

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE CONTADURIA PUBLICA



"INFLUENCIA DE LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR EN EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL, ANTE EL GRADO DE EVASIÓN FISCAL EXISTENTE. UN ESTUDIO ORIENTADO A LAS EMPRESAS CLASIFICADAS COMO GRANDES CONTRIBUYENTES DEL AREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR."

TRABAJO DE INVESTIGACION PRESENTADO POR:

MARVIN ALEXANDER GRANADOS YANES

KARLA YESENIA PEREZ SANCHEZ

DAVID ENOC VASQUEZ PEREZ

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

MAYO DE 2005

SAN SALVADOR

EL SALVADOR

CENTRO AMERICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector (a) : Dra. María Isabel Rodríguez.
Secretaria General : Licda. Alicia Margarita Rivas de
Recinos.

Facultad de Ciencias Económicas

Decano : Lic. Emilio Recinos Fuentes.
Secretaria : Licda. Dilma Yolanda Vásquez
de Del Cid.

Docente Director : Lic. José David Avelar.
Coordinador de Seminario : Lic. Eddie Gamaliel Castellanos
López.
Docente Observador : Lic. Alvaro Edgardo Calero Rodas.

MAYO DE 2005

SAN SALVADOR

EL SALVADOR

CENTRO AMÉRICA

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios nuestro señor por darme la vida, la salud, el conocimiento y la confianza. Las cuales me han servido de fortaleza para alcanzar el presente logro.

Agradezco a mis padres y a mi hermano (Q.D.D.G.) por todo el apoyo brindado en todos los aspectos, el cual me ha motivado y sigue aun motivándome con el objeto de ser una mejor persona.

Agradezco a todos mis "familiares e innumerables amigos" que de una u otra forma me alentaron, me brindaron sus conocimientos y ayudaron a concluir el presente logro.

Agradezco a las autoridades, personal docente y administrativo de la Universidad de El Salvador, por la orientación y enseñanza brindada, las cuales fueron herramientas básicas en la obtención de todo mi amplio aprendizaje.

MARVIN ALEXANDER GRANADOS YANES.

A Dios Todopoderoso, por haber iluminado mi mente durante mis estudios, haberme dado conocimiento y fortaleza para llegar a este momento tan anhelado;

A la Santísima Virgen María por haberme acompañado siempre en el recorrido de este camino;

A mis queridos padres, José de la Paz Pérez y Tráncito Sánchez de Pérez, por su amor, sacrificio, comprensión, oraciones y apoyo incondicionales a través de todos estos años, tanto en lo espiritual como en lo económico, por educarme, escucharme, brindarme la oportunidad de prepararme profesionalmente y estar conmigo en todo momento, de todas las formas en que se puede apoyar a un hijo;

A mis hermanos Juan Manuel y José Isaías por su constante apoyo y su paciencia, los quiero mucho;

A mi hermanita Yamileth Abigaíl por ser una fuente de inspiración y de ánimo en todo momento para mí;

A mis tíos Nazario Medrano, Felipa y Francisco Montoya, por su estima y apoyo desinteresados durante mis estudios, y que han sido fundamentales para la culminación de mi carrera;

Al equipo de asesores, Lic. Eddie Gamaliel Castellanos y Lic. José David Avelar, por el tiempo que nos dedicaron al orientarnos durante el desarrollo de este trabajo;

A mi compañero David Enoc, por su comprensión y apoyo en la realización de este trabajo, especialmente en los momentos más difíciles;

A mis tíos, primos y demás familiares por darme ánimos para seguir adelante;

A todos mis amigos y compañeros, que de una u otra manera me brindaron su amistad y fueron un gran apoyo para mí.

KARLA YESENIA PEREZ SANCHEZ.

En primer lugar a Dios Todopoderoso, el cual me ha dado la vida, la salud y la confianza, y que ha permitido que finalice mi carrera; y a las personas que él puso a mi lado para ayudarme, y que disfrutaron todas las alegrías y soportaron las tristezas y caprichos durante estos veinte años de estudio.

A mi abuelita Rosa Vásquez (Q.D.D.G.), por todos sus esfuerzos y cuidados, y por guiarnos por el camino de Dios; a mi papá Héctor Vásquez que con mucho amor, sacrificio, trabajo y empeño me ayudó en todo y aún lo sigue haciendo; a mi tía Carmen que además del apoyo moral y espiritual estuvo ahí ayudándome económicamente cuando más lo necesité; a tío German por todo su cariño y esmero en ayudarme en lo que estuvo a su alcance; a mi primo por todos sus consejos y apoyo, gracias Hebert!; también a mi novia, Marisol Fernández, una persona muy especial en mi vida, la cual estuvo ahí para ayudarme en todo momento y estoy seguro que lo seguirá haciendo, gracias mi amor!

A la iglesia Bethel M.C.A., gracias por todas sus oraciones y a MIS AMIGOS de la iglesia por sus invaluable consejos, oraciones y su verdadera amistad.

Agradezco también a mis compañeros de trabajo de SERVIGRAF; al licenciado David Avelar por su asesoría en el trabajo de graduación y a mis compañeros Karla Pérez y Marvin Yanes por su empeño y dedicación para la realización del presente trabajo.

DAVID ENOC VASQUEZ PEREZ.

INDICE

	Pág.
Resumen Ejecutivo	i
Introducción	v
CAPÍTULO I. Marco Teórico.	
1.1 Surgimiento de la Auditoría Fiscal.	1
1.1.1 La Auditoría Fiscal en El Salvador.	1
1.2 Conceptualización.	4
1.3 Ejercicio Profesional Tributario.	5
1.4 Normativa Legal.	6
1.4.1 Código Tributario y su Reglamento.	6
1.4.1 Normativa Técnica.	
1.5	13
1.5.1 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.	13
1.5.2 Normas Internacionales de Auditoría.	17
1.5.2.1 NIA 200. Objetivo y principios Generales que Gobiernan una Auditoría de Estados Financieros.	17
1.5.2.2 NIA 220. Control de Calidad para el Trabajo de Auditoría.	19
1.5.2.3 NIA 240-A. Fraude y Error.	21
1.5.2.4 NIA 250. Consideración de Leyes y Reglamentos en una Auditoría de	

	Estados Financieros.	23
1.5.2.5	NIA 400. Evaluación de Riesgos y Control Interno.	24
1.5.2.6	NIA 500. Evidencia de Auditoría.	26
1.5.2.7	NIA 700-A. El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros.	28
1.5.3	Código de Ética del Contador. (IFAC)	30
1.5.4	Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal.	32
1.5.5	Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias. (NACOT)	34
1.6	Sobre los Entes Reguladores de la Contaduría Pública y Auditoría en El Salvador y Otros Países.	36
1.6.1	Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (IMCP)	36
1.6.2	Colegio Nacional de Contadores de Chile.	41
1.6.3	Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.	49
1.6.4	Sobre el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador.	55
1.6.4.1	Antecedentes del Consejo de	

	Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.	55
1.6.4.2	Comentarios a la Estructura del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.	59
1.7	Sobre las Reformas Fiscales emitidas en el año 2004.	64
1.7.1	Reformas al Código Tributario.	64
1.7.2	Reformas al Código Penal.	67

**CAPITULO II. Metodología, Análisis de la Investigación y
Diagnóstico.**

2.1	Metodología de la Investigación.	69
2.1.1	Objetivos de la Investigación.	69
	2.1.1.1 General.	69
	2.1.1.2 Específicos.	69
2.1.2	Diseño Metodológico.	70
	2.1.2.1 Tipo de Estudio.	70
	2.1.2.2 Unidades de Análisis.	71
	2.1.2.3 Población de Estudio.	72
2.2	Universo y Muestra.	72

2.2.1	Universo.	72
2.2.2	Determinación de la Muestra.	73
2.3	Métodos e Instrumentos de Investigación para la Recolección de Datos.	75
2.3.1	Recolección de Datos.	75
2.3.2	Análisis e Interpretación de los Datos Obtenidos en la Investigación.	76
2.4	Determinación de la Problemática.	76
2.4.1	Contribuyentes Obligados a Nombrar Auditor Fiscal y Clasificados como Grandes Contribuyentes por el Ministerio de Hacienda.	77
2.4.2	Profesionales en Contaduría Pública - Firmas de Auditoría.	81
2.5	Diagnóstico.	86

**CAPITULO III. Propuesta de Reforma a Instituciones, la
Educación del Auditor Fiscal, Normativa
Legal y Normativa Técnica Nacional
vigentes relacionadas con la Independencia
del Auditor en el desarrollo de la
Auditoría Fiscal.**

3.1	Identificación de Factores que afectan la Independencia del Auditor Fiscal en el desarrollo de su Trabajo.	88
3.2	Análisis de Disposiciones Legales y Normativa Técnica actuales relacionadas con la Auditoría Fiscal.	90
3.3	Presentación de Propuestas enfocadas a superar la problemática relacionada con la Independencia del Auditor Fiscal.	91
3.3.1	Al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.	91
3.3.2	A la Administración Tributaria.	95
3.3.3	A la Normativa Legal.	97
3.3.4	A la Normativa Técnica.	108
3.3.5	A la Formación Técnica del Profesional.	134

CAPITULO IV. Conclusiones y Recomendaciones.

4.1	Conclusiones.	142
4.2	Recomendaciones.	145

Bibliografía

ANEXOS

- Anexo 1.** Tabulaciones y Gráficos de Encuestas.
- Anexo 2.** Cuadro Resumen de Propuestas Presentadas.
- Anexo 3.** Programa de Seminario de Ética. (España)
- Anexo 4.** Programa de la asignatura de Ética Profesional de la Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas." (UCA)
- Anexo 5.** Carta de respuesta del Ministerio de Hacienda.
- Anexo 6.** Publicación del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría sobre las personas jurídicas autorizadas para ejercer la Auditoría para el año 2004.

RESUMEN EJECUTIVO

El Código Tributario fué emitido mediante Decreto Legislativo No. 230 y publicado en el Diario Oficial No. 241, tomo 349 del 22 de diciembre de 2000 con vigencia a partir del 01 de enero de 2001, conteniendo los principios y normas jurídicas aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria, a excepción de las reglas tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales.

Una de las novedades que surgió con la entrada en vigencia del Código Tributario fue la obligación, por parte de los contribuyentes, de nombrar Auditor para dictaminarse fiscalmente, con la finalidad de obtener un Dictamen e Informe Fiscal para los propósitos de control fiscalizador de la Administración Tributaria como medida contra la evasión y elusión fiscal.

En el campo de la Auditoría Fiscal, el Auditor que la desarrolla también debe cumplir con los principios éticos que gobiernan las responsabilidades del Auditor, de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría, entre los cuales se encuentra la independencia, lo que implica que debe mantener una actitud honesta y estar libre de cualquier obligación o tener algún interés para con el cliente, su dirección o sus dueños.

A través de indagaciones previas al trabajo de investigación, se observó que lo referente a las actividades ligadas a la Auditoría Fiscal no había sido incluido, en varios aspectos importantes, dentro de la normativa legal y normativa técnica nacional que le compete de una manera explícita, (ejemplo de ello es que dentro de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, emitida en el año 2000, no se contempla lo relativo a la función de la Auditoría Fiscal, y se enfoca solamente a la Auditoría Externa y de Estados Financieros), de manera que resultara como una guía para el adecuado desarrollo de la Auditoría Fiscal, coadyuvando a la ejecución de la misma, y a la vez facilitando la formulación y presentación del Dictamen e Informe Fiscal. Además, se pudo notar que no hay una adecuada concordancia entre leyes y normativa técnica y ética en el país que pueda evitar confusiones en su interpretación y relación mutua.

El presente trabajo consta del estudio que se efectuó a las empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes del área metropolitana de San Salvador y, está enfocado a la realización de la Auditoría Fiscal en nuestro medio, específicamente en la presentación de una serie de reformas, que sirvan de guía en el desarrollo de este tipo de auditoría en lo que respecta a la actuación del Auditor Fiscal, de tal forma que con la aplicación de las mismas, se oriente a realizar la auditoría con mayor

independencia y se contribuya así, a la lucha por disminuir la evasión fiscal en el país; dichas reformas contienen una serie de disposiciones contenidas en la normativa legal, normativa técnica y ética del país relacionadas con la Auditoría Fiscal y la independencia del Auditor que la lleva a cabo, que se considera necesitan ser actualizadas y adaptadas a la realidad y necesidades actuales de la profesión, por lo que se proponen soluciones tanto para que se cumplan como para mejorar dichas disposiciones.

Además se han incluido, dentro de las reformas mencionadas, a Instituciones como el Ministerio de Hacienda (Administración Tributaria) y el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, las cuales por su labor en materia de tributos, la primera, y vigilancia de la profesión contable y función de auditoría, la segunda, también necesitan actualización acorde a las expectativas de recaudación de impuestos y al adecuado desempeño de la función de la Auditoría encaminada a la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, respectivamente.

Como resultado final de la investigación se elaboró una propuesta que se presenta a consideración, en la que se recomiendan reformas a la actual normativa legal y normativa técnica nacional pertinente, a las Instituciones mencionadas anteriormente, e incluso, a los aspectos relacionados con la

formación técnica del Auditor, de tal manera que contenga los elementos esenciales de la ética profesional y las sanciones a su incumplimiento, y que además se adecúe al entorno actual que rodea al Contador Público en el ejercicio de su función como Auditor Fiscal.

INTRODUCCION

La Auditoría Fiscal es considerada como un elemento de control que la Administración Tributaria utiliza para realizar un diagnóstico acerca del cumplimiento, por parte de los contribuyentes, de sus obligaciones formales y sustantivas.

Los contribuyentes obligados por ley a dictaminarse fiscalmente, buscan auditores que les ayuden a detectar, subsanar y evitar situaciones de incumplimientos formales y/o sustantivos para lograr una seguridad, que les garantice evitarse sanciones emanadas de la Dirección General de Impuestos Internos (D.G.I.I.), considerando que la Auditoría Fiscal realizada con la debida eficiencia y competencia puede suplir sus exigencias y demandas.

El presente estudio tiene como propósito contribuir a que los Auditores Fiscales nombrados por los Grandes Contribuyentes del área metropolitana de San Salvador, para la emisión del Dictamen e Informe Fiscal adquieran el nivel de independencia necesario para actuar adecuadamente en el desarrollo de sus funciones, para que de esa manera, el resultado de su trabajo sea satisfactorio, tanto para la Administración Tributaria que lo exige como para el contribuyente que lo nombró, sin que menoscaba en ningún momento su integridad y objetividad.

Es de esta manera, que al final del trabajo se obtiene una propuesta de reformas a la normativa legal y normativa técnica nacional, a la Administración Tributaria, al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, así como a aspectos relacionados con la formación técnica del Auditor nombrado para desarrollar la Auditoría Fiscal, que ayuden a darle especial importancia a la regulación y supervisión del comportamiento del mismo en el desarrollo de su trabajo, enfatizando el aspecto de la independencia que debe mantener como profesional.

El trabajo se presenta en cuatro capítulos y anexos.

El Capítulo I muestra el marco teórico que contiene generalidades sobre la Auditoría Fiscal en El Salvador y los apartados concernientes al tema en estudio, que constituyen la base teórica del trabajo de investigación desarrollado.

El Capítulo II expone un panorama detallado de la metodología utilizada durante la investigación; se determinan los objetivos planteados y los resultados obtenidos. La metodología de la investigación define las técnicas, métodos e instrumentos utilizados en la recolección de información necesaria para sustentar el trabajo. Asimismo, presenta información de la investigación realizada referente a la actuación del Auditor Fiscal en el desarrollo de su trabajo y su correspondiente diagnóstico.

En el Capítulo III se propone una serie de reformas a la normativa legal y normativa técnica de El Salvador, a la Administración Tributaria, al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y a aspectos relacionados con la formación técnica del Auditor, específicamente en lo que respecta a Auditoría Fiscal, a la independencia del Auditor, y a la ejecución de sus funciones con integridad y objetividad.

En el Capítulo IV se plantean las conclusiones y recomendaciones que, a criterio del grupo de trabajo, se han destacado de la investigación realizada.

Al final se presenta la bibliografía utilizada, haciendo referencia al desarrollo teórico de la investigación, así como también se incluyen otros datos no bibliográficos obtenidos que sirvieron durante el desarrollo de la misma.

Como parte complementaria a este trabajo, se incluyen los anexos en los que el lector se puede apoyar para lograr una mayor o mejor comprensión de lo que se ha tratado en el desarrollo de este documento.

CAPITULO I
MARCO TEORICO

1.1 SURGIMIENTO DE LA AUDITORIA FISCAL.

1.1.1 LA AUDITORIA FISCAL EN EL SALVADOR.

El gobierno de El Salvador, para dar cumplimiento a sus compromisos de la deuda pública necesita de ingresos, mediante los impuestos establecidos en la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR) y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) como los de mayor recaudación; y son los contribuyentes los obligados a declarar y pagar sus correspondientes impuestos, cuando esto no se da conforme a la Ley se convierten en evasores fiscales.

La evasión fiscal ha sido uno de los grandes problemas que la Administración Tributaria siempre ha enfrentado, constituyéndose como un obstáculo para lograr los objetivos primordiales que persigue, por lo que se hacía indispensable la existencia de un marco jurídico tributario que garantizara las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes, y al mismo tiempo los derechos y obligaciones recíprocos, asegurando la eficiente recaudación de los impuestos, que con una adecuada administración propiciara

una mejor coordinación y control de todas sus funciones y que facilitara el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como un adecuado manejo de los recursos financieros, que permitan atender las responsabilidades que competen al Estado, utilizando mecanismos legales adecuados que viabilicen el cumplimiento de dichas obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la Administración Tributaria.

Anteriormente, los auditores solamente realizaban una auditoría de cumplimiento en la que se verificaba si las empresas estaban cumpliendo con lo establecido en el Código de Comercio y demás leyes tributarias, sin tener pleno conocimiento de cómo desarrollar el proceso de una auditoría tributaria, sin metodología adecuada.

Con la creación de un marco jurídico tributario por parte de la Administración Tributaria se daría origen a un control adecuado entre el Fisco y el contribuyente que permitiera disminuir la evasión y elusión fiscal.

Para alcanzar las consideraciones antes mencionadas, se emitió mediante Decreto Legislativo No. 230 el CODIGO TRIBUTARIO, publicado en el Diario Oficial No. 241, tomo 349 del 22 de diciembre de 2000, vigente a partir del 01 de enero de 2001,

conteniendo los principios y normas jurídicas aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria; el Código Tributario sería aplicado a las relaciones jurídico-tributario que se originaran de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las reglas tributarias establecidas en las Legislaciones Aduaneras y Municipales.

Una de las nuevas disposiciones legales que surgió con la entrada en vigencia del Código Tributario, fue la obligación de nombrar Auditor para dictaminarse fiscalmente, a todos aquellos contribuyentes que cumplieran con cualquiera de las condiciones establecidas en el Art. 131 de dicho Código.

El Código Tributario, como marco normativo de las diferentes leyes de aplicación como lo son el IVA, Impuesto sobre la Renta y sus reglamentos respectivos, busca establecer también, un marco de armonía para evitar la evasión fiscal, la cual se da por diferentes razones, entre las cuales cabe mencionar:

- a) Desconocimiento de las Leyes Tributarias
- b) Negligencia
- c) Falta de voluntad del cumplimiento de la Ley
- d) Intencionalidad

La postura adoptada por la Administración Tributaria tiene como objetivo facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las

obligaciones establecidas en las leyes, que regulan los tributos fiscales y así evitar la evasión fiscal.

Bajo este contexto, la auditoría que se realizaba experimentó procesos de investigación y evolución que han dado como resultado la Auditoría Fiscal, cuya característica principal es que su cobertura no se limita al estudio de aspectos de auditoría tradicional, sino que, además, permite realizar un diagnóstico de las obligaciones formales y sustantivas que se refieren a los impuestos al realizar una revisión de las obligaciones tributarias que mantiene la empresa, generando un producto final llamado "Dictamen e Informe Fiscal".

Es de esta manera que surge la Auditoría Fiscal, como una función para ser desarrollada por el Contador Público, evaluando las obligaciones tributarias, leyes y normativas correspondientes con el objeto de superar la problemática de los contribuyentes que incumplen dichas obligaciones tributarias.

1.2 CONCEPTUALIZACION.

EVASION FISCAL.

Se entiende por evasión fiscal al hecho cuando no se paga un impuesto, no dando cumplimiento a leyes, o la abstención de realizar el hecho imponible existiendo un fraude fiscal, lo que

supone la existencia de un delito o infracción administrativa y que normalmente disminuye los ingresos para la Hacienda Pública.¹

ELUSION FISCAL.

Es el no pago de un impuesto que se produce cuando el contribuyente aprovecha vacíos de ley. Se trata de una evasión del impuesto, que se diferencia del fraude fiscal en que éste supone una conducta lícita, mientras que la evasión fiscal supone una conducta ilícita.²

1.3 EJERCICIO PROFESIONAL TRIBUTARIO.

De un Contador Público que presta servicios tributarios se espera que coloque a su cliente o empleador en la mejor posición, provisto que el servicio es prestado con competencia profesional, lo cual de ninguna manera menoscaba su integridad y objetividad, y en la opinión de que el Contador Público es consistente con la ley. La duda se puede resolver a favor del cliente o empleador si existe soporte razonable para la posición.

Un Contador Público profesional no debe generar en el cliente o empleador la expectativa o aseguramiento de que la declaración

¹ “El Contador Público independiente en el desarrollo de la Auditoría Tributaria para la emisión del Dictamen e Informe Fiscal”, López Lazo, Carlos Ernesto, Tesis UES 2002.

² *ibid.*

tributaria preparada o la asesoría tributaria prestada están exentas de modificaciones. En lugar de ello, el Contador Público debe asegurarse de que el cliente o empleador es consciente de las limitaciones vinculadas a la asesoría y a los servicios tributarios, de manera que ellos no interpreten equivocadamente una expresión de opinión como la afirmación de un hecho.

La asesoría o las opiniones tributarias de consecuencias materiales que se dan a un cliente o empleador se deben registrar, ya sea en forma de una carta o en un Memorándum para los archivos, como una forma de documentar lo informado al cliente.

1.4 NORMATIVA LEGAL.

1.4.1 CODIGO TRIBUTARIO Y SU REGLAMENTO.

DICTAMEN E INFORME FISCAL.

En el Código Tributario, el Dictamen Fiscal se refiere al documento en el que consta la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría Pública o un Contador Público Certificado (Auditor), teniendo el pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. Por Informe Fiscