspección de Sociedades Mercantiles y Sindicatos” por “Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles”, proveyéndole mediante el mismo Decreto, del respectivo estatuto legal que es la Ley de la Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles.

La Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles funciona con esta denominación hasta el 31 de marzo de 2000, ya que mediante D.L. No.825 publicado en el D.O. No.40 del 25 de febrero de 2000, que entró en vigencia a partir del 1 de Abril del mismo año, se cambia su denominación a “Superintendencia de Obligaciones Mercantiles”. Con el cambio de denominación también cambian y se delegan ciertas atribuciones asignadas a esta dependencia, con la finalidad de eficientizar las operaciones de la misma y contribuir a la modernización del aparato estatal, y de esta manera reducir y simplificar los

trámites para ejercer el comercio y las actividades lícitas, además de facilitar la labor de vigilancia y supervisión de las obligaciones mercantiles y contables a cargo de los comerciantes, y así procurar cumplir con mayor eficacia sus objetivos.

1.2 NORMATIVA QUE REGULA LA PROFESION DE LA CONTADURIA

El Estado al reconocer la importancia de la profesión contable, se vio en la necesidad de normar y regular mediante decretos legislativos el ejercicio de la misma, siendo algunos de ellos los que se detallan a continuación:

El Decreto Legislativo No 57, publicado en el D.O. No 233, de fecha 15 de octubre de 1940, establece los requisitos legales para optar al grado de Contador Público Certificado, creando además el Consejo Nacional de Contadores Públicos.

El Decreto Legislativo No 8, Publicado en el D.O. No 111, con fecha 22 de mayo de 1941, ampliaba la autoridad para autorizar nuevos Contadores Públicos Certificados y además creó un reglamento de la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público, que contenían entre otros aspectos la regulación de suspensión y cancelación de Contadores Públicos Certificados y las obligaciones para el ejercicio de la profesión.

El Decreto No 241, publicado en el D.O. No 264, del 3 de diciembre de 1945, reformaba el artículo 17 de Decreto Legislativo en el que se autoriza por un año al Consejo o al ministerio de Educación para otorgar: a) La calidad de Contadores Públicos sin examen o

con un solo examen hasta diez personas que a juicio del Consejo sean acreedoras a ello; b) La calidad de ayudante de C.P.C., sin examen o con un solo examen hasta treinta personas que a juicio fueran acreedoras y cumplieran con los requisitos necesarios.

El decreto No. 510 de fecha 24 de noviembre de 1967, publicado en el Diario Oficial No. 225, autorizaba por el periodo de un año al Ministerio de Educación, para otorgar la calidad de C.P.C., prorrogándose tal atribución por un año más, después del vencimiento de tal plazo, mediante decreto legislativo No. 510 de fecha 12 de diciembre de 1968.

El 31 de julio de 1970 se publica en el diario oficial No. 40, el decreto legislativo No. 641, que entro en vigencia a partir del 1 de abril de 1971, que derogaba el código de comercio que databa del año 1904. En este código de comercio reformado, el artículo 290, establecía los requisitos con el objetivo de establecer las funciones de los auditores, derogando en el título final del decreto, artículo único todas las disposiciones del decreto legislativo No. 57 así como las modificaciones y reglamentos.

El D.L. No.271 de fecha 19 de marzo de 1971, publicado en el diario oficial No.55, efectúa reformas al código de comercio vigente, autorizando el ejercicio de la Auditoría externa a asociaciones formadas totalmente por salvadoreños.

“Con fecha 6 de diciembre de 1973, el poder legislativo emitió el D.L. No 501, publicado en el D.O. No 233 el cual se adiciona a titulo transitorio el Art. 1564, facultando al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoria para que en los siguientes cinco años a la fecha de la vigencia de este decreto, otorgue la calidad de C.P.C., mediante los exámenes

reglamentarios a Contadores, Bachilleres en Comercio y Administración, Tenedores de Libros, Profesores en Comercio, Contadores en Hacienda y Peritos Mercantiles, con títulos legalizados por el Estado y que llenen los requisitos de los ordinales I y III del Art. 290 de este mismo Código, además autoriza al Ministerio de Educación para que extienda la credencial de C.P.C. a todos los profesionales en Contaduría que estuvieren legalmente inscritos, legalizados y autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría y Auditoría, para ejercer la profesión de Auditor en forma provisional, asimismo autorizó por cinco años más el ejercicio de la profesión de Auditoría Externa a las personas y Sociedades Salvadoreñas y Extranjeras que a la fecha se encontraran ejerciendo la Auditoría Externa sin llenar los requisitos del Art. 290 de Código de Comercio, debiendo éstos registrarse en el Consejo si a la fecha no lo hubieren hecho”⁶.

Mediante decreto Legislativo No 78, publicado en el D.O. con fecha 26 de octubre de 1976, mediante el cual el Ministerio de Economía aprueba el Reglamento transitorio de exámenes para optar a la de C.P.C., de acuerdo al Art. 1564 del Código de Comercio hasta el plazo contenido en el D.L. No 501 del 6 de diciembre de 1973, vencido este plazo, con fecha 16 de enero de 1979 se emite el decreto No 119 que se publicó en el D.O. No 74, en el que se facultaba hasta el 31 de diciembre de 1980 al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría a otorgar mediante pruebas la calidad de C.P.C., siendo empleado el periodo de exámenes por un año más a la caducidad del decreto antes mencionado, mediante decreto No 918 de la Junta Revolucionaria de Gobierno de fecha 21 de diciembre

⁶ Avilés Ortiz, Sandra Guadalupe y otros. Trabajo de Graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. La Educación Continuada una Necesidad del Profesional Contable, 1995, Pág. 10

de 1981, pero únicamente para los aspirantes que al vencer el plazo del decreto No 501 hubiesen aprobado algunos de los exámenes reglamentarios.

Estos decretos legislativos se prorrogaron con el objeto de dar la oportunidad a nuevos aspirantes y así satisfacer la demanda que el mercado exigía, finalizando el 31 de agosto de 1985.

1.2.1 CÓDIGO DE COMERCIO

El Código de Comercio es una ley secundaria de la Legislación mercantil salvadoreña, la cual toma la profesión de la Contaduría Pública de forma general en el capítulo VII sección de la “Vigilancia”, artículos 289 al 294, éstos establecen que existirá una Ley específica que regulará el ejercicio de la profesión. Además faculta al Consejo de Vigilancia como la entidad autorizada para la supervisión de los servicios ofrecidos por el Contador Público, según los artículos 1564 y 1565 del título transitorio de éste código. Dicha atribución es respaldada en el artículo 26 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, la cual entró en vigencia el 1 de abril de 2000.

1.2.2 LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURÍA.

La contaduría pública es una profesión que tiene como finalidad satisfacer necesidades de la sociedad en general, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e

interpretación de la información financiera de las empresas o individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera de los mismos, sobre las cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, proveedores, terceros interesados y como caso especial el estado mismo, pues es a través de estas cifras que se podrá conocer, hasta cierto punto, el futuro de dichos entes económicos.

Por lo tanto, debido a la necesidad de que la profesión de la contaduría sea regulada, por la importancia y protagonismo que esta representa para todos los sectores de la economía y el interés público, mediante mecanismos eficientes que garanticen las actividades realizadas por los contadores, es que se da origen a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Esta Ley surge como consecuencia a las disposiciones emanadas en el Código de Comercio, en su artículo 290, en el cual especifica que una ley especial regulará el funcionamiento del Consejo y el ejercicio de la profesión que supervisa, además debido a la política de modernización de las funciones desarrolladas por el estado, determinados profesionales, específicamente los contadores públicos, ejerzan funciones públicas cuya vigilancia sea debidamente supervisada y colaborar de esta manera con los fines del estado en distintas áreas de desarrollo y aplicación; es así, que debido a que no existía una ley que regulara el funcionamiento del Consejo y el ejercicio de la profesión, se hace imperativo y extremadamente necesario emitir una normativa legal con la finalidad de establecer las regulaciones y responsabilidades fundamentales de los contadores públicos, así como también los procedimientos de vigilancia para los que ejercen la profesión de la contaduría.

La contaduría pública, a raíz del aporte que efectúa a la sociedad, y para ofrecer servicios de calidad a las personas interesadas y usuarios de la información, se ha tratado de regular y normar a través del tiempo, es de esta manera, que antes de la aprobación por la asamblea legislativa de la actual Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría fueron presentados al pleno legislativo dos anteproyectos de ley del consejo de vigilancia de la contaduría pública y auditoría, los cuales son mencionados a continuación:

“PROYECTO DE DECRETO LEGISLATIVO, que contiene la “LEY DEL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA”.

Presentado con fecha 20 de diciembre de 1991, por el Ministerio de Economía.

ANTEPROYECTO DE LEY DEL “CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA CONTADURIA PUBLICA”.

Presentado con fecha 8 de mayo de 1992, por el Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador (C.P.A.)”⁷.

En concreto, la finalidad que persigue la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría es que el profesional contable cuente con un instrumento en el cual se definan las atribuciones y responsabilidades a desarrollar por este en el desempeño de sus actividades, para que de esta manera se concientice en que debe realizar un trabajo con calidad y apegado a normas técnicas y éticas enmarcadas dentro de la profesión, también además, esta determina las

⁷ Arteaga Cañas, Héctor Armando y otros. Propuesta de un Manual de Procedimientos para el consejo de vigilancia de la Contaduría pública y Auditoría como una herramienta a la supervisión adecuada de la profesión. Trabajo de graduación para optar a grado de licenciatura .en contaduría pública.1998. San Salvador. El Salvador.

atribuciones, funcionabilidad y operacionalización de las actividades de vigilancia a ser realizadas por el Consejo.

1.3 ESTRUCTURA PROFESIONAL DE LA CONTADURIA PUBLICA EN EL SALVADOR

En El Salvador existen agrupaciones e instituciones de profesionales en Contaduría Pública formadas primordialmente por las siguientes entidades:

1.3.1 CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA

El Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoria es un organismo técnico, autónomo en lo administrativo, estando adscrito al Ministerio de Economía, cuya finalidad es vigilar el ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública, como también de la función de la Auditoria, regular los aspectos éticos y técnicos de la profesión; y velar por que la función de la auditoria se ejerza con arreglo y apego a las normativas legales, así mismo verificar el cumplimiento de los reglamentos y demás normas aplicables y de las resoluciones dictadas por él.

La organización e integración del Consejo estará determinada de la siguiente manera:

“Art. 27 - El Consejo estará constituido por seis directores propietarios con sus respectivos suplentes, y por las unidades internas, comisiones y personas auxiliares que se estimen convenientes, para el buen cumplimiento de sus funciones y atribuciones”⁸.

1.3.2 CORPORACIÓN DE CONTADORES DE EL SALVADOR

Es el organismo más antiguo en el país, fue fundado el 5 de octubre de 1930, y ha sido la institución que a través del tiempo se convirtió en pionera y artífice de grandes acontecimientos en la vida nacional, siendo uno de sus más grandes e importantes logros, el haber firmado el acta de creación de la “Facultad de Economía” de la Universidad de El Salvador, el 7 de febrero de 1946 (que en aquel entonces se llamó “Facultad de Economía y Finanzas)“).

Hasta la actualidad, a lo largo de sus setenta años, la Corporación ha visto y participado en el proceso evolutivo de la profesión, ha contribuido al esfuerzo de tantos contadores que han luchado tesoneramente por ver una profesión fortalecida, respetable, en definitiva una profesión posicionada en el lugar que realmente le corresponde dentro de la sociedad.

Con todo ello, la Corporación de Contadores de El Salvador ha buscado desde siempre renovar constantemente las visiones, los objetivos, las estrategias, las tácticas, las técnicas y los planteamientos que permitan enrumbar a la profesión de acuerdo con los tiempos,

⁸ Decreto No 828, D.O., Tomo No 346 de fecha 26 de enero de 2000
Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

pretendiendo que todos los profesionales sean inventores de criterio y solucionadores de problemas dentro del entorno económico, contable y social.

“La misión de la Corporación es lograr la superación y la formación profesional e integral de los contadores de El Salvador para alcanzar una profesión fuerte, respetable con capacidad de influir en el quehacer económico y social del país, mediante un equilibrio entre las responsabilidades de nuestras gremiales contables ante la sociedad salvadoreña, el quehacer profesional económico y social de nuestro país, así como la educación integral continuada, buscando una adaptación permanente al cambio eminente que genera oportunidades, al contar con el recurso profesional capaz, hasta de adelantarse a las necesidades futuras de las naciones”⁹.

1.3.3 ASOCIACION DE AUDITORES INTERNOS DE EL SALVADOR

Representa al gremio de profesionales en Auditoria del país, fue fundado en el año de 1984, y ha sido el organismo que encargado de capacitar, instruir y actualizar a los profesionales de esta rama.

⁹ Suplemento especial “Corporación de Contadores de El Salvador”, El Diario de Hoy de fecha 5 de Octubre de 2000.

1.3.4 INSTITUTO DE CONTADORES PÚBLICOS DE EL SALVADOR.

Este es el gremio más reciente en el ámbito de los profesionales en Contaduría Pública en el país, pues su constitución data de mayo de 1998, la cual fue propiciada por la unión de dos gremios de profesionales: el Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador y la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador.

De acuerdo con los estatutos del instituto, los fines que este persigue son los siguientes:

- a) Elevar el aspecto intelectual de los socios,
- b) Lograr el intercambio cultural con otros organismos similares,
- c) Promover y mantener la fraternidad entre los socios

1.4 NORMAS GENERALES Y TÉCNICAS QUE DEBE CONSIDERAR EL PROFESIONAL DE LA CONTADURÍA EN EL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN

El profesional en Contaduría Pública debe llevar a cabo sus servicios en concordancia con la técnica y normas profesionales que le son pertinentes.

Debido que la información contable es de gran importancia para todos los usuarios, los Contadores Públicos deben mantener un alto nivel de profesionalismo al efectuar su trabajo, ya sea que lo realice, para el sector público o privado.

Dentro de las Normas Generales y Técnicas se tienen:

1.4.1 NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

Las Normas Internacionales de Contabilidad son reglas que orientan y guían el registro contable de las transacciones económicas y a la elaboración de estados financieros y demás informes contables de todas las operaciones de un ente, para ser utilizadas por la administración, propietarios, acreedores o por dependencias gubernamentales, llamados en su conjunto, usuarios de la información financiera preparada por el Contador Público a una fecha determinada.

Fue en 1973 que se constituyó el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), con el objeto de uniformar los principios de contabilidad que son utilizados por los negocios y otras organizaciones en la preparación de información financiera alrededor del mundo, para la preparación de Estados Financieros que provean información acerca de la posición financiera, resultados y cambios en la posición financiera de una empresa y que es útil para una gran variedad de usuarios en la toma de decisiones de índole económica¹⁰.

La historia de las Normas Internacionales de Contabilidad se remonta desde marzo de 1974, fecha en que se preparó el primer borrador de NIC No. 1 relativa a la “Presentación de Políticas Contables”, y que fue aprobada en enero de 1975 la cual fue revisada en varias ocasiones, siendo la última revisión relativa a esa NIC No. 1 la que se dio en 1997 llamándole “Presentación de Estados Financieros”. Debido a cambios como éste, es que las Normas Internacionales de Contabilidad, requieren que se uniformen los principios de

¹⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas Internacionales de Contabilidad. 4ta edición, junio 1997

contabilidad que son utilizados por los negocios y otras organizaciones en la información financiera alrededor del mundo.

Por esto en nuestro país se dio a conocer en septiembre de 1999, por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, el uso obligatorio de las Normas Internacionales de Contabilidad para el registro y presentación de Estados Financieros

1.4.2 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales que dirigen y orientan el trabajo del auditor al llevar a cabo el examen de los Estados Financieros y la presentación del Informe.

El Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) mediante la creación de un Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IACP) desarrolló y emitió las normas y procedimientos para mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría.

Las normas y procedimientos promulgados por el Consejo pretenden:

- a) Definir la naturaleza y alcance de las responsabilidades del auditor.
- b) Proveer una guía al auditor en su trabajo, facilitándole expresar una opinión sobre la razonabilidad de sus conclusiones y de las cuales está informando.

- c) Tener en cuenta los costos que se imponen a la sociedad en relación con los beneficios esperados derivados de la función de auditoría.

Por tanto, de acuerdo a la autoridad que corresponde a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), éstas deben ser aplicadas en la auditoría de Estados Financieros.

En nuestro país, recientemente el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría aprobó la aplicación de NIA's por parte del auditor, al momento de realizar su trabajo, para uniformar las prácticas de auditoría. Pese a ello es conocido que en circunstancias especiales la misma normativa establece que un auditor de acuerdo a su juicio puede apartarse de NIA's para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría, pero que cuando una situación de éste tipo surge, el auditor debe estar preparado para justificar dicha desviación.

1.4.3 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL

“Etimológicamente se deriva de la palabra griega “Ethicos” que originalmente significa “moral”, tuvo algunos cambios en su significado, pero su concepto se puede entender como parte de la filosofía de la moral y de las obligaciones del hombre”¹¹

El significado de la palabra Ética proviene del griego “Ethos” que significa modo de ser, carácter y costumbres.

¹¹ José Atilio Guevara Pereira y Otros. “Estudio y Evaluación del contenido y aplicación del Código de ética profesional por el Auditor Externo en El Salvador”, trabajo de graduación para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador 1992.

La ética trata algo que no es propio de la naturaleza humana, si no que se va creando por hábitos según sean las circunstancias en que cada persona se desenvuelve, formando con ello la conducta del hombre. Otros conceptos de Ética Profesional son como sigue:

- Es la parte de la filosofía que trata de la moral
- Es la disciplina que estudia los actos morales, sus fundamentos y como se vinculan en la determinación de la conducta humana.
- Es el conjunto de valores y normas morales que deben respetarse en una disciplina o actividad y aun en la vida diaria.

La ética profesional no es más que un caso especial de la ética general en la cual el profesional (la persona) recibe pautas de conducta específicas en asuntos que reflejen su responsabilidad hacia la sociedad, hacia los clientes, hacia otros miembros de la profesión y hacia sí mismo.

Sin embargo la adopción de un Código de ética por parte de los profesionales, no implica forzosamente la necesidad de mantener un estándar inmutable de la conducta establecida y en caso de ser necesario debe preverse una disposición por parte de los Organismos correspondientes del país, para su correcta aplicación.

La ética es un factor importante que como norma debe aplicar todo ser humano en cualquier profesión y sobre todo un auditor independiente, por que tiene amplias responsabilidades ante la sociedad en la que se desenvuelve. Además expone reglas generales que hacen resaltar los principios de moral y deber que un profesional debe sustentar por que con el fiel cumplimiento, se enaltece la profesión misma y se garantiza la protección de los intereses particulares y colectivos.

El Contador Público es un elemento indispensable en el control contable, administrativo y financiero de la empresa, contribuyendo a hacerlas más eficientes, de tal manera que la toma de decisiones por parte de la administración frente a estructuras económicas, financieras y tributarias, optimicen los resultados que se han fijado, por supuesto apegado a derecho. Ante éstas exigencias deberán ejercerse la profesión dentro de las más estrictas normas de ética profesional.

Se dice entonces que un código de ética tiene como finalidad:

- Dar a conocer al público que una determinada profesión tiene la intención de realizar una buena labor en beneficio de dicho público.

- Suministrar a los miembros de una profesión guías relativas al tipo de conducta que deben mostrar para lograr con ello confianza en su desempeño.

1.5 GENERALIDADES DE LOS REGLAMENTOS.

1.5.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA

Los reglamentos pueden definirse como todos aquellos procedimientos, instrucciones e interpretaciones emanadas por el poder legislativo, cuya finalidad es desarrollar los preceptos de una ley.

Estos poseen una importancia especial puesto que ayudan a disipar o aclarar todos aquellos procedimientos que la Ley aborda de una manera general, siendo pertinente para la elaboración de una reglamentación, conocer todas las atribuciones y responsabilidades asignadas al Contador Público como al Consejo que al momento de la entrada en vigencia y aplicación de la ley no fueron totalmente claras, todo esto con el objeto de generar una legislación que contenga los elementos necesarios para cumplir de una mejor manera las atribuciones y obligaciones difundidas en la misma.

1.5.2 PROPÓSITOS

Son muchos los propósitos que se logran con la elaboración de un reglamento de ley:

- a) Permiten que en ellos se interprete de una mejor manera el articulado de una ley.
- b) Establecen claramente los procedimientos aplicables a una ley.
- c) Ayudan a preservar la uniformidad en los procedimientos.

CAPITULO II

METODOLOGIA, TABULACION, ANALISIS Y DIAGNOSTICO DE LA INFORMACION RECOPIADA EN LA INVESTIGACION DE CAMPO.

2.1 TIPO DE ESTUDIO

La investigación se ejecutará mediante la exploración del problema en estudio, el cual consistirá en recopilar la información, procediendo luego a una descripción detallada de la misma, para posteriormente realizar un análisis de los resultados obtenidos.

2.2 AREA DE ESTUDIO

La investigación esta dirigida a los profesionales autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoria para ejercer la profesión, que cuenten con personería jurídica, específicamente a los domiciliados dentro el área metropolitana de San Salvador, de acuerdo a la publicación hecha por el Consejo en el mes de octubre de 1999.

2.3 UNIVERSO Y MUESTRA

2.3.1 UNIVERSO

La población total objeto de la investigación se tomará sobre la base de la nómina de personas jurídicas autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y

Auditoria para el ejercicio de la profesión y que a octubre de 1999 era de 112 despachos de profesionales inscritos en dicha institución. Estableciendo así, que este universo es el parámetro utilizado con el objeto de determinar el modelo sobre el cual se realizará la encuesta.

2.3.2 DETERMINACION DE LA MUESTRA

Esta se obtendrá, desarrollando la formula empleada dentro del muestro proporcional equitativo, en la cual “P” y “Q” son iguales a 0.5 (50%), debido que estos valores resultan ser los más representativos en el sentido de que las personas encuestadas pueden opinar positiva y negativamente.

Para determinar la muestra, se hace uso de la fórmula estadística para universos finitos, la cual

es:

$$n = \frac{\frac{Z^2 Q}{E^2 Q}}{1 + \frac{1}{N} \left(\frac{Z^2 Q}{E^2 P} - 1 \right)}$$

En donde:

n = Tamaño de la muestra

N = Población total

P = % de profesionales en Contaduría Pública que consideran que un mal análisis de la Ley acarreará resultados negativos para la profesión.

Q = % de profesionales en contaduría Pública que opinan que un mal análisis de la Ley no acarreará resultados negativos para la profesión.

E = Error máximo admisible

Z= Nivel de confianza (1-@), en donde @ = 0.05, entonces:

Z = 1 – 0.05 → Z = 0.95, de acuerdo a la tabla de la curva normal:

Z = 1.96, a utilizarse en la fórmula arriba detallada.

Para desarrollar la fórmula y establecer el tamaño de la muestra se toman los siguientes datos:

N = 112

P = 0.50

Q = 0.50

E = 0.20

Z = 1.96

$$n = \frac{\frac{(1.96)^2(0.50)}{(0.20)^2(0.50)}}{1 + \frac{1}{112} \left(\frac{(1.96)^2(0.50)}{(0.15)^2(0.50)} - 1 \right)}$$

$$n = \frac{96.04}{1.848571387}$$

$$n = 51.95$$

n = 52 Sujetos.

La muestra a estudiar será de 52 Sujetos, los cuales serán obtenidos mediante el uso del muestreo aleatorio simple.

2.4 METODO DE RECOLECCION

La recolección de información se hará a través de fuentes primarias y secundarias, siendo éstas fundamentales en todo tipo de investigación; las primarias se obtendrán mediante el uso de cuestionarios, y las secundarias a través de libros, revistas, boletines, etc., sirviendo esta información como complemento a las fuentes primarias.

2.5 PROCEDIMIENTO DE RECOLECCION DE LA INFORMACION

La información recabada se obtendrá mediante la utilización de cuestionario, el cual esta estructurado principalmente sobre la base de preguntas cerradas y en concordancia con la muestra seleccionada, pues ésta ya ha sido previamente determinada mediante la fórmula del muestreo proporcional equitativo, en la que las personas pueden responder positiva o negativamente a las interrogantes realizadas.

2.6 TABULACION Y ANALISIS DE LA INFORMACION

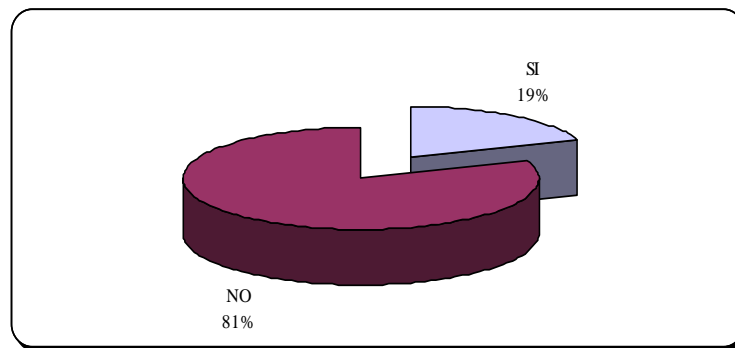
En esta fase del trabajo de investigación se procede a concentrar y clasificar la información recolectada por medio de las diferentes opiniones de los encuestados, tabulando luego dicha información, para así conocer la opinión de los profesionales en Contaduría Pública, estableciendo de esta manera los parámetros a utilizar en la elaboración del trabajo de investigación y su correspondiente análisis. El cuestionario consta de 24 preguntas cerradas, que sirvieron para evaluar el grado de conocimiento que los profesionales tienen respecto a la Ley, y presentar propuestas que ayuden a su mejor entendimiento y correcta aplicación, además se incluye una pregunta de sugerencia en aras de preparar un documento útil para todos los profesionales. Los resultados obtenidos mediante las encuestas son los siguientes:

1. ¿Cree Ud. que ha habido hasta la fecha, suficiente divulgación de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría?

Objetivo

Conocer la opinión del profesional de la Contaduría Pública, acerca de la divulgación de la Ley por parte de la entidad e institución encargada de una buena aplicación de la misma

Gráfico No 1



Interpretación

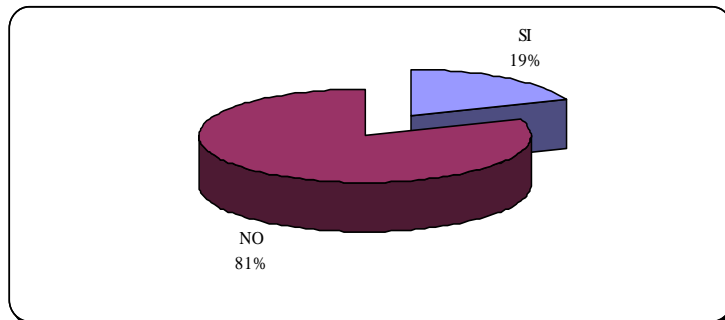
De acuerdo con el resultado obtenido el 81% de los profesionales encuestados dijo que no ha habido la suficiente divulgación de la Ley Reguladora de la Contaduría y solo un 19% opina que ha sido divulgada lo suficiente.

2. ¿Estará preparado el Contador Público, para desempeñar correctamente y a plenitud las atribuciones que establece el artículo de 17 de la Ley?

Objetivo

Conocer la capacidad que tiene el Contador Público para realizar de la mejor manera las atribuciones asignadas por la Ley.

Gráfico No 2



Interpretación

Según el gráfico anterior el 81% de los encuestados opinan que el Contador Público no está preparado para desempeñar en su totalidad las atribuciones asignadas por el artículo 17 de la Ley, ya que considera que existe procedimientos complementarios, en los cuales se requiere la participación de personal técnico, todo ello con la finalidad de presentar un resultado profesional . Y el 19% restante cree que los profesionales están lo suficientemente preparados y no consideran que se debería involucrar a personal técnico, considerando que el profesional puede desarrollar en un cien por ciento dichas atribuciones.

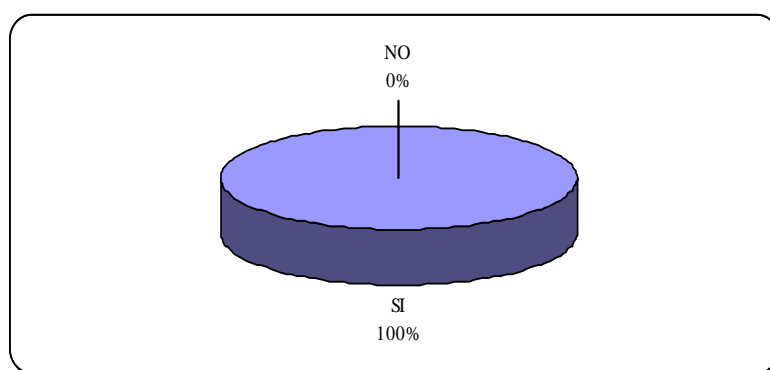
Es necesario mencionar que los profesionales piensan que como en cualquier disciplina el desempeño o desarrollo de los mismos dependen en gran medida de la experiencia que posea el Contador Público.

3. ¿Considera necesario que dentro el reglamento de la Ley, se incluya aspectos del Código de Ética y la Educación Continuada?

Objetivo

Establecer la necesidad de incluir dentro del Reglamento de la Ley el Código de Ética Profesional y la Educación Continuada, a fin de procurar un ejercicio profesional de acuerdo a las exigencias del mercado.

Gráfico No 3



Interpretación

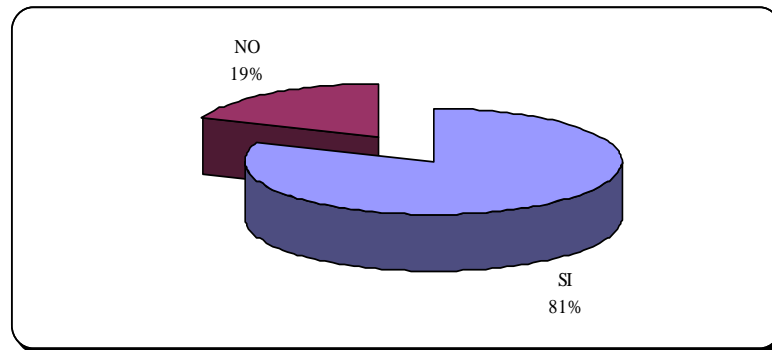
En el gráfico que precede se puede observar que el 100% de los encuestados consideran absolutamente necesario incluir dentro del reglamento de la Ley aspectos tanto de Ética Profesional como de la Educación continuada, a fin de un mejor desempeño por parte del Contador.

4. ¿Considera que existe un alto riesgo profesional al aplicar la Ley, debido a las deficiencias que presenta?

Objetivo

Identificar el riesgo profesional al aplicar la Ley por parte de los profesionales de la Contaduría Pública.

Gráfico No 4



Interpretación

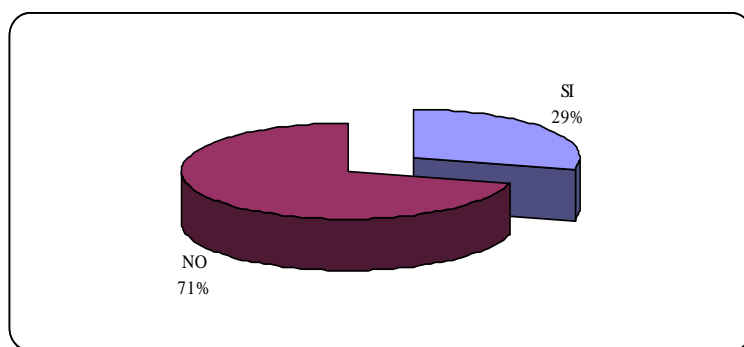
En la opinión de los profesionales encuestados el 81% considera que existe un alto riesgo profesional al aplicar la Ley, esto debido a que no existe el respectivo reglamento ni ningún documento complementario a la Ley que sirva de refuerzo y procurar de esta manera disminuir al mínimo el riesgo profesional, sin embargo el 19% restante cree que no existe en lo absoluto ningún tipo de riesgo profesional, en la aplicación de la Ley.

5. ¿Cree Ud. que existe la capacidad técnica necesaria de parte del Contador Público para realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas, según lo establecido por el artículo 17 de la Ley?

Objetivo

Conocer si el profesional se considera lo suficientemente capaz de realizar los estudios de revaluación de activos y pasivos

Gráfico No 5



Interpretación

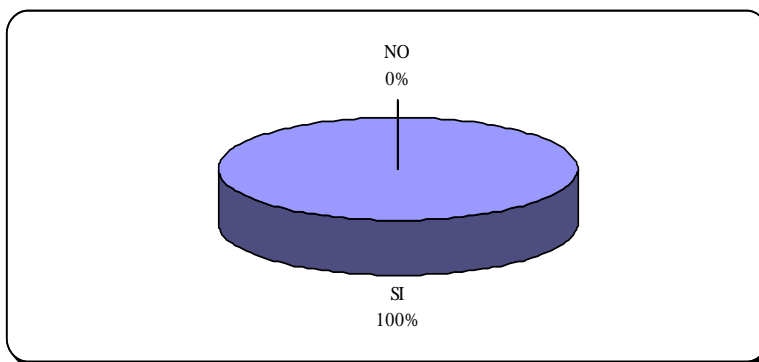
Según el gráfico anterior el 71% de los encuestados opinan que no existe la capacidad técnica suficiente por parte del Contador Público para realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas, y el 29% restante considera que el profesional de la contaduría cuenta con los conocimientos técnicos necesarios para este tipo de servicio.

6. ¿Considera usted apropiado establecer controles de calidad por parte del Consejo sobre los servicios prestados por el Contador Público?

Objetivo

Identificar la necesidad de establecer controles de calidad por los servicios prestados por el Contador Público por parte del Consejo de acuerdo a las afirmaciones hechas por los encuestados.

Gráfico No 6



Interpretación

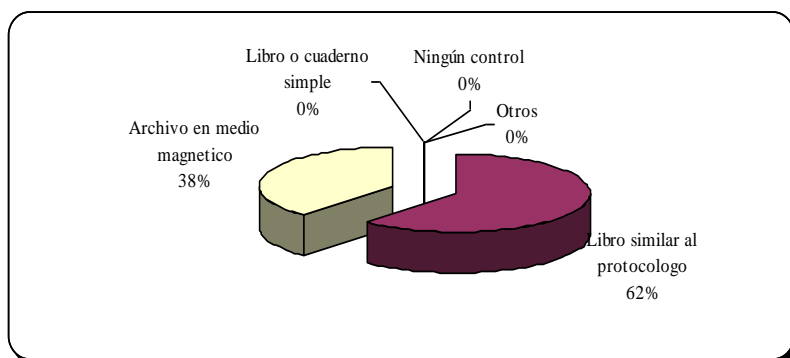
En el gráfico anterior se puede ver que el 100% de los profesionales encuestados opinan que es apropiado que el Consejo establezca controles de calidad a exigir sobre los servicios prestados por éstos.

7. Para tener un historial de los trabajos que el Contador Público lleve a cabo, la Ley no menciona un control específico de los mismos. De los siguientes controles que se detallan a continuación. ¿Cuál cree que sería el adecuado para que el profesional lleve su registro?

Objetivo

Establecer el registro que deberá poseer el Contador Público de los trabajos realizados, a fin de corroborar el cumplimiento de la Ley

Gráfico 7



Interpretación

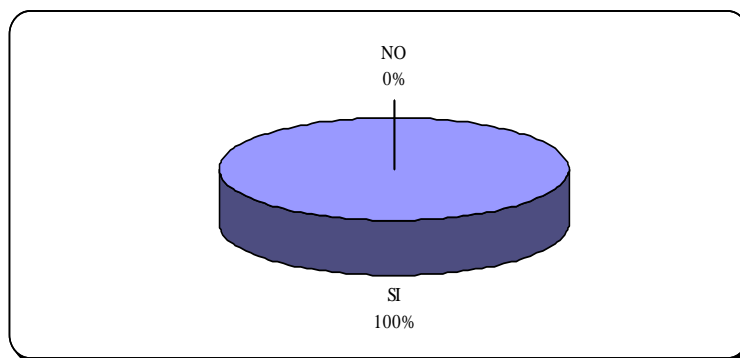
Según los resultados de la pregunta antecedente el 62% de los profesionales considera conveniente que los trabajos realizados por el Contador Público deben ser registrados a manera de historial en un libro similar al protocolo del abogado y un 38% considera que este deberá ser llevado mediante archivo magnético.

8. ¿Cree usted conveniente que el Consejo debiera mantener una base de datos actualizada en Internet de los profesionales inscritos en el mismo, para que pueda ser consultada por cualquier persona interesada?

Objetivo

Conocer la necesidad de contar con un registro actualizado por el Consejo de los profesionales autorizados para el ejercicio de la profesión y que pueda ser consultado en cualquier momento.

Gráfico No 8



Interpretación

En el gráfico anterior se puede ver que el 100% de los profesionales encuestados consideran conveniente que el Consejo deba mantener una base de datos actualizada de los profesionales inscritos y autorizados para el ejercicio de la profesión, la cual podrá ser consultada vía Internet por cualquier interesado, tomando a consideración que este registro según la Ley será público.

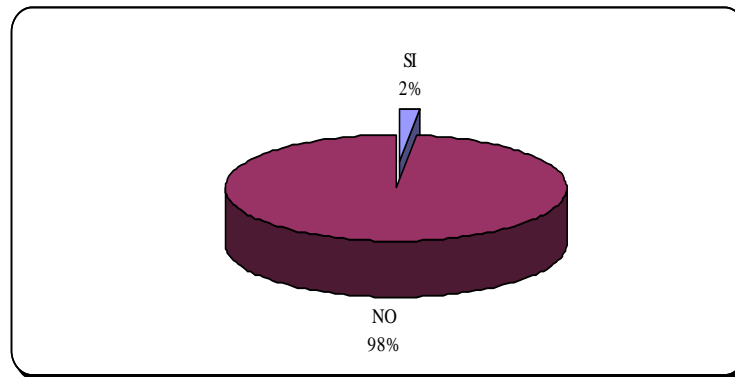
9. El Contador Público que haya sido suspendido por el Consejo para el ejercicio de la profesión puede solicitar su rehabilitación como tal, según el artículo 50 y se le

rehabilitará en un plazo no mayor a 60 días, ¿sabe usted cómo actuar en caso que este plazo venza, y la rehabilitación aún no haya sido resuelta?

Objetivo

Establecer cual es el conocimiento por parte del Contador Público del procedimiento a seguir cuando éste sea suspendido y venza el plazo establecido en la Ley para que pueda solicitar su rehabilitación.

Gráfico No 9



Interpretación

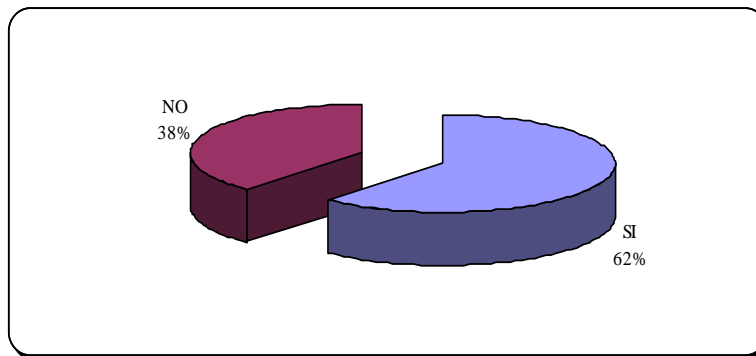
Según el gráfico anterior el 98% de los encuestados afirman no tener conocimiento acerca de cómo actuar en el caso de ser suspendido y se venza el plazo para la rehabilitación por parte del Consejo y un 2% considera tener conocimiento del proceso a realizar para lograr su rehabilitación.

10. Según el artículo 3, en el ordinal b numeral 4 de la Ley, se establece que uno de los socios como mínimo deberá estar autorizado para el ejercicio de la profesión, ¿considera que es conveniente que posea la mayor participación accionaria de la compañía, a fin de garantizar la independencia profesional?

Objetivo

Conocer la opinión del profesional acerca de la participación accionaria dentro de una sociedad para el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, a fin de garantizar la independencia profesional.

Gráfico No 10



Interpretación

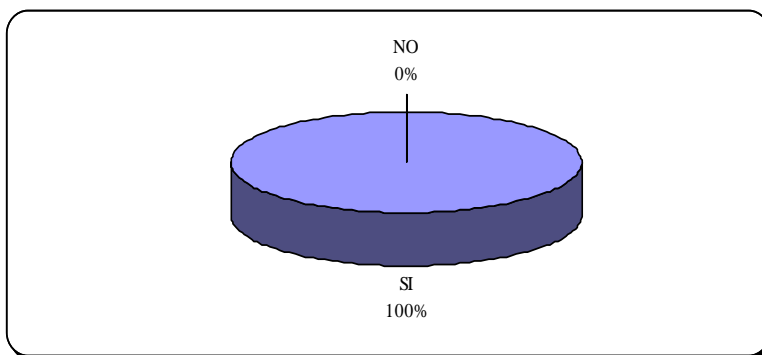
El anterior gráfico refleja que el 62% de los profesionales consideran conveniente que el socio de una sociedad de Contador Públicos que sea autorizada para el ejercicio de la profesión deberá poseer la mayor participación accionaria de la Compañía, lo cual deberá garantizar en gran medida la independencia profesional y un 38% considera que no es necesaria tal disposición.

11.¿Considera pertinente que se establezca un plazo perentorio para el análisis, investigación y dictámen de cada denuncia recibida por el Consejo?

Objetivo

Identificar la necesidad de que exista un tiempo justo y prudente en el análisis, investigación y dictámen, del proceso de denuncia ante el Consejo con el Contador Público.

Gráfico No 11



Interpretación

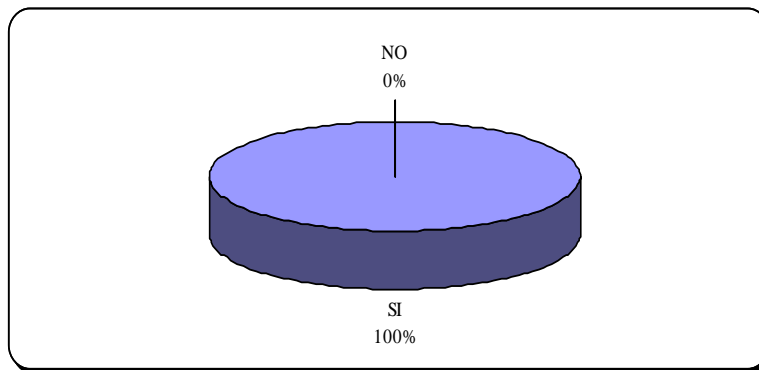
Según la opinión de los profesionales encuestados el 100% considera pertinente establecer un plazo definitivo para el análisis, investigación y dictámen de cualquier denuncia recibida por el Consejo de algún profesional de la Contaduría.

12. ¿Cree usted que se debe reglamentar que tipo de documentación debe de presentar el solicitante al Consejo, para ser autorizado como Contador Público?

Objetivo

Conocer la opinión del profesional acerca de la documentación a ser presentada ante el Consejo para realizar el trámite de su autorización y así estandarizar los requisitos y documentos mínimos a presentar.

Gráfico No 12



Interpretación

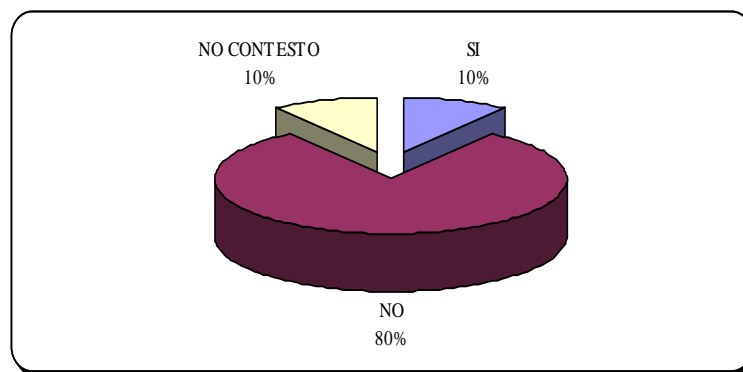
El 100% de los encuestados respondió de es necesario establecer el tipo de documentos a presentar ante el Consejo para que un Contador sea autorizado para el ejercicio de la Profesión.

13. ¿Sabe usted como actuar en el caso de que se venza el plazo de la resolución para su autorización y no ha tenido respuesta por parte del Consejo?

Objetivo

Identificar el desconocimiento del profesional, en el caso que venza el plazo de resolución para la autorización del ejercicio y ésta aun no tiene respuesta por parte del Consejo.

Gráfico No 13



Interpretación

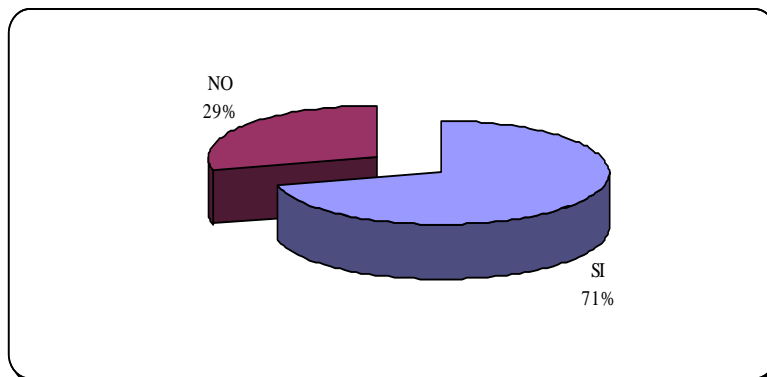
Según el gráfico anterior el 80% de los profesionales encuestados no conocen el procedimiento a seguir en el caso de que venza el plazo con el que cuenta el Consejo para la resolución de la autorización de un profesional, encontrándose que un 10% afirma tener conocimiento del procedimiento a seguir y el 10% restante no contestó la interrogante.

14. ¿Es conveniente que a fin de garantizar la transparencia en el manejo de la información, el recurso de apelación por la no autorización de un profesional para el ejercicio de la Contaduría sea presentado ante el Ministerio de Economía directamente por el interesado?

Objetivo

Establecer la conveniencia en caso que sea rechazada la solicitud de autorización, el recurso de apelación a presentar directamente por el profesional afectado ante el Ministerio de Economía y no ante el Consejo establecido por la Ley.

Gráfico No 14



Interpretación

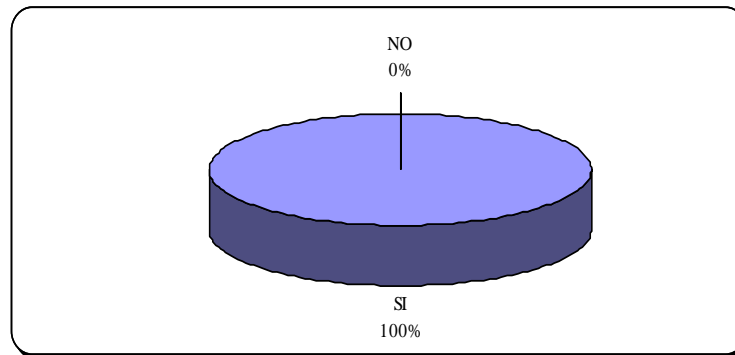
Según el gráfico anterior el 71% de los encuestados consideran pertinente que el recurso de apelación por la no-autorización del profesional de un Contador Público sea presentado directamente por el involucrado ante el Ministerio de Economía y no ante el Consejo de Vigilancia, tal como esta preinscrito en la Ley, mientras que el 29% considera que el procedimiento establecido esta bien de la manera que establece la Ley.

15. ¿Cree usted conveniente que se deba estandarizar el tipo de información que debe presentar el profesional dentro de la solicitud de autorización para los respectivos sellos?

Objetivo

Conocer la opinión del profesional acerca de la documentación que debe ser presentada ante el Consejo, para realizar el trámite de su autorización, estandarizando así los requisitos y documentos mínimos a presentar.

Gráfico No 15



Interpretación

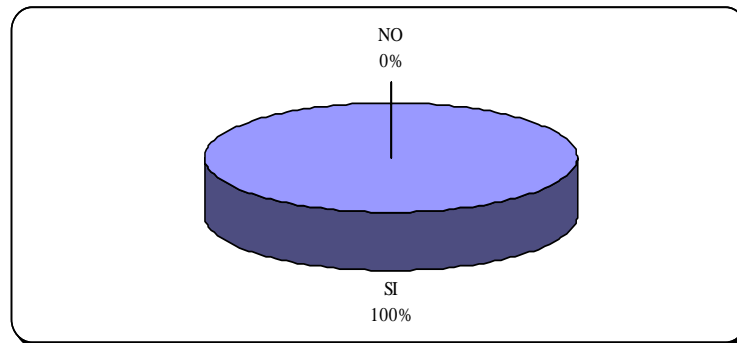
De acuerdo a los resultados obtenidos en las encuestas el 100% de los profesionales consideran que es necesario estandarizar que tipo de documentación se debe de presentar al momento de requerir una autorización para sellos, en vista de que la Ley no habla al respecto.

16. ¿Considera que sería conveniente para la profesión efectuar una estandarización de los procedimientos para realizar la autorización de los libros, los sistemas contables de los comerciantes, entre otras atribuciones, por parte del Contador Público?

Objetivo

Conocer la opinión del profesional acerca de la necesidad de efectuar una estandarización de procedimientos a ser ejecutados para las atribuciones designadas al Contador Público.

Gráfico No 16



Interpretación

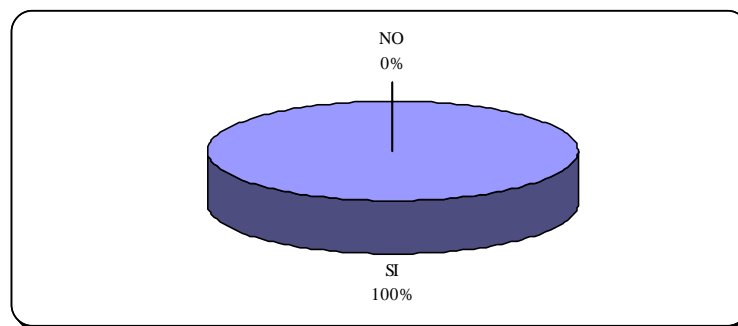
El gráfico anterior refleja la necesidad que tienen los profesionales de que existan procedimientos detallados para llevar a cabo las atribuciones que establece el artículo 17 de la Ley, puesto que el 100% de los profesionales encuestados manifestaron la conveniencia de que se estandaricen dichos procedimientos.

17. ¿Cree que es conveniente que en la certificación de valúos se incorporen especialistas cuando el profesional no tenga una adecuada capacidad técnica?

Objetivo

Identificar la conveniencia de incorporar a especialistas calificados cuando el Contador Público no cuente con los conocimientos técnicos necesarios para la realización y certificación de valúos.

Gráfico No 17



Interpretación

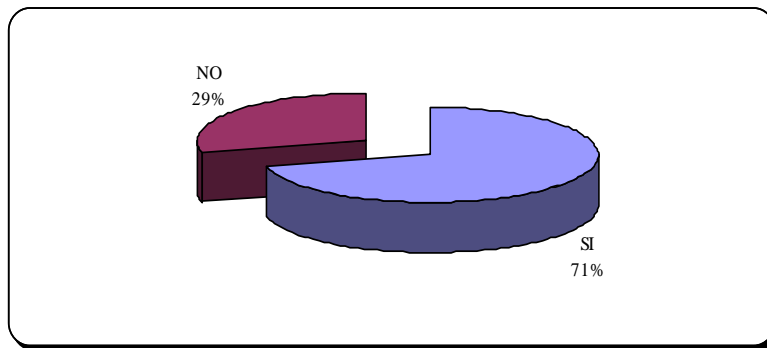
El 100% de los profesionales consultados, está consiente de que para llevar a cabo certificaciones de valúos se necesita de la ayuda de especialistas, que permitan desarrollar un trabajo con calidad. Esto para los casos en que el profesional no se considere en la capacidad para desempeñar dicha actividad.

18. ¿Considera de importancia que el profesional informe al Consejo dentro de treinta días hábiles después de haber realizado algunos de los servicios profesionales asignados por la Ley?

Objetivo

Definir que procedimientos deben seguir el profesional luego de haber realizado alguno de los servicios comprendidos dentro de sus atribuciones profesionales.

Gráfico No 18



Interpretación

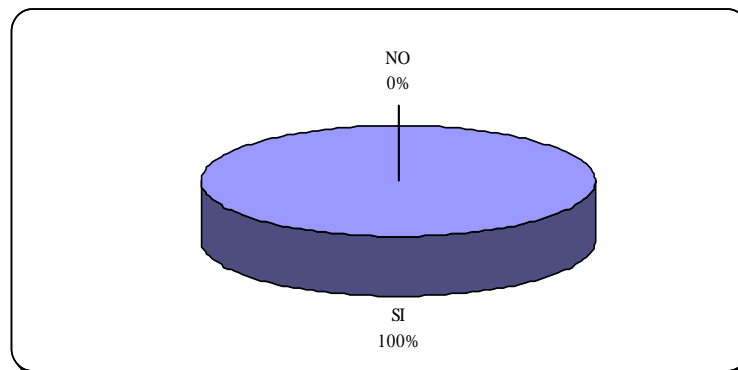
Según el resultado obtenido, el 71% de los encuestados creen que es importante informar al Consejo por cada trabajo que se efectúe, dentro de los 30 días hábiles después de haberlo realizado, mientras el otro 29% cree innecesario informar el Consejo, o que si es necesario informar que se haga en un plazo un poco más amplio.

19. Con la finalidad de garantizar la Educación Continuada y actualización de los conocimientos del profesional de la Contaduría Pública, ¿considera pertinente establecer un mínimo de horas de capacitación que deben ser exigidas para un periodo determinado?

Objetivo

Conocer la opinión de los profesionales acerca de si están de acuerdo que se establezca un mínimo de horas de capacitación para asegurar la educación continuada, a fin de que se establezca dentro de la reglamentación de la Ley.

Gráfico No 19



Interpretación

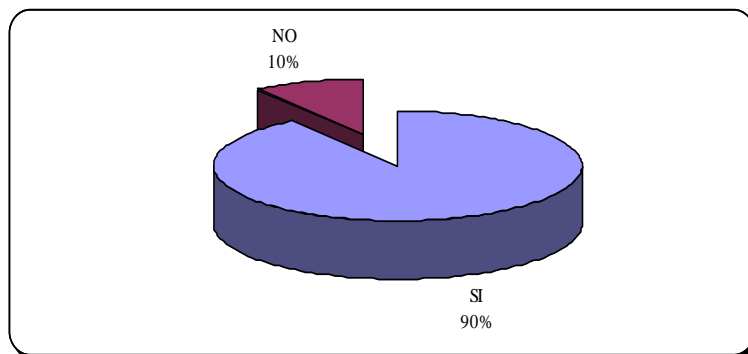
El gráfico anterior muestra que el 100% de los profesionales encuestados consideran necesario que se establezca cierto número de horas de Educación Continuada, las cuales servirán para que el Contador actualice sus conocimientos y preste siempre servicios de calidad.

20. A efectos de garantizar una eficiente administración en sus actividades por parte del Consejo, ¿considera usted conveniente que éste informe al profesional y público en general, previo al cambio de domicilio, en uno de los diarios de mayor circulación?

Objetivo

Conocer por parte del Contador Público sobre la importancia de que el Consejo mantenga informado en todo aspecto a los profesionales, para el caso específico informar cuando haya cambio de domicilio, a fin de evitar inconvenientes al profesional o usuarios de la información que éste provee.

Gráfico No 20



Interpretación

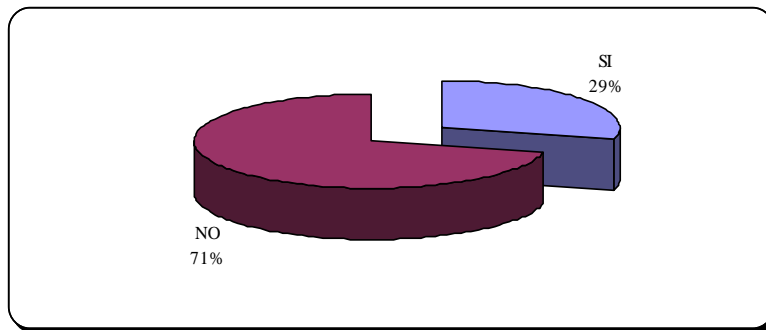
De acuerdo a los resultados obtenidos, el 90% de los profesionales que se encuestaron, creen que es importante que el Consejo informe en los periódicos, cada vez que se cambie de domicilio, mientras que para el otro 10% es indiferente o no creen necesario que el Consejo deba informar cuando se den éstos casos.

21.¿Tiene conocimiento de las situaciones específicas que serán consideradas como infracciones a la Ley?

Objetivo

Identificar si el profesional conoce acerca de las situaciones y actividades específicas que serán consideradas por el Consejo como infracciones a la Ley.

Gráfico No 21



Interpretación

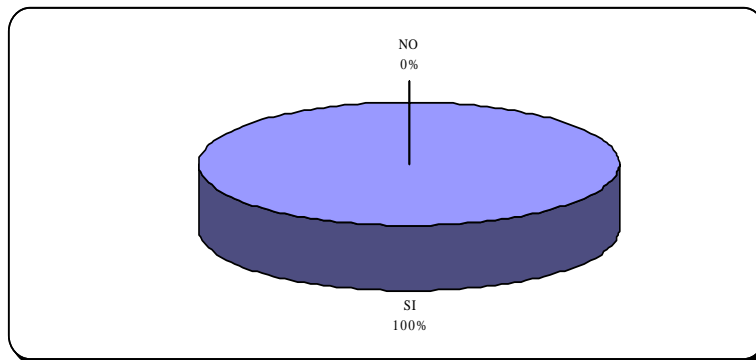
Según los datos obtenidos, se constató que el 71% de los encuestados no tienen conocimiento de cuáles situaciones serán consideradas como infracciones a la Ley, mientras que el otro 29% dice conocer en cierta medida cuáles podrían catalogarse como infracciones.

22. ¿Cree usted conveniente efectuar una clasificación a las infracciones establecidas por la Ley, partiendo del hecho que la Ley no las menciona de manera específica?

Objetivo

Identificar la necesidad de que exista una adecuada clasificación de las infracciones en que podría incurrir un profesional.

Gráfico No 22



Interpretación

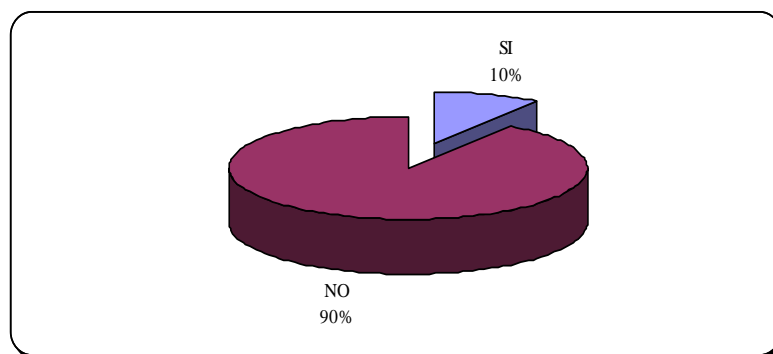
El gráfico anterior refleja que el 100% de los profesionales consultados creen necesario e importante que se incluya dentro del reglamento una clasificación de los diferentes tipos de infracciones a las cuales va a estar sujeto el profesional en caso de que se efectúe un trabajo fuera de los lineamientos y exigencias de la Ley.

23. En caso de rehabilitación para el ejercicio de la Profesión, ¿sabe usted como actuar si el Consejo no resuelve después de superadas todas las observaciones y vence el plazo estipulado por la Ley?

Objetivo

Identificar el conocimiento por parte del profesional de los procedimientos a seguir en caso de que el Consejo no resuelva después de haber superado todas las observaciones y venza el plazo establecido en la Ley..

Gráfico No 23



Interpretación

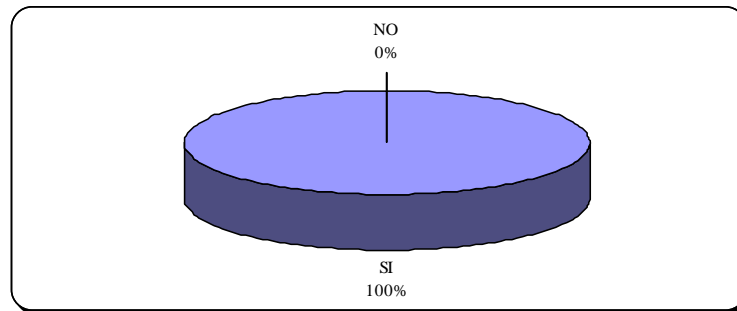
De las personas encuestadas, el 90% contestó que desconocen los pasos a seguir en caso de que un profesional luego de haber sido suspendido deba ser rehabilitado y el Consejo no resuelva en el plazo estipulado en la Ley. El otro 10% considera que sabe como actuar en éstos casos, aunque no fueron claros para mencionar de qué forma lo harían. Sobre la base de lo anterior es conveniente que se establezcan procedimientos alternativos.

24 ¿Considera usted que debería contarse con un documento en donde se plasmen y amplíen los procedimientos a seguir para la correcta aplicación de la Ley?

Objetivo

Identificar la necesidad de un documento complementario a la Ley, a fin de una mejor aplicación de la misma.

Gráfico No. 24



Interpretación

El 100% de los encuestados consideran importante que se elabore un documento en donde se plasmen y amplíen los procedimientos a seguir para la mejor aplicación de la Ley, o que dichos procedimientos se incluyan en el reglamento de la misma, por lo que se espera que el presente documento sirva para tal fin.

2.7 DIAGNOSTICO

Al estudiar la Ley y analizar su estructura y contenido, se puede llegar a la conclusión que el espíritu de la Ley o el motivo por el cual fue promulgada, es el de normar una profesión que ha sido manejada al criterio propio de cada profesional que la ha ejercido. Esta situación fue creando una visión errada en las personas que utilizan sus servicios, a tal punto que al Contador Público puede llegar a considerarse como alguien que sólo puede firmar los estados financieros y emitir un informe, a cambio de una remuneración.

Con la investigación de campo se logra identificar que los profesionales consideran que la Ley dentro de su articulado no detalló una serie de aspectos importantes para el logro de sus objetivos, como lo es el regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que la ejerzan, de entre los cuales podemos mencionar, entre otros:

1. Las medidas a tomar o considerar en caso que el Consejo de Vigilancia no emita una resolución sobre solicitud de autorizaciones presentadas, pasado el tiempo legal establecido para ello;
2. La manera en que deberá ser tratada la educación continuada, es decir, si esta tendrá carácter obligatorio o quedará a voluntad personal del profesional, y la forma en que ésta será necesaria para procurar una adecuada actualización de conocimientos;

3. La ética profesional, de importante trascendencia para el desarrollo o ejercicio de cualquier profesión, es tratada de manera superficial en la ley;
4. La documentación que deberá anexarse a la solicitud de autorización;
5. Las sanciones establecidas en la Ley son de carácter genérico y las deja a criterio del Consejo.

Esta ley diversifica los servicios que presta el Contador Público, al asignarle nuevas funciones y atribuciones, las cuales tienen carácter obligatorio y son exclusivas de este profesional, entre las cuales se pueden mencionar:

- ✓ Autorizar las descripciones de los sistemas contables, los catálogos de cuentas y manuales de instrucciones que deben llevar los comerciantes;
- ✓ Legalización de los registros o libros que deben llevar los comerciantes, de conformidad con las leyes de la materia, previa solicitud del interesado por escrito y autenticada;
- ✓ Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales de los comerciantes, de conformidad a las leyes aplicables;
- ✓ Certificar los valúos e inventarios cuando sea requerido;
- ✓ Realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas, y ajustar su valor contable, etc.

Tomando a consideración lo anteriormente expuesto, debido a las deficiencias que la Ley presenta, la falta de reglamento y la definición de procedimientos específicos a aplicar, incidirá en interpretaciones discrecionales y subjetivas para la aplicación de la misma para todos los involucrados, lo cual viene a constituir una amenaza latente para el ejercicio de la profesión, ya que el objetivo de la Ley es regular el ejercicio de la Contaduría Pública, y al dejar ciertos aspectos a criterio propio de cada profesional, se corre el riesgo que se lleguen a convertir en prácticas no conforme a lo estipulado por la Ley, lo cual no permitirá el mejor y adecuado desarrollo de la profesión.

Es necesario mencionar que con esta Ley el Contador Público es ubicado en el lugar que merece, dándole funciones que solo él puede desempeñar. Se le han atribuido nuevos servicios, los cuales vienen a mejorar el estado actual del profesional. La Ley da un paso importante al establecer una normativa legal, tratando de unificar criterios que se han venido aplicando a la hora de prestar el servicio. Además la Ley reafirma la vigilancia por parte del Consejo sobre los Contadores Públicos.

CAPITULO III

PROPUESTA DE REGLAMENTO DE LA LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA

3.1 ANTECEDENTES

La Contaduría Pública en El Salvador ha sido una profesión regulada solo por la actuación profesional de quienes la ejercen, en este sentido al no existir una normativa legal que uniformara la aplicación de normas y criterios contables se fue permitiendo mediante la práctica el poco o lento desarrollo de la misma, pues la profesión era tomada como un requisito legal a cumplir por las empresas y no como una necesidad que el entorno demanda.

Es a partir de la entrada en vigencia de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que la profesión adquiere un mayor protagonismo, pues ésta viene a efectuar un cambio de actitud profesional del Contador en el ejercicio de su profesión, además de buscar un cambio en la percepción que se tiene del Contador Público ante terceras personas y fortalecer de una mejor manera la credibilidad que merece el trabajo que realiza. Como bien se sabe la finalidad de la Ley es establecer las regulaciones y responsabilidades fundamentales de los Contadores Públicos y la normativa básica, así como también los procedimientos de vigilancia, teniendo como fin regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública y de Auditoría.

En este sentido es imperante que la Ley cuente con instrumentos que la complementen y le ayude a cumplir con su finalidad y objetivos, y tal como lo manda el artículo 14, entre otros, debiendo ser el reglamento a la Ley el que establecerá las disposiciones necesarias y complementarias, es por ello que se considera necesario la elaboración del mismo, planteando los procedimientos necesarios para el funcionamiento claro, eficiente y correcto de la Ley.

Por esta razón es desarrollada a continuación la propuesta de reglamento, la cual es tratada de acuerdo con los artículos de la Ley, procurando establecer una propuesta concreta a las deficiencias y/o efectuar las ampliaciones necesarias a los artículos de la misma.

Cabe mencionar que, para un mejor entendimiento de este capítulo, se presentan a continuación por separado las justificaciones y comentarios a los artículos que se proponen, sobre la base de las respuestas obtenidas según encuestas, para luego concluir el capítulo con el articulado de la propuesta al reglamento.

3.2 JUSTIFICACION A LOS ARTICULOS PROPUESTOS DEL REGLAMENTO.

A continuación son presentados los razonamientos de cada uno de los artículos propuestos para el reglamento, en este apartado son expuestos a manera de comentario los fundamentos que son tomados en consideración a fin de expresar la necesidad e importancia de la elaboración de cada uno de los artículos del reglamento.

DE LA CALIDAD DE LAS PERSONAS. REQUISITOS PARA EJERCER LA PROFESIÓN.

Para considerar una actividad como profesión, deben considerarse tres elementos¹²:

1. Conocimientos especiales y aptitud adecuada.
2. Independencia moral y económica.
3. Reconocimiento que la actividad es de profundo interés público.

Estos elementos de la calidad profesional constituyen a su vez, las responsabilidades de cualquier miembro integrante de la profesión, en este sentido, puede apreciarse que la Ley toma a consideración estos aspectos en su artículo 2, el cual establece de una manera específica las personas que pueden ejercer la profesión.

Además se agregan a éstos, los requisitos exigidos para ser autorizado como Contador Público, tanto para personas naturales como jurídicas, los cuales son mencionados por el artículo 3 de la Ley.

La posibilidad de crear cualquier tipo de sociedad, en especial las Sociedades Anónimas, trae beneficios para el profesional, tomando en cuenta que este podrá optar por el tipo de sociedad que más crea conveniente según sus intereses, misión o filosofía.

¹² Ascencio Ana Victoria y otros. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y sus incidencias en la prestación de los servicios . Trabajo de graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública, U.C.A. 2000.

Para lograr una transparencia en la conducción de una sociedad de Contadores Públicos, y de esta manera dejar constancia del resguardo al interés público, es necesario que sea establecida la responsabilidad de los socios o accionistas en cuanto a que la Ley no estipula o especifica dentro de su articulado el porcentaje de participación de los mismos.

Esta obligación esta enmarcada en el Ordinal 4° del literal “b” del artículo 3, en donde se hace mención que por lo menos uno de los accionistas deberá ser persona natural autorizada para ejercer la contaduría pública, (lo cual no es considerado como suficiente), por lo que es necesario definir de una manera clara el parámetro que se ha establecido a ese efecto, debiendo relacionar este con el literal 6° del mismo artículo que literalmente dice: “que la representación legal de la misma así como la firma de documentos relacionados con la Contaduría Pública o la Auditoría, la ejerzan solo quienes estén autorizados como personas naturales para ejercer la contaduría pública”, para lo cual se cree pertinente establecer que el socio o accionista que menciona este apartado posea por lo menos el 51% de las acciones de la compañía, todo ello con el objeto de garantizar que en el ejercicio de la profesión se velará por el interés público, además del objeto de la creación de la sociedad.

En base a los párrafos anteriores, se trata de regular las condiciones identificadas mediante el artículo 3 de la propuesta.

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS DE LA PROFESION

En este apartado de la Ley se reúnen todos aquellos aspectos considerados de apoyo y control para el mejor cumplimiento de la misma, encontrándose enmarcados en los artículos del 5 al 14.

El desarrollo por artículo con su correspondiente reglamentación propuesta es tratado a continuación:

En el artículo 5 se ha establecido que la autorización para el ejercicio de la profesión, estará a cargo del Consejo, mencionando también que si un profesional ya autorizado para ejercer la profesión dejare de reunir los requisitos listados en la Ley en el artículo 3, no podrá seguir ejerciéndola, ante esto se considera pertinente elaborar la siguiente interrogante:

¿Cómo se enterará el Consejo si un profesional ha dejado de reunir los requisitos establecidos en la Ley, para determinar si puede continuar o no en el ejercicio de la profesión?, Lo cual se trata de solventar con los artículos 4 y 5 propuestos.

SOLICITUD DE AUTORIZACIÓN.

El artículo 9 establece que todo interesado solicitará al Consejo su autorización mediante una solicitud en la cual expresará la información referida en la Ley acompañada de los documentos necesarios a fin de comprobar que reúne los requisitos para ejercer la Contaduría Pública.

En este apartado, se deja a criterio propio del Consejo, el tipo de documentación que será exigida y anexada a la solicitud de autorización, por ende, si uno de los fines de la Ley es regular la profesión de la Contaduría, tenía que establecerse los documentos que acompañarán a la solicitud de autorización, para de esta manera, los aspirantes que la soliciten, cuenten con información adecuada que les permita obtener toda la documentación necesaria.

Dentro de este contexto el artículo a ser incluido en el reglamento a fin de tratar de disminuir esta incertidumbre, deberá ir enfocado bajo los lineamientos establecidos en los artículos 6 y 7 de la propuesta.

TRÁMITE DE LA SOLICITUD

Según el artículo 10 de la Ley, el Contador Público presentará la solicitud de inscripción al Consejo, para su análisis y autorización, debiendo resolver dentro del plazo de sesenta días hábiles de admitida la solicitud.

Este artículo no considera que sucedería si el Consejo no resuelve una autorización en el plazo establecido, dejando al solicitante o profesional interesado en la autorización, sin un amparo legal al cual recurrir en tal circunstancia, pues así como se encuentra la legislación, no tiene otra solución que esperar a que esta sea resuelta por el Consejo en el plazo que este crea conveniente, si no se cumple el establecido en la Ley.

Por lo tanto, se incluye como artículo del reglamento una disposición en la cual sea estipulada la situación arriba mencionada, la cual es tratada en el artículo 8 de la propuesta.

DENEGATORIA DE LA SOLICITUD

Según el artículo 11 si el Consejo determina, al realizar el análisis de la documentación presentada por el profesional, que éste no cumple a satisfacción con los requisitos para el ejercicio de la Contaduría Pública, puede negar la autorización al solicitante. Si este fuere el caso, el profesional podrá interponer un recurso de apelación ante el Ministerio de Economía dentro del plazo perentorio de ocho días hábiles, los cuales serán contados a partir del día siguiente de la notificación de la resolución.

Esta resolución deberá ser presentada al Consejo, quien será el encargado de efectuar los trámites pertinentes y necesarios a fin de remitir las diligencias al Ministerio de Economía, previa notificación al interesado.

En este artículo es necesario mencionar que, el Consejo será un participante directo de dos distintos procesos, en uno de los cuales, será evaluado por una instancia superior, como lo es el Ministerio de Economía, pero el Consejo será el encargado directo del traslado de la información, lo cual, tomando a cuenta la naturaleza del acto no es compatible, pues este en determinado momento pasa a ser el juzgado por una resolución emitida dándole la potestad

y oportunidad de manipular la información que será presentada a una entidad con facultades superiores.

Por tal motivo se cree adecuado, elaborar un apartado en el reglamento en el cual se establezca una medida que estipule que este recurso de apelación será presentado directamente por el interesado o representante designado por él ante el Ministerio de Economía, garantizando que la información en ningún momento tendrá contacto con las autoridades o funcionarios del Consejo, por lo cual se propone el artículo 8 de la propuesta de reglamento.

SELLO DE LOS CONTADORES PÚBLICOS

En el artículo 14 está establecido que los Contadores Públicos poseerán un sello con forma circular, mencionando de manera general la forma y contenido del mismo, estipulando de manera terminante que el reglamento de la Ley lo regulará, el cual literalmente en su inciso segundo, dice:

“El reglamento establecerá las disposiciones necesarias para la autorización de sellos, así como para su reposición en caso de extravío o deterioro.”.

Este sello será utilizado en los dictámenes, informes, estudios, opiniones, legalización de libros, autorización de sistemas contables y certificaciones.

La forma del sello a ser desarrollado por el reglamento deberá contener como mínimo los elementos establecidos en los artículos del 9 al 13 de la propuesta.

EJERCICIO ILEGAL

En el artículo 16 de la ley se establece las situaciones por las cuales se considera que el profesional ejerce de manera ilegal la profesión de la contaduría pública, dejando de un lado a aquellas personas que hayan sido autorizadas por el Consejo mediante el uso de documentación falsa y aquellos que ejerzan la profesión cuando se encuentren suspendidos para ello, por lo tanto se cree pertinente incorporar como parte del reglamento en los artículos 14 al 16 descritos en la propuesta.

ATRIBUCIONES DEL CONTADOR PUBLICO

Según lo estipulado por la Ley en su artículo 17 las atribuciones del Contador Público pueden ser de carácter obligatorio y no obligatorio.

Para que el Contador Público desarrolle estas atribuciones que representan el servicio ofrecido al cliente, es necesario que sean realizadas con diligencia y competencia profesional, para prestar un servicio de la mejor manera posible y con un carácter profesional.

Todo ello implica que el Contador Público debe y tiene que poseer competencia suficiente para el desempeño de sus actividades, tal como es pactado y establecido en la Ley, en buena parte de su articulado; es necesario mencionar que, además de cumplir con un requisito legal debe incluirse el aspecto ético para el desarrollo de la profesión.

El artículo 17 de la Ley estipula una serie de atribuciones innovadoras al ejercicio profesional del Contador Público, siendo absolutamente necesaria la reglamentación en un cuerpo auxiliar de la Ley, la cual ayude en gran medida al buen desempeño de las labores y actividades a desarrollar por el profesional en el ejercicio de la profesión, por lo tanto, siendo imprescindible tal situación, se considera pertinente incluir dentro del desarrollo de este trabajo una guía, descrita a manera de artículos y comentarios del reglamento, que ayuden y faciliten en cierta medida estas “nuevas” atribuciones del Contador Público.

Para dar inicio, es conveniente mencionar lo que dice el código de ética profesional aprobado por la IFAC, y adoptado por el Consejo, el cual establece que: “Los contadores profesionales no deben ostentarse como poseedores de habilidades o experiencias que no poseen”, debiendo cumplir solo con actividades que pueden emprender y cumplir con competencia profesional y para los que se encuentren debidamente preparados, es decir, aquellos que pueden ser cumplidos con competencia profesional.

Los contadores públicos deberán intervenir en forma obligatoria en los casos siguientes:

“ a) Autorizar las descripciones de los sistemas contables, los catálogos de cuentas y manuales de Instrucciones que deben llevar los comerciantes, a los que la Ley exige

llevar contabilidad y a quienes deseen un Sistema Contable. Esta autorización procederá en todos aquellos casos en que las Leyes especiales no establezcan que determinados entes fiscalizadores gubernamentales autoricen los sistemas contables de sus respectivos entes fiscalizados”.

En la última parte de este apartado se hace mención de casos especiales a esta atribución del Contador Público, entre los cuales podemos mencionar:

- ✓ Las entidades autónomas y Gobierno central las cuales son autorizadas por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.
- ✓ Las asociaciones cooperativas, las cuales son autorizadas por el Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP).

Esta atribución con anterioridad correspondía a la Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles, ahora Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, cumpliendo con ello con uno de los fines de la Ley, mencionado dentro de los considerandos a la misma:

“Descentralizar las funciones del Estado mediante la realización de funciones públicas por parte de determinados profesionales en el ejercicio de la profesión, y cuya vigilancia sea debidamente supervisada”.

“ b) Legalizar los “requisitos”¹³ o libros legales que deben llevar todos los comerciantes, de conformidad con las leyes de la materia, previa solicitud del interesado por escrito y autenticada.”.

Esta como la anterior, es de las nuevas atribuciones y/o funciones que ejecuta el profesional de la contaduría pública, la cual era una de las atribuciones del Registro de Comercio.

Esta disposición tiene su complemento en el código de comercio, reformado a partir del 1 de abril del año 2000, en su artículo 438, el cual literalmente dice: “Los registros obligatorios deben llevarse en libros empastados o en hojas separadas, todas las cuales estarán foliadas, y serán autorizadas por el Contador Público autorizado que hubiere nombrado el comerciante. Tratándose de comerciantes sociales, será el Auditor Externo quien autorizará los libros o registros, debiendo el administrador designado en los estatutos, avalar dicha autorización.”.

Para que el Contador Público realice esta atribución, siendo de anterior competencia del Registro de Comercio, el interesado o comerciante sea individual o social deberá presentar una solicitud por escrito y autenticada por un Notario de la República.

A manera de comentario, cabe mencionar que al transferir esta atribución, lo que se busca obtener es una mayor agilidad en la realización del trámite, disminuyendo de esta manera, la burocracia que existía en el proceso.

¹³ Según D.L. No 828 publicado en Diario Oficial No 346 de fecha 26 de enero de 2000, que contiene la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, se lee “requisitos”debiendo ser “registros”.

Es necesario establecer una manera estándar para la realización de esta atribución, debiendo incorporarse como parte del reglamento el artículo 17 de la propuesta.

La Superintendencia de Obligaciones Mercantiles será la encargada de la fiscalización para el cumplimiento de esta obligación legal, quien tiene la facultad de sancionar, según la Ley a los comerciantes y/o sus administradores y denunciar ante el Consejo la ilegalidad para la realización de esta función de algún auditor, debiendo incorporarse como parte del reglamento el artículo 18 detallado en la propuesta.

“c) Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes”.

Mediante este punto se establece la atribución por parte del Contador Público de verificar el cumplimiento de las obligaciones que todo comerciante debe cumplir, todo ello de acuerdo con las leyes y regulaciones aplicables en el país.

Las obligaciones profesionales que deben observarse, según el Artículo 411 del Código de Comercio son las siguientes:

1. Matricular en el Registro de Comercio su empresa mercantil y sus respectivos establecimientos.
2. Llevar la contabilidad en la forma descrita por el Código de Comercio.

3. Inscripción anual en el Registro de Comercio del balance de la empresa debidamente certificado por Contador Público autorizado en el país, así como los demás documentos relativos al giro de estas.

En este sentido, el comerciante además de las obligaciones mercantiles anteriormente mencionadas, posee obligaciones de carácter tributario, estando enmarcadas entre otras en el Código Tributario, la Ley de Impuesto sobre la Renta y la Ley de Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y a la Prestación Servicios, siendo estas obligaciones formales y sustantivas.

Dentro de las obligaciones que estas leyes establecen, se pueden mencionar los siguientes ejemplos:

1. Mantener los registros contables con su respectiva documentación que soporte los asientos respectivos.
2. Llevar registros especiales para aquellos sujetos no obligados a llevar contabilidad formal.
3. Presentar las declaraciones dentro del plazo legal establecido.
4. Llevar de acuerdo a la Ley de IVA los libros de Compras y Ventas.

“d) Dictaminar, basados en normas y principios de auditoria internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los Estados Financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza”

En este literal se establece el uso de carácter obligatorio de las Normas y Principios de Auditoria internacionalmente aceptados, siendo de aceptación general en El Salvador, lo cual viene a darle un carácter de respaldo legal al comunicado emitido por el Consejo en el mes de septiembre de 1999 y modificado en el mes de diciembre de 2000, en el que se acuerda y obliga a los profesionales de la contaduría inscritos en él, al uso de Normas Internacionales de Auditoria (NIA) dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) dictadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), relegando las primeras a las Normas de Auditoria emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), todo ello a partir del 1 de enero de 2002.

Por lo tanto, se cree pertinente con la finalidad de armonizar estas disposiciones legales, incorporar como parte del reglamento el artículo 19 de la propuesta.

“e) Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al Código de Comercio y leyes especiales”

En este apartado es necesario mencionar que la palabra “certificar” significa aseverar que los datos presentados en los Estados Financieros Básicos son correctos y apegadas a principios contables y demás regulaciones legales pertinentes.

Como complemento a este literal, es conveniente mencionar que desde este punto de vista, la certificación realizada por el auditor es sobre bases selectivas tomando a consideración la evidencia que respalda las aseveraciones de la administración, estando contenido por el artículo 1 de la Ley, en el que menciona “se reconoce que la auditoría independiente debe realizarse sobre bases selectivas”.

En este sentido, dentro del concepto de Auditoría Independiente de Estados Financieros del artículo 1 de la Ley es mencionado que esta es “la revisión de los estados financieros de una entidad económica de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y cuyo objetivo es expresar una opinión independiente sobre la razonabilidad de dichos estados financieros”, lo cual viene a complementar lo descrito dentro del literal f) del artículo 17 de la Ley.

Sin embargo, este concepto de “Certificar” puede interpretarse de distintas maneras en el ámbito del ejercicio profesional del Contador Público, el cual debe quedar completamente claro al momento de la emisión del reglamento a la Ley, debiendo incorporar como parte del mismo el artículo 20 propuesto.

“f) Certificar los valúos e inventarios cuando sea requerido”

Según el artículo 182 del Código de Comercio, la certificación de valúos e inventarios es un requisito indispensable para la disminución de capital social de una compañía o a requerimiento de la administración de la misma. El artículo mencionado, reformado a partir del 1 de abril de 2000 literalmente dice:

“En todo caso, el auditor externo de la sociedad elaborará previa verificación, un inventario en el que se apreciarán los bienes sociales al precio promedio de plaza, emitiendo certificación del mismo; debiendo enviar dicha certificación dentro de los treinta días hábiles siguientes de efectuado a la oficina que ejerza la vigilancia del estado. El notario autorizante de la escritura social correspondiente, deberá hacer constar en la misma, dicho inventario”.

Esta atribución con anterioridad estaba asignada a la Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles, quien a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley Reguladora de la Contaduría, tiene la función de verificar la atribución asignada al Contador Público, debiendo informar cuando sea pertinente para la imposición de sanciones administrativas por parte del Consejo a los Contadores que no cumplan debidamente con este requerimiento legal.

Existe también una relación directa con el artículo 602 del Código de Comercio que reza:

“Para constituir una empresa individual de Responsabilidad Limitada, será necesario hacer inventario, previo a su constitución, de todos los bienes que formarán el patrimonio de la misma. Si se trata de convertir en una empresa de esta clase otra que ya este funcionando, el inventario comprenderá, además, las obligaciones a su cargo. En ambos casos, el inventario será certificado por un auditor externo autorizado de conformidad con la Ley, a falta de este la empresa no podrá constituirse”.

Y continúa diciendo el artículo 607:

“Certificado el inventario, el titular formalizará la empresa otorgando escritura pública de constitución”.

En este sentido, estas atribuciones del Contador Público, hacen que el servicio que éste presta sea de mayor trascendencia y relevancia, no solo por la misma Ley Reguladora de la Contaduría sino por otras de carácter mercantil, aumentando por ende en proporcional cuantía la responsabilidad que éste tiene con los involucrados y el Estado en su conjunto, pues desde el mismo momento que éste ejecuta actos públicos y otorga FÉ en representación del estado, se hace acreedor a las sanciones, tanto legales como administrativas al no cumplir con las regulaciones y formalidades ha ser tomadas en cuenta para el desarrollo de su profesión.

Todo ello debido a la responsabilidad que implica la certificación, pues sin esta no podrá ser formalizado ninguno de los actos previstos en este literal y en otras Leyes, para el caso el Código de Comercio.

Es así, que el Contador Público, como ya fue mencionado con anterioridad, debe actuar con cuidado y diligencia profesional cumpliendo con los requisitos básicos de Integridad, Objetividad e Independencia.

En este sentido, se cree pertinente incorporar como artículos del reglamento, aquellos en que se describa expresamente la responsabilidad así como sanciones penales y administrativas, siendo estos los artículos del 21 al 23 de la propuesta.

“g) Realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas, y ajustar su valor contable.”

Al igual que la atribución mencionada con anterioridad este es un servicio nuevo en el campo profesional del Contador Público, siendo la única entidad encargada en materia de revaluaciones la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, antes de la entrada en vigencia de la Ley, por medio de personas capacitadas conocidos como peritos Valuadores.

“h) Certificar la rendición de cuentas en la administración de bienes”

Esta atribución es una actividad innovadora para el ejercicio profesional del Contador Público, puesto que puede a requerimiento de determinado ente, efectuar por ejemplo la certificación de fideicomisos, debiendo el profesional contar con los conocimientos técnicos adecuados que le permitan realizar su trabajo de manera eficiente.

También existe como parte de la administración de bienes, la liquidación de Sociedades, la cual tiene por objeto terminar las operaciones pendientes de una sociedad, cancelando las deudas a cargo de la misma y cobrando los créditos a favor de ésta; facultando con ello la presente Ley al auditor, para que éste certifique sobre éste u otro tipo de operaciones de rendición de cuentas que así lo requieran.

“i) Certificar y razonar toda clase de asientos contables”

El auditor podrá ser contratado por cualquier persona interesada, para emitir una opinión sobre secciones específicas de los estados financieros o asientos contables, en la cual se hará constar que un determinado registro o transacción contable está adecuadamente presentada de acuerdo con principios de contabilidad de general aceptación, así como también que se cumpla con los requerimientos legales que le sean aplicables.

“j) Realizar compulsas de libros y documentos en la dilucidación de asuntos contables, relacionadas con toda clase de juicios, a petición del juez de la causa o las partes en conflicto”

Esta actividad será realizada siempre que sea hecha a requerimiento expreso de un juez en un proceso judicial, y que sea necesario el conocimiento profesional de un Contador Público para el esclarecimiento de determinados actos de carácter contable financiero, en este caso el auditor deberá actuar como un perito contable certificando y emitiendo dictámenes sobre dichos documentos

“k) Dictaminar o certificar las liquidaciones para el pago de regalías, comisiones, utilidades o retorno de capitales”

El auditor podrá ser requerido para dictaminar o certificar sobre una o varias partidas específicas de los estados financieros, en dicho informe deberá identificarse claramente los elementos, cuentas o partidas que se hayan examinado, así como la base de presentación de éstos en los estados financieros.

Por lo general una situación como la mencionada anteriormente exige que el auditor reúna más evidencia que la de costumbre, respecto a las partidas o liquidaciones sobre las que a de presentar y fundamentar el informe.

“l) Comunicar oportunamente por escrito a la persona auditada aquellas violaciones a la Ley que encontrare en el transcurso de la revisión”

En este literal es requerido que el auditor prepare y envíe informes o cartas de gerencia en caso de encontrar infracciones a las leyes durante la ejecución de su trabajo, la cual deberá incluir las observaciones detectadas, los efectos que estas generan en las operaciones de la compañía, junto con las recomendaciones, y los comentarios de la administración al respecto.

“m) En los demás casos que las leyes lo exijan”

Este literal representa una parte importante para el desarrollo profesional, pues en él son incluidos todas las demás atribuciones y casos específicos de intervención desarrollados y dictados por otras leyes en las cuales se exija la participación del Contador Público.

Tal es el caso del Código Tributario, de reciente aprobación y entrada en vigencia, que en su sección séptima titulada “DICTAMEN E INFORME FISCAL” establece la intervención obligatoria del Contador Público para actuar como representante público y emitir una

opinión e informe sobre la situación tributaria de un ejercicio contable determinado y de un sujeto pasivo específico.

En este sentido el Dictamen Fiscal es: “El documento en el que conste la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente”²

Y el Informe Fiscal es: “ 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”¹⁴

EDUCACION CONTINUADA

Debido a que la Ley dentro de su articulado menciona de manera general que la educación continuada será una obligación por parte del Contador Público, para lo cual el Consejo promoverá los eventos y actividades pertinentes a fin de cumplir con esta condición, tal como es mencionado en el literal q) del artículo 36 de la Ley, que literalmente dice:

“Promover la educación continuada de los Contadores Públicos, pudiendo celebrar los contratos de servicios correspondientes para tal efecto”;

Tomando a consideración lo expuesto con anterioridad y debido a que la Ley en ningún momento menciona o establece la manera como será realizada la educación continuada por

¹⁴ Artículo 129 de Código Tributario de La Republica de El Salvador; D.L. 230 de fecha 30 de noviembre de 2000

parte de los profesionales de la Contaduría, es necesario que el Consejo establezca un determinado número de horas anuales las cuales deberán cumplir los profesionales en concepto de educación continuada.

Por otra parte, ésta debería ser de carácter obligatorio para todos los que ejercen la profesión, pues esto facilitaría en gran medida que todos los Contadores se encuentren en un nivel adecuado de conocimientos actualizados, lo cual sin duda alguna beneficia al gremio y a la profesión en general.

En este sentido, debido a la necesidad antes expuesta, se considera pertinente a fin de que el Consejo cuente con un respaldo legal además de administrativo, incorporar como parte del reglamento el artículo 24 de la propuesta.

HONORARIOS

El artículo 21 de la Ley, establece que los honorarios serán pactados libremente entre el cliente y el Contador Público, por lo que el profesional debe observar en todo momento las reglas de ética profesional. Por lo tanto se considera que debe incorporarse como parte del reglamento, el artículo 25 de la propuesta.

PROHIBICIONES

En el artículo 22 de la Ley se establece las prohibiciones a los Contadores Públicos, mencionando en el literal a) “emitir dictámenes, informes u opiniones sobre registros contables, estados financieros o sobre cualquier documento contable legal, que no tenga respaldo en libros y documentos o que no sea acorde con la realidad”; quedando esta situación un poco ambigua, ya que para estos casos es en los cuales el auditor deberá basarse en los diferentes tipos de opinión que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA’s) establecen. Presentando por ello el artículo 26 de la propuesta de reglamento.

DEL CONSEJO DE VIGILANCIA

En el capítulo III de la Ley habla sobre la finalidad del Consejo, como se integra, cuales son sus atribuciones y todo lo relacionado con los aspectos administrativos.

En el artículo 24 y 26 de la Ley habla sobre la finalidad del Consejo, además especifica que este organismo es una dependencia del Ministerio de Economía, el cual gestionara la aprobación de los recursos necesarios para el adecuado cumplimiento de las atribuciones asignadas.

DEL DOMICILIO

El artículo 25 de la Ley establece que el Consejo tendrá su domicilio en la ciudad de San Salvador y podrá establecer oficinas en distintos lugares del territorio nacional, sin embargo la Ley no regula la publicación con anticipación de los nuevos domicilios en caso de cambio de las oficinas administrativas, por lo que es propuesto el artículo 27 del reglamento.

El Consejo estará integrado por seis directores propietarios y seis directores suplentes, y por las respectivas unidades internas, comisiones y personal auxiliar que estime conveniente para el buen cumplimiento de sus funciones y atribuciones.

La estructura del Consejo será establecida por el Ministerio de Economía, el cual elegirá presidente del Consejo; el Ministerio de Hacienda, la Superintendencia del Sistema Financiero y Superintendencia de Valores, por La Asociación Nacional de la Empresa Privada (ANEP) y por las Gremiales de Contadores legalmente establecidas en el país, dichos entidades elegirán los directores que formaran parte del Consejo.

En el artículo 36 determina las atribuciones que tendrá el Consejo de Vigilancia:

- a) Autorizar a los que cumplan los requisitos legales para ejercer la profesión de Contador Público, así como sancionarlos por faltas cometidas en su ejercicio;

- b) Llevar un registro profesional de Contadores públicos en el cual se inscribirá todos los que llenen los requisitos exigidos por esta Ley;
- c) Autorizar solicitudes de rehabilitación;
- d) Vigilar el ejercicio de la profesión y velar por que ésta no se ejercite por personas que carezcan de la autorización respectiva;
- e) Formular los anteproyectos de la Leyes y Reglamentos que sean necesarios para el ejercicio de la Profesión, así como sus respectivas reformas, previa opinión de las Asociaciones y Profesionales de Contadores, sometiendo al ministerio de Economía para su respectiva aprobación;
- f) Establecer los requerimientos mínimos de auditoria que deben cumplir los auditores respecto a las auditorias que realicen; teniendo el Consejo facultades para verificar los cumplimientos de los mismos;
- g) Fijar normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros suplementarios de los entes fiscales;
- h) Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar a su contabilidad y establecer criterios de valorización de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas;
- i) Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoria internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas;

- j) Emitir o autorizar las normas de ética profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión y hacerlos público.

En el mes de septiembre el Consejo de Vigilancia, adoptó el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), con lo cual las normas establecidas en este Código se hacen de exigible cumplimiento para los que ejercen la profesión.

- k) Conocer y resolver de las denuncias que por escrito se reciban o se inicien de oficio, por incumplimiento de normas legales o faltas en el ejercicio profesional;
- l) Nombrar al personal bajo su cargo y a los miembros de las distintas comisiones que se organicen para el mejor cumplimiento de su finalidad;
- m) Proponer el reglamento interno y sus respectivas reformas al Órgano Ejecutivo en el Ramo de Economía;
- n) Conocer y resolver sobre aspectos financieros;
- o) Elaborar el proyecto de su presupuesto;
- p) Aprobar el emolumento que en concepto de dietas perciban los miembros del Consejo;
- q) Promover la Educación Continuada de los Contadores Públicos.

Debido que la profesión de Contaduría Pública es práctica, es necesario que el profesional tenga una experiencia necesaria y suficiente que le permita ofrecer un mejor servicio, por lo que se requiere que se este en constante capacitación en áreas que tienen relación directa con el desempeño del trabajo.

- r) Las demás que le confieran otras leyes.

SUSTITUCION

El artículo 32 de la Ley se refiere a la sustitución de algún miembro del Consejo en caso de ausencia o impedimento de alguno de ellos, sin embargo no establece los parámetros para considerar que algún miembro o director del Consejo es sujeto a sustitución dentro del mismo, siendo necesario regular esta situación, por lo cual se establece el artículo 28 de la propuesta de reglamento.

TIPOS DE SANCIONES

El artículo 47 de la Ley, trata sobre los tipos de sanciones a las que se hará acreedor el profesional por negligencia descuido o al actuar de mala fe durante el ejercicio de la profesión, pero no menciona casos específicos por los cuales se considerará que un profesional haya incurrido en alguna infracción, siendo estipulado el artículo 29 de la propuesta de reglamento.

PROPUESTA DE REGLAMENTO

CONSIDERANDOS

- I. Que conforme a decreto legislativo No.828 de fecha 26 de enero del año dos mil, publicado en el Diario Oficial No. 346 del 29 de febrero de 2000, se emitió la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que está vigente a partir del 1 de abril de 2000.

- II. Que para una mejor aplicación de la Ley es necesario establecer claramente los procedimientos aplicables a ciertas actividades, y de esta manera definir el ámbito de aplicación de la misma.

- III. Que siendo uno de los objetivos básicos de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, la modernización de las funciones del estado descentralizando funciones públicas, las cuales deben ser debidamente supervisadas.

- IV. Que para lograr los objetivos que plantea la Ley es necesario emitir las disposiciones reglamentarias que desarrollen los procedimientos y/o actividades descritas en la Ley.

“Artículo. 1.- El presente reglamento regula con carácter general y obligatorio los alcances de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.”

“Artículo. 2.- Con el término "Ley" se hace referencia a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría; por "profesional" se entiende a los Licenciados en Contaduría Pública, Contadores Públicos Certificados y a las Sociedades que ejerzan la profesión. Se denomina Sociedad de Contadores Públicos a la persona jurídica que contempla como objeto principal desarrollar por intermedio de sus socios y de sus dependientes o en virtud de contratos con otros Contadores Públicos, prestación de los servicios propios de los mismos y de las actividades relacionadas con la profesión contable en general señaladas en la Ley y sus accesorios, y, por Consejo se entenderá al organismo designado para vigilar el correcto cumplimiento del ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría de acuerdo a la Ley”.

DE LA CALIDAD DE LAS PERSONAS. REQUISITOS PARA EJERCER LA PROFESIÓN.

“Artículo. 3.- Para la constitución de una sociedad anónima de Contadores Públicos de acuerdo a lo establecido en el ordinal 4º del literal b del Artículo 3 de la Ley, es necesario que el profesional que tenga la calidad de Contador Público posea una participación mayor o igual al 51% del capital social de la compañía, con el objeto de que pueda ejercer influencia significativa y control en las decisiones y accionar de la sociedad.”

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS DE LA PROFESION

“Artículo 4.- A efectos de darle cumplimiento a la suspensión establecida en el artículo 5 de la Ley, se deberá tener en cuenta que la denuncia será por escrito y con la respectiva evidencia, además de que el plazo de suspensión quedará a criterio del Consejo, previa evaluación y análisis del caso en sesión ordinaria.”

“Artículo 5. - El plazo que se establece para el análisis, investigación y dictamen de una denuncia recibida en el Consejo, por el ejercicio irregular de la profesión, se estipula en 60 días hábiles contados desde la fecha de la recepción de la misma.”

“Artículo 6. - A fin de darle cumplimiento a lo estipulado en el artículo anterior el Consejo creará una dependencia dentro de su estructura organizativa, que tendrá como finalidad la investigación de las denuncias interpuestas por terceros, con el objeto de determinar si procede, a la imposición de sanciones.”

“Artículo 7. - A partir de la vigencia de la Ley, para ser inscrito como Contador Público se considera necesario ser de nacionalidad salvadoreña en el ejercicio de los derechos de ciudadano, o extranjero domiciliado en El Salvador con no menos de tres años continuos de residir en el país, antes de la respectiva solicitud de inscripción, debiendo reunir los requisitos y documentación siguientes:

1. Haber obtenido el título de Licenciado en Contaduría Pública en una universidad salvadoreña autorizada por el gobierno para conferir tal título, además de acreditar experiencia en actividades relacionadas directamente con el ejercicio de la contaduría en general no inferior a dos años y adquirida de manera simultánea con los estudios profesionales universitarios o posteriores a ellos.
2. Haber obtenido dicho título de Contador Público o equivalente expedido por instituciones extranjeras de países con los cuales El Salvador tiene celebrados convenios sobre la reciprocidad de títulos, teniendo que ser éstos, refrendados por el organismo gubernamental autorizado para tal efecto.”

TRAMITE Y DENEGATORIA DE LA SOLICITUD

“Artículo. 8. - Si la solicitud de inscripción no es resuelta en el tiempo estipulado en el artículo 11 de la Ley, esta se considerará denegada, debiendo interponer el interesado un recurso de apelación directamente a la oficina que corresponda dentro del Ministerio de Economía”.

SELLOS DE LOS CONTADORES PUBLICOS

“Artículo 9. - A efecto de estandarizar los procedimientos para la autorización de sellos por primera vez, se establecen las siguientes disposiciones:

1. Si el profesional es persona natural:
 - a. Presentar una solicitud ante el Consejo que deberá contener:
Nombre y generales del profesional que lo solicita, número y fecha de autorización, expresión de la razón de la solicitud, lugar, fecha y firma autenticada del interesado.
 - b. El Consejo resolverá e informará al profesional sobre la autorización dentro de los 15 días hábiles siguientes a la recepción de la solicitud.
2. Si el interesado es persona jurídica:
 - a. El Representante Legal de la sociedad deberá personalmente o a través de cualquier persona designada formalmente, presentar la solicitud con la información exigida para dicha autorización.
 - b. El Consejo resolverá e informará al representante de la sociedad sobre la autorización del sello, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la recepción de la solicitud.

“Artículo 10. - El Consejo autorizará hasta un máximo de tres sellos para cada profesional en un periodo contable, a fin de que este tenga el debido cuidado y control sobre el mismo”.

“Artículo 11. - El profesional podrá solicitar, a su requerimiento, en la misma petición de autorización del sello un duplicado del mismo.”

“Artículo 12. - El sello será de un tamaño de cuatro centímetros de diámetro, respetando siempre la forma circular que la Ley establece. En caso de deterioro del o los sellos, el profesional podrá solicitar la reposición de los mismos debiendo presentarse el (los) sello(s) deteriorado(s) y mediante solicitud autenticada, cumpliendo con los requisitos mencionados.”

“Artículo 13. - El Consejo nombrará a las imprentas que elaborarán los sellos, por lo que asignará un número de identificación y autorización a cada una de ellas para su control, los sellos que sean elaborados por imprentas no autorizadas no tendrán ninguna validez legal, y aquellas que elaboren sellos a los profesionales que no cumplen con los requisitos mencionados en el artículo 3 de la Ley, estarán sujetos tanto el profesional como la imprenta que incurrió en dichas faltas, a las sanciones penales que le sean pertinentes.”

EJERCICIO ILEGAL

“Artículo 14. - Para los efectos de lo establecido en el artículo 16 de la Ley, se considerará además ejercicio ilegal de la profesión:

Cuando un profesional haya obtenido la inscripción con base en documentos falsos o adulterados o cuando se ejerza la profesión durante el tiempo en el cual al profesional se le hubiere suspendido la inscripción”.

“Artículo 15. - En caso que se descubra que un profesional ejerce la Contaduría Pública de manera ilegal, podrá ser denunciado ante el Consejo por cualquier persona interesada afectada directa o indirectamente, el cual resolverá dicha denuncia, o de considerarlo necesario, remitirá dicha denuncia a la Fiscalía General de la República quien se encargará de efectuar las diligencias correspondientes, tomando en cuenta para todo lo anterior, lo que menciona el artículo 51 de la Ley”.

“Artículo 16. - Si la Fiscalía General descubriere en su evaluación que la denuncia es válida, deberá informar al Consejo para que este proceda al retiro de la inscripción del profesional y de sus derechos como tal, requiriéndole al infractor la entrega del o los sellos autorizados, haciendo uso en caso necesario, de las autoridades correspondientes, esto sin perjuicio de las sanciones penales que le sean aplicables.”

ATRIBUCIONES DEL CONTADOR PUBLICO

“Artículo 17. - Los registros y libros a llevar por el comerciante, deberán ser autorizados y/o legalizados por el Contador Público, tomando en cuenta las siguientes consideraciones:
Las Hojas de cada libro deberán ser numeradas y selladas por el Contador Público, debiendo colocar en la primera hoja de ellas una razón firmada y sellada en la que constará

expresamente el nombre del comerciante que las utilizará, el objeto para el cual se destina, el número de hojas que se autorizan, el correlativo de los folios y el lugar y fecha de la autorización.”

“Artículo 18. - Si la oficina que ejerciere la Vigilancia del Estado, en la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones legales de los comerciantes, detecta algún tipo de irregularidades atribuible al Contador Público encargado de la autorización y legalización de éstas, deberá dar inmediato aviso al Consejo, sustentando las observaciones y aseveraciones con los argumentos y pruebas que demuestren la denuncia efectuada, siendo el Consejo el encargado de sancionar de acuerdo a las infracciones establecidas en la Ley, al profesional que las hubiere cometido”.

“Artículo 19. - En la Auditoria de Estados Financieros básicos, el Auditor Externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoria dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y en la preparación de los mismos deberán utilizarse las Normas Internacionales de Contabilidad dictadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), siendo estas exigibles a partir de los ejercicios contables que inician en o después del 1 de enero del año 2002”.

“Artículo 20. - El dictámen, la certificación y la firma de un Contador Público sobre los estados financieros de una empresa, presume, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ha ajustado a las normas legales y estatutarias vigentes; que se ha obtenido la información necesaria para fundamentar su opinión; que el balance general representa la situación real de la empresa, para la fecha de su elaboración; que los saldos se han tomado

fielmente de los libros y que éstos se ajustan a las normas legales y que el estado de pérdidas y ganancias refleja los resultados de las operaciones efectuadas en el periodo examinado”.

“Artículo 21. - Cuando los Contadores Públicos otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos, para efectos de las sanciones penales y civiles a que hubiere lugar conforme a las leyes por los delitos que sean cometidos en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, así como también las sanciones administrativas que imponga el Consejo”.

“Artículo 22. - Todo Contador Público autorizado podrá realizar certificaciones de valúos sobre las cuentas de balance, de acuerdo a los requerimientos que para determinada operación solicite un cliente, el cual llevara a cabo en compañía de un especialista cuando no exista un adecuado conocimiento técnico por parte del profesional.

Además el Contador Público esta en la obligación de informar a la entidad gubernamental que se encarga de fiscalizar las certificaciones y revalúo que generen operaciones financieras dentro de las entidades públicas, privadas y asociaciones y fundaciones sin fines de lucro.

“Artículo 23. - Al realizar una certificación de un valúo el Contador Público deberá informar dentro del término de treinta días hábiles después de la realización de la misma a la oficina que ejerza la vigilancia del Estado”.

EDUCACION CONTINUADA

“Artículo 24. - A fin de garantizar la educación continuada por parte del profesional de la Contaduría, se establece la cantidad de 40 horas anuales de capacitación, como mínimo, tomando de base los estándares de firmas internacionales y los gremios del país”.

“Artículo 25. - Los Contadores Públicos deberán observar, en el ejercicio de las actividades que les son propias, las siguientes normas de Ética:

- a) Guardar el secreto profesional, quedando en consecuencia prohibida la divulgación de información o la presentación de evidencia alguna obtenida como consecuencia de éstas funciones, salvo ante autoridad competente y sólo en los casos previstos en esta y otras leyes.
- b) Emitir dictámenes sobre los estados financieros de una empresa, solamente cuando no exista relación de dependencia, ni un interés directo entre ellos y la empresa de que se trate.
- c) Cumplir siempre con los principios básicos de ética profesional: Integridad, Objetividad, Independencia, Responsabilidad, Confiabilidad, Competencia, Actualización Profesional y Respeto entre colegas.
- d) Las demás que establezca el Código de Ética Profesional.”

PROHIBICIONES

“Artículo 26. - Para efectos del literal a) del artículo 22 de la Ley, los Contadores Públicos deberán avocarse a lo que establecen las Normas Internacionales de Auditoría, respecto al dictamen que de acuerdo a su examen deben preparar, entendiéndose así los diferentes tipos de opinión que éstas establecen: Opinión Limpia, con Salvedad, Abstención de Opinión y Opinión Adversa.”

DEL DOMICILIO

“Artículo 27. - Todo cambio de domicilio de cualquiera de las oficinas administrativas establecidas por el Consejo está en la obligación de informar en al menos uno de los periódicos de circulación nacional a los Contadores Públicos con 15 días de anticipación al cambio de local.”

DE LA SUSTITUCION

“Artículo 28. - Se considerará ausencia temporal, aquella cuando el profesional faltare al menos en forma consecutiva a dos reuniones ordinarias ó a tres reuniones fueren éstas no consecutivas en un año; se tomará como ausencia definitiva cuando se ausentare durante cuatro reuniones ordinarias, también éstas en forma consecutiva, o a más de seis reuniones, aunque dichas ausencias no sean en forma consecutiva”

TIPOS DE SANCIONES

“Artículo 29. - Para efectos de darle cumplimiento al artículo 47 de la Ley, se considerarán como infracciones las siguientes:

- a) Aplicar en forma negligente las Normas Internacionales de Contabilidad.
- b) Actuar con manifiesto quebrantamiento de las Normas Internacionales de Auditoría.
- c) Divulgar información confidencial relativa a las operaciones del cliente.
- d) En general, cuando se actúe en contravención a las atribuciones establecidas en el artículo 17 de la Ley.”

NOTA AL LECTOR

Dentro del presente trabajo no se ha profundizado en regulaciones específicas al articulado referente al Consejo, debido a que estos artículos contemplan básicamente aspectos administrativos, de organización y designación de atribuciones al mismo. Además, para un mejor cumplimiento de los artículos referentes al Consejo son necesarios los debidos manuales de procedimientos, es por ello que se ha centrado principalmente en proponer regulaciones que van encaminadas a garantizar y respaldar las actuaciones del Contador Público.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En el desarrollo de este capítulo se plasman las conclusiones y recomendaciones resultantes del estudio e investigación de campo realizado a los profesionales de la Contaduría, sobre la propuesta de Reglamento a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

4.1 CONCLUSIONES

La Ley dentro de su articulado no consideró una serie de aspectos importantes para el logro de sus objetivos, el cual es regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que la ejerzan. Algunas de las deficiencias encontradas son las siguientes:

1. No se establece de manera específica el plazo perentorio de tiempo en el cual el Consejo se encargará del análisis, investigación y dictámen de una denuncia recibida contra un profesional de la Contaduría.
2. Dentro del articulado de la Ley no se estipula los requisitos específicos y la documentación a presentar para la inscripción de un profesional en el Consejo, para el ejercicio de la Contaduría Pública.

3. Al no ser resuelta la solicitud de inscripción de un profesional de la Contaduría por parte del Consejo, en el plazo estipulado (60 días según Ley), no se determina cuál es el procedimiento específico a ser realizado por el Contador para resolver sobre el mismo.
4. La Ley establece en su artículo 11 que cuando una resolución de inscripción no sea favorable o no se autorice para el ejercicio profesional a un Contador Público, el profesional involucrado podrá interponer un recurso de apelación, que deberá ser presentado según el artículo 55 de la Ley, el cual establece que dicho recurso será presentado ante el Consejo, quien será el encargado de remitir las diligencias al Ministerio de Economía, lo cual no se considera correcto, debido a que en este proceso el Consejo será un participante directo de dos distintos procesos, es decir que se convierte en juez y parte.
5. En la Ley queda pendiente el establecimiento definitivo de los requisitos a ser exigidos para la autorización y la estandarización en la elaboración de los sellos a ser utilizados por los profesionales de la Contaduría.
6. La educación continuada, tan importante y esencial para el desarrollo profesional del Contador Público, es tratada hasta cierto punto de una manera general dentro de la Ley, pues deja bajo la potestad administrativa del Consejo la exigencia de la actualización de conocimientos a los profesionales de la Contaduría.

7. Cuando el Contador Público realice una de las atribuciones asignadas por la Ley en su articulado, no menciona si deberá informarse a alguna dependencia y cual será el plazo para poder realizarlo.
8. No existe una jerarquización de las diferentes faltas en las que el profesional de la Contaduría puede incurrir en el ejercicio de la profesión, lo cual podría generar la imposición de las mismas de una manera subjetiva.
9. Dentro del texto de la Ley hay aspectos que no han quedado muy claros y necesita que se amplíen para un mejor entendimiento y aplicación de la misma.

4.2 RECOMENDACIONES

1. Debe ser establecido de manera específica, tomando a consideración el planteamiento expuesto en el presente trabajo, el plazo perentorio de tiempo en el cual el Consejo se encargará del análisis, investigación y dictámen de una denuncia recibida contra un profesional de la Contaduría.
2. Debido a que la ley no establece los requisitos específicos y la documentación a presentar para la inscripción y autorización para el ejercicio de la contaduría, es conveniente que en reglamento de la misma se contemplen esos aspectos, los

cuales vendrían a mejorar en gran medida el contenido de la misma y a procurar una mejor condición de aplicación para el profesional.

3. Debe establecerse el procedimiento a ser realizado por el Contador ante el consejo para la solución de la autorización para el ejercicio de la profesión, luego de que haya vencido el plazo contemplado en la ley para resolver sobre el mismo.
4. Determinar el procedimiento a ejecutar cuando a un profesional le sea desfavorable la autorización para el ejercicio de la profesión, tomando a consideración que el actual procedimiento no se considera el correcto y transparente.
5. Establecer de una manera específica los requisitos a ser exigidos para la autorización y la estandarización en la elaboración de los sellos a ser utilizados por los profesionales de la Contaduría.
6. El Consejo junto con las gremiales de contadores y las universidades deben velar por que los Contadores Públicos se incorporen a programas de educación continuada. Para lo cual debe establecerse un mínimo de horas anuales obligatorias a ser exigidas a los profesionales de la contaduría.
7. El Consejo debe vigilar y controlar los trabajos que realicen los Contadores, a fin de verificar la calidad de los servicios que éstos presten, además debe

establecerse claramente en lo que aplique, quien debe informar el profesional por cada trabajo realizado y en qué plazo hacerlo.

8. Debe trabajarse en la jerarquización de las diferentes faltas en las que el profesional de la contaduría puede incurrir en el ejercicio de la profesión, para no incurrir en la imposición de las mismas de una manera subjetiva.
9. Es importante que el Consejo y las gremiales relacionadas con la profesión trabajen en el corto plazo, en la elaboración del reglamento a la Ley, el cual amplíe y explique aquellos aspectos que no han quedado muy claros.
10. Se vuelve necesario que el Consejo y los gremios de Contadores Públicos divulguen aún más el contenido y aplicación de la Ley, así también que se genere conciencia en el profesional, de la necesidad de conocerla y aplicarla correctamente para un mejor desarrollo de su trabajo.

ANEXOS

MODELO DE DICTAMEN FISCAL CON OPINION DE CUMPLIMIENTO

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPÓSITOS FISCALES

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos

He auditado el cumplimiento de la Compañía TOPECHE, S.A. DE C.V., de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos vigentes correspondientes al ejercicio impositivo de 2001, inclusive el balance general que se acompaña de la Compañía TOPECHE, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2001, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo para el año que se terminó a esa fecha, que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones de las operaciones efectuadas en el año referido, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes de los impuestos mencionados. Los estados financieros y declaraciones tributarias son responsabilidad de la Administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y garantizar que las cifras de los referidos estados y declaraciones tributarias están respaldadas de conformidad a lo establecido en el artículo 135 literal d) del Código Tributario.

Realice mi auditoria de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria aplicables a auditoria de cumplimiento . Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoria para obtener bases técnicas que permitan fundamentar si la Compañía TOPECHE, S.A. DE C.V. ha cumplido con las obligaciones tributarias contenidas en las leyes antes mencionadas. Una auditoria de cumplimiento de obligaciones tributarias incluye examinar evidencia apropiada, sobre una base de pruebas del cumplimiento de dichas obligaciones. Asimismo también incluye,

examinar y evaluar la evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros base para la elaboración de las declaraciones tributarias, los principios de contabilidad usados los ajustes contables y las estimaciones importantes hechas por la administración (especialmente en materia de estimaciones de obsolescencia inventarios y cuentas de dudoso cobro y otro tipo de estimaciones), que tengan incidencia tributaria. Considero que mi examen proporciona una base para sustentar nuestra opinión.

Los estados financieros mencionados en el párrafo precedente que sirvieron de base para la elaboración de las declaraciones tributarias, han sido preparados para ser utilizados por la Dirección General de Impuestos Internos, y por lo tanto, se han presentado y clasificado conforme a los formatos que para tal efecto ha emitido esa Dirección General.

En mi opinión la compañía TOPECHE, S.A. DE C.V. (ha dado cumplimiento), guardó el cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos.

Este dictamen se elabora exclusivamente para los efectos que requiere la Dirección General de Impuestos Internos.

C. P. Arévalo Del Cid, Pedro Antonio

Registro N°

San Salvador, 15 de mayo de 2002

MODELO DE INFORME Y OPINION

SOBRE LA REVISION

DE LA SITUACION FISCAL

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPÓSITOS FISCALES

POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos

- I** Emito el presente informe con base a lo dispuesto en el Título III, sección séptima, Arts. del 129 al 138 del Código Tributario y disposiciones aplicables de su Reglamento, y en relación con la auditoria que practiqué, conforme a las Normas de Auditoria Internacionales aplicables a auditoria de cumplimiento, con el objeto de expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos vigentes correspondientes al ejercicio impositivo de 2001, inclusive el balance general que se acompaña de la compañía TOPECHE, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2001, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y flujos de efectivo para el año que terminó a esa fecha, que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones efectuadas en el año referido, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes de los impuestos mencionados, opinión que emití en mi dictamen de fecha 15 de mayo de 2002. La información financiera examinada para efectos tributarios a la que se refiere mi dictamen antes señalado, fue reclasificada y está presentada de acuerdo a los formatos contenidos en los anexos del 1 al 5 adjuntos.

- II.** Como parte de mi examen, planifiqué y evalué la estructura de control interno, a fin de determinar las áreas de riesgo fiscal, revisé la información y documentación adicional sobre una base selectiva preparada por la Compañía que se

adjunta a la carta de presentación del dictamen fiscal; verifiqué esa información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances que juzgué técnicamente necesarios para poder expresar mi opinión, de acuerdo con las Normas de Auditoría Internacionales aplicables a auditorías de cumplimiento. Dentro de mis procedimientos llevé a cabo lo siguiente:

- II.1** Revisé, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos de las cuentas incluidas en los anexos del 6 al 9 adjuntos a la carta de presentación del dictamen fiscal, el anexo 13 contiene un resumen de las adiciones, bajas y retiros de activos fijos y su correspondiente cálculo de su depreciación acumulada y gastos por depreciación anual, este último gasto se encuentra incorporado en las subcuentas de gastos correspondientes detallados en los anexos del 6 al 9 referidos; comprobando que son necesarias para la conservación o producción de las fuentes generadoras de rentas gravadas de acuerdo a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y por tanto son deducibles.
- II.2** Revisé el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la compañía como agente de retención de los Impuestos sobre la Renta y a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (y de percepción para I.V.A. en caso de estar designado), las cuales están contenidas en el anexo 10 agregada a la carta de presentación del dictamen fiscal.
- II.3** Me cercioré de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estuvieren debidamente registrados 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 (en caso que no haya sido posible ya que se requiere encuestas de valuación).

- II.4** Revisé, en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) la conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta; y b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, anexos 11 y 12 respectivamente.
- II.5** Revisé las declaraciones tributarias presentadas durante el período dictaminado habiendo comprobado su apego a las disposiciones fiscales, inclusive las declaraciones complementarias presentadas por las diferencias de impuesto dictaminadas en el ejercicio (si es el caso). Durante el período anual dictaminado no se presentaron declaraciones complementarias que modifiquen las ya presentadas para los diferentes tributos, de períodos o ejercicios anteriores al dictaminado.
- II.6** Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2001, la empresa no obtuvo incentivos fiscales, ni recibió resoluciones de las autoridades fiscales por reintegro I.V.A. a exportador o pago indebido I.V.A. (En caso de haber recibido se menciona que se verificaron los cálculos de las devoluciones recibidas los cuales se muestran en anexo 14; en este anexo se asume que los créditos fiscales no pueden identificarse en forma directa, en caso que la empresa registre separadamente los créditos fiscales debe evaluarse los cálculos conforme lo dispuesto en el Art. 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios).
- II.7** Se revisaron los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas que se describen en la Nota 13 a los estados financieros, que se contiene en el anexo 5 adjunto a la carta de presentación del dictamen fiscal, a fin de verificar su incidencia tributaria.
- II.8** Durante el período examinado la compañía realizó ventas exentas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios por la cantidad de ¢

2,109,770.00 (\$ 241,116.57 dólares de los Estados Unidos de América), no aplicando el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal, identificando directamente los créditos fiscales vinculados a dichas operaciones exentas los cuales no fueron deducidos. (Si se hubiere efectuado el cálculo se relacionaría el anexo 15).

- II.9** La compañía no está sujeta a ninguno de las leyes de Impuestos Ad valorem y Específico que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas, o cigarrillos. (Si estuviere sujeto el contribuyente se redactaría procedimiento utilizado para su verificación y se relacionaría el anexo 16).
- II.10** Se efectuó verificación física de los inventarios al 31 de diciembre de 2001, realizando un detalle comparativo de las cifras de inventarios físicos observadas contra las registradas por el contribuyente, cálculos de su valoración conforme al método de valuación legal utilizado, determinando diferencias por faltantes de inventarios las que fueron gravadas para efectos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios de conformidad al Art. 11 de la Ley del Impuesto referido. Los valores examinados se relacionan en anexo 17.
- II.11** Se examinaron las cuentas por cobrar a clientes llevadas a gastos por incobrabilidad para efectos del Impuesto sobre la Renta, para lo cual se verificó la cédula de antigüedad de saldos realizada por el contribuyente, determinándose que la cantidad de ¢ 355,000.00 netas de I.V.A. fueron deducidas como incobrables y cumple con los requisitos del Art. 31 Num. 2) de la Ley del impuesto referido y Art. 37 del Reglamento de dicha Ley. La estimación para cuentas de dudoso cobro no fue deducida en la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio dictaminado. Las cifras examinadas se muestran en anexo 18 a este informe.
- II.12** Verifiqué el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el Código

Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

- III** Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivos y formales de TOPECHE, S.A. DE C.V., no se determinaron diferencias en los tributos que constan en las declaraciones tributarias presentadas de las leyes tributarias antes referidas, con las cifras acumuladas de operaciones sujetas a tributo que se muestran en los estados financieros y registros legales, no existen omisiones en el pago de los correspondientes tributos, y además no se determinaron incumplimientos a las obligaciones formales de los diferentes tributos.
- IV.** La información adjunta a la carta de presentación del dictamen fiscal, está presentada 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 los efectos que requiere la citada Dirección General y no constituye una parte integral de los estados financieros que sea necesaria para interpretar la presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable y de los flujos de efectivo.

C. P. Arévalo Del Cid, Pedro Antonio

Registro N°

San Salvador, 15 de mayo de 2002

MODELO DE DICTAMEN FISCAL CON OPINION DE NO CUMPLIMIENTO

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE PARA PROPÓSITOS FISCALES

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos

He auditado el cumplimiento de la Compañía TOPECHE, S.A. DE C.V., de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos vigentes correspondientes al ejercicio impositivo de 2001, inclusive el balance general que se acompaña de la Compañía TOPECHE, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2001, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo para el año que se terminó a esa fecha, que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones de las operaciones efectuadas en el año referido, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes de los impuestos mencionados. Los estados financieros y declaraciones tributarias son responsabilidad de la Administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y garantizar que las cifras de los referidos estados y declaraciones tributarias están respaldadas de conformidad a lo establecido en el artículo 135 literal. d) del Código Tributario.

Realice mi auditoria de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria aplicables a auditoria de cumplimiento . Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoria para obtener bases técnicas que permitan fundamentar si la Compañía TOPECHE, S.A. DE C.V. ha cumplido con las obligaciones tributarias contenidas en las leyes antes mencionadas. Una auditoria de cumplimiento de obligaciones tributarias incluye examinar evidencia apropiada, sobre una base de pruebas del cumplimiento de dichas obligaciones. Asimismo también incluye, examinar la evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros base para

la elaboración de las declaraciones tributarias, los principios de contabilidad usados los ajustes contables y las estimaciones importantes hechas por la administración (especialmente en materia de estimaciones de obsolescencia inventarios y cuentas de dudoso cobro y otro tipo de estimaciones), que tengan incidencia tributaria. Considero que mi examen proporciona una base para sustentar nuestra opinión.

Los estados financieros mencionados en el párrafo precedente que sirvieron de base para la elaboración de las declaraciones tributarias, han sido preparados para ser utilizados por la Dirección General de Impuestos Internos, y por lo tanto, se han presentado y clasificado conforme a los formatos que para tal efecto ha emitido esa Dirección General.

La compañía no presentó formulario F-910 de listado de retenciones de Impuesto sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2001; no efectuó las retenciones de Impuesto sobre la Renta a personas naturales no domiciliadas por pagos de servicios de asistencia técnica extranjera en el país para procesos de producción de inflado y soplado de tapones plásticos, el monto total de los servicios pagados asciende a ¢ 1,093,750.00 y la retención no efectuada de ¢ 218,750.00 (Romano II.2 de Informe fiscal y anexo 10 de dicho informe); no declaró para efectos de Impuesto sobre la Renta y de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, ingresos provenientes de la prestación de servicios de asesoría por la cantidad de ¢ 2,300,000, cuyos efectos impositivos es de ¢ 575,000.00 para el primer impuesto y de ¢ 299,000.00 para el segundo (Romano II.8 de Informe fiscal y anexo 19 de dicho informe).

En mi opinión, a causa de los asuntos descritos en el párrafo precedente, la compañía TOPECHE, S. A. DE C.V. (no ha dado cumplimiento), no ha guardado el cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos.

Este dictamen se elabora exclusivamente para los efectos que requiere la Dirección General de Impuestos Internos.

C. P. Arévalo Del Cid, Pedro Antonio
Registro N°

San Salvador, 15 de mayo de 2002

“TOPECHE, S.A. de C.V.”

INFORME Y OPINION SOBRE LA REVISION

DE LA SITUACION FISCAL

POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001.

Señores

Ministerio de Hacienda

Dirección General de Impuestos Internos

- I.** Emito el presente informe apegándome a lo dispuesto en el Título III, sección séptima, Arts. del 129 al 138 del Código Tributario y disposiciones aplicables de su Reglamento, y en relación con la auditoria que practiqué, conforme a las Normas de Auditoria Internacionales aplicables a auditoria del cumplimiento, con el objeto de expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos vigentes correspondientes al ejercicio impositivo de 2001, inclusive el balance general que se acompaña de la compañía TOPECHE, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2001, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y flujos de efectivo para el año que terminó a esa fecha, que reflejan las cifras acumuladas y efectos netos de las transacciones efectuadas en el año referido, relacionadas con las cifras de las declaraciones tributarias de las leyes de los impuestos mencionados, opinión que emití en mi dictamen de fecha 15 de mayo de 2002. La información financiera examinada para efectos tributarios a la que se refiere mi dictamen antes señalado, fue reclasificada y está presentada de acuerdo a los formatos contenidos en los anexos del 1 al 5 adjuntos.
- II.** Como parte de mi examen, planifiqué y evalué la estructura de control interno, a fin de determinar las áreas de riesgo fiscal, revisé la información y documentación

adicional sobre una base selectiva preparada por la Compañía que se presenta adjunta a la carta de presentación del dictamen fiscal; verifiqué esa información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances que juzgué técnicamente necesarios para poder expresar mi opinión, de acuerdo con las Normas de Auditoría Internacionales aplicables a auditorías de cumplimiento. Dentro de mis procedimientos llevé a cabo lo siguiente:

- II.1** Revisé, sobre la base de pruebas selectivas, los saldos de las cuentas incluidas en los anexos del 6 al 9 adjuntos a la carta de presentación del dictamen fiscal, el anexo 13 contiene un resumen de las adiciones, bajas y retiros de activos fijos y su correspondiente cálculo de su depreciación acumulada y gastos por depreciación anual, este último gasto se encuentra incorporado en las subcuentas de gastos correspondientes detallados en los anexos del 6 al 9 referidos; comprobando que son necesarias para la conservación o producción de las fuentes generadoras de rentas gravadas de acuerdo a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y por tanto son deducibles.

- II.2** Revisé el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la compañía como agente de retención de los Impuestos sobre la Renta y a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (y de percepción para I.V.A. en caso de estar designado), las cuales están contenidas en el anexo 10 agregada a la carta de presentación del dictamen fiscal, determinándose que no se presentó el formulario de retenciones de Impuesto sobre la Renta F-910 del ejercicio fiscal 2001; no efectuó las retenciones de Impuesto sobre la Renta a personas naturales no domiciliadas por pagos de servicios de asistencia técnica extranjera en el país para procesos de producción de inflado y soplado de tapones plásticos, el monto total de los servicios pagados asciende a ¢ 1,093,750.00 y la retención no efectuada de ¢ 218,750.00. El detalle de los períodos tributarios en que se dieron los incumplimientos y los valores correspondientes se detallan en el anexo 19 a este informe.

- II.3** Me cercioré de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estuvieren debidamente registrados 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 (en caso que no haya sido posible ya que se requiere encuestas de valuación).
- II.4** Revisé, en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) la conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta; y b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, anexos 11 y 12 respectivamente.
- II.5** Revisé las declaraciones tributarias presentadas durante el período dictaminado habiendo comprobado su apego a las disposiciones fiscales, inclusive las declaraciones complementarias presentadas por las diferencias de impuesto dictaminadas en el ejercicio (si es el caso). Durante el ejercicio no se presentaron declaraciones complementarias que modifiquen las de períodos o ejercicios anteriores al dictaminado.
- II.6** Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2001, la empresa no obtuvo incentivos fiscales, ni recibió resoluciones de las autoridades fiscales por reintegro I.V.A. a exportador o pago indebido I.V.A. (En caso de haber recibido se menciona que se verificaron los cálculos de las devoluciones recibidas los cuales se muestran en anexo 14; en este anexo se asume que los créditos fiscales no pueden identificarse en forma directa, en caso que la empresa registre separadamente los créditos fiscales debe evaluarse los cálculos conforme lo dispuesto en el Art. 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios).
- II.7** Los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas se describen en la Nota 13 a los estados financieros, que se contiene en el anexo

5 adjunto a la carta de presentación del dictamen fiscal, a fin de verificar su incidencia tributaria.

- II.8** Del examen a la información financiera referida en Romano I de este informe se determinó que no se declaró ingresos para efectos de Impuesto sobre la Renta y del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en concepto de servicios de asesoría por la cantidad de ¢ 2,300,000, cuyos efectos impositivos es de ¢ 575,000.00 para el primer impuesto y de ¢ 299,000.00 para el segundo; dichos ingresos fueron registrados en cuentas por cobrar y cuentas por pagar, liquidándose la primera cuenta al recibir el pago del cliente sin efectuar registro en cuentas de resultados, y dejando el pasivo pendiente de liquidación difiriendo el reconocimiento del ingreso. El detalle de los períodos tributarios en que se dieron los incumplimientos y los valores correspondientes se detallan en el anexo 19 a este informe.
- II.9** Durante el período examinado la compañía realizó ventas exentas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios por la cantidad de ¢ 2,109,770.00 (\$ 241,116.57 dólares de los Estados Unidos de América), no aplicando el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal, identificando directamente los créditos fiscales vinculados a dichas operaciones exentas los cuales no fueron deducidos. (Si se hubiere efectuado el cálculo se relacionaría el anexo 15) .
- II.10** La compañía no está sujeta a ninguno de las leyes de Impuestos Ad valorem y Específico que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas, o cigarrillos. (Si estuviere sujeto el contribuyente se redactaría procedimiento utilizado para su verificación y se relacionaría el anexo 16).
- II.11** Se efectuó verificación física de los inventarios al 31 de diciembre de 2001, realizando un detalle comparativo de las cifras de inventarios físicos observadas contra las registradas por el contribuyente, cálculos de su valoración conforme al método de

valuación legal utilizado, determinando diferencias por faltantes de inventarios las que fueron gravadas para efectos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios de conformidad al Art. 11 de la Ley del Impuesto referido. Los valores examinados se relacionan en anexo 17.

II.12 Se examinaron las cuentas por cobrar a clientes llevadas a gastos por incobrabilidad para efectos del Impuesto sobre la Renta, para lo cual se verificó la cédula de antigüedad de saldos realizada por el contribuyente, determinándose que la cantidad de ¢ 355,000.00 netas de I.V.A. fueron deducidas como incobrables y cumple con los requisitos del Art. 31 Num. 2) de la Ley del impuesto referido y Art. 37 del Reglamento de dicha Ley. La estimación para cuentas de dudoso cobro no fue deducida en la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio dictaminado. Las cifras examinadas se muestran en anexo 18 a este informe.

II.13 Verifiqué el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

III. Con base a los procedimientos desarrollados en los términos expuestos, sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivos y formales de TOPECHE, S.A. DE C.V., se determinaron diferencias en los tributos que constan en las declaraciones tributarias presentadas de las leyes de Impuesto sobre la Renta y de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, con las cifras acumuladas de operaciones sujetas a tributo que se muestran en los estados financieros y registros legales, expuestas en Romanos II.2 y II.8, existiendo omisiones en el pago de los referidos impuestos, en los períodos tributarios y valores que se muestran en el anexo 19. determinándose además incumplimiento a la obligación de retener el Impuesto sobre la Renta a personas naturales no domiciliadas establecida en el Art. 158 del Código Tributario por servicios de asistencia técnica prestados en los términos del Romano II.2,

por lo que el contribuyente dictaminado es responsable solidario por las cantidades no retenidas en los términos del Art. 48 del cuerpo legal referido.

- IV.** La información adjunta a la carta de presentación del dictamen fiscal, está presentada 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 los efectos que requiere la citada Dirección General y no constituye una parte integral de los estados financieros que sea necesaria para interpretar la presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable y de los flujos de efectivo.

C.P. Arévalo Del Cid, Pedro Antonio

Registro N°

San Salvador, 15 de mayo de 2002

PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS
A SER REALIZADOS POR EL
CONTADOR PUBLICO
PARA LA AUTORIZACION DE
SISTEMAS CONTABLES

**PROCEDIMIENTOS A EFECTUAR PARA LA REALIZACION DE LAS
ATRIBUCIONES DE LOS CONTADORES PUBLICOS.**

Autorización de Sistemas Contables, Catálogos de Cuentas y Manuales de Cuentas.

El auditor externo del comerciante, sea persona natural o jurídica, exigirá una solicitud y declaración jurada del titular (anexo 1) o su representante legal (anexo 2), según sea el caso, la cual deberá ser autenticada por un notario de la república.

- El Contador Público deberá informar por escrito a la oficina que ejerce la vigilancia del estado (Superintendencia de Obligaciones Mercantiles) las autorizaciones emitidas a más tardar treinta días hábiles después de efectuada la autorización.
- El Contador Público deberá mantener en el archivo permanente como parte integrante de sus papeles de trabajo la documentación que soporta las autorizaciones emitidas, lo cual según el Art.23 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría es por un periodo de cinco años.
- Como punto para la finalización del trabajo, el auditor externo deberá emitir una nota razonada o autorización para los sistemas contables autorizados, tal como lo establece el artículo 17 de la Ley y es propuesto en este trabajo de graduación (anexo 3)

Legalización de Libros y Hojas de Contabilidad.

- El auditor externo del comerciante, sea persona natural o jurídica, exigirá una solicitud y declaración del titular (anexo 4) o su representante legal (anexo 5), según sea el caso, la cual deberá ser autenticada por un notario de la república.

- El Contador Público deberá informar por escrito a la oficina que ejerza la vigilancia del estado (Superintendencia de Obligaciones Mercantiles) las autorizaciones y/o legalizaciones de libros emitidas a más tardar treinta días hábiles después de efectuada la misma.

- El contador público deberá mantener en el archivo permanente como parte de sus papeles de trabajo la documentación que soporta las legalizaciones o autorizaciones de registros contables emitidas, los cuales deberán guardarse por un periodo de cinco años.

- El Contador Público deberá emitir o sellar una razón al legalizar las hojas o libros de contabilidad como es propuesto en este trabajo de graduación y mencionado por el artículo 438 del código de comercio (anexo 6).

**PROPUESTA DE MODELOS
DE SOLICITUDES**

ANEXO 1

SOLICITUD PARA LA AUTORIZACION DE SISTEMAS CONTABLES (COMERCIANTE INDIVIDUAL)

Lic. Joel Gregorio Pérez

Contador Público

Presente

Yo, _____ mayor de edad, del domicilio de
_____ con NIT _____ y con Cédula de Identidad
Personal número _____ extendida en
_____, actuando como propietario de la empresa
_____, a usted solicito: La autorización de la descripción del
sistema contable, catálogo de cuentas y manual de instrucción del mismo, por primera vez de mi
empresa, cuyas características y demás datos son los expuestos a continuación:

DENOMINACION:

DOMICILIO:

DIRECCION:

N.I.T.:

Declaro que los datos y la documentación antes descrita son verdaderas.

Lugar y fecha

Nombre y firma del propietario

La solicitud deberá ir acompañada de la siguiente documentación

- Balance Inicial inscrito en el Registro de Comercio
- Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio.

Observación:

La solicitud deberá ser autenticada por un notario de la república siempre que no sea presentada por el interesado.

Si se trata de una modificación de los sistemas previamente aprobados debe ser descrita esta circunstancia detallando la fecha de la autorización original y anexar fotocopia de la misma.

ANEXO 2

SOLICITUD PARA LA AUTORIZACION DE SISTEMAS CONTABLES (COMERCIANTE SOCIAL)

Lic. Joel Gregorio Pérez

Auditor Externo

Presente

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de San Salvador con NIT _____ y con Cédula de Identidad Personal número _____ extendida en _____, actuando en calidad de Representante Legal de _____, a usted solicito: la autorización de la descripción del sistema contable, catálogo de cuentas y manual de instrucción del mismo, por primera vez de mi representada, cuyas características y demás datos son los expuestos a continuación:

DENOMINACION

DOMICILIO

DIRECCION ACTUAL

NATURALEZA JURIDICA

N.I.T.

NOTARIO QUE AUTORIZO

LUGAR Y FECHA DE CONSTITUCION

CAPITAL SOCIAL

NUMERO Y FECHA DE INSCRIPCION DE LA ESCRITURA DE CONSTITUCION DE LA
SOCIEDAD:

INSCRITA EN:

Declaro que los datos y la documentación antes descrita son verdaderas.

Lugar y fecha

Nombre y firma del representante legal

Se deberá anexar a la solicitud la siguiente documentación:

- Balance Inicial inscrito en la institución que corresponda
- Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio.

Nota:

La solicitud deberá ser autenticada por un notario de la república, siempre y cuando el interesado no la efectúe a su propio nombre.

Si se tratara de modificación a los sistemas previamente autorizados debe describirse esta circunstancia, además de detallar la fecha de autorización original y anexar fotocopia de esta.

ANEXO 3

**RAZON O SELLO A COLOCAR POR EL CONTADOR PUBLICO
PARA LA LEGALIZACION DE SISTEMAS CONTABLES.**

El suscrito Contador Público hace constar que en esta fecha, en base al artículo 17 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y según solicitud presentada por _____ (representante legal, apoderado o propietario) _____ en representación de _____ en fecha ____ de _____ de _____, autoriza ___(por primera vez (o las modificaciones))___ de la descripción del Sistema Contable, Catálogo de Cuentas y Manual de Instrucción para ser desarrollado en la empresa antes mencionada.

Lugar y Fecha

Nombre, firma y sello del Contador Público.

ANEXO 4

MODELO DE SOLICITUD PARA LEGALIZACION DE LIBROS Y HOJAS DE CONTABILIDAD (COMERCIANTE INDIVIDUAL)

Lic. Joel Gregorio Pérez

Contador Público

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de San Salvador con NIT _____ y con Cédula de Identidad Personal número _____ extendida en _____, actuando como propietario de la empresa _____, inscrita bajo el número _____ del libro número _____ del Registro de Comercio, por este medio a usted solicito: la legalización del (los) libro (s) y/o hojas de contabilidad que son detallados a continuación (debiendo describirse la cantidad de hojas o folios a ser legalizados por cada libro):

Para tal efecto declaro la información siguiente:

DIRECCION:

N.I.T.:

NOMBRE DEL CONTADOR:

Además presento los libros y hojas a ser legalizados detallados anteriormente.

Declaro que los datos y la documentación antes descrita son verdaderas.

Lugar y fecha

Nombre y firma del propietario.

Se anexara a la solicitud la siguiente documentación:

- Balance inicial inscrito en Registro de Comercio o constancia de recepción.
- Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio.
- Copia de descripción del sistema contable previamente autorizado.

Observaciones:

La solicitud deberá ir autenticada por un notario.

Cuando sea la primera vez que se van a autorizar libros u hojas es necesario que se declare tal situación y si es por segunda vez debe presentarse la primera y una de las últimas hojas trabajadas en la legalización anterior, con el objeto de comprobar que están por agotarse.

ANEXO 5

MODELO DE SOLICITUD PARA LEGALIZACION DE LIBROS Y HOJAS DE CONTABILIDAD (COMERCIANTE SOCIAL)

Lic. Joel Gregorio Pérez

Auditor Externo

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de San Salvador con NIT _____ y con Cédula de Identidad Personal número _____ extendida en _____, actuando en calidad de Representante Legal de _____, inscrita bajo el número _____ del libro número _____ del Registro de Comercio, por este medio a usted solicito: la legalización del (los) libro (s) y/o hojas de contabilidad que son detallados a continuación (debiendo describirse la cantidad de hojas o folios a ser legalizados por cada libro):

Para tal efecto declaro la información siguiente:

DIRECCION:

N.I.T.:

NOMBRE DEL CONTADOR:

Además presento los libros y hojas a ser legalizados detallados anteriormente.

Declaro que los datos y la documentación antes descrita son verdaderas.

Lugar y fecha

Nombre y firma del Representante Legal.

Se anexará a la solicitud la siguiente documentación:

- Balance inicial inscrito en Registro de Comercio o constancia de recepción.
- Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio.
- Copia de descripción del sistema contable previamente autorizado.

Observaciones:

La solicitud deberá ir autenticada por un notario.

Cuando sea la primera vez que se van a autorizar libros u hojas es necesario que se declare tal situación.

Cuando se solicite la legalización de hojas debe presentarse la primera y una de las últimas hojas trabajadas en la legalización anterior, con el objeto de comprobar que están por agotarse.

ANEXO 6

RAZON O SELLO A COLOCAR POR EL CONTADOR PUBLICO AL LEGALIZAR HOJAS O LIBROS DE CONTABILIDAD

El suscrito Contador Público actuando en su calidad de Auditor Externo y en base al Artículo 438 del Código de Comercio en esta fecha legaliza el siguiente libro u hojas de (nombre del libro) _____, propiedad de _____

—

El presente libro consta de _____ folios u hojas, los cuales están sellados desde el No. _____ al No. _____.

Lugar y Fecha

Nombre, Firma y sello del Contador Público.

Observación:

El Contador Público deberá sellar y numerar cada folio u hoja.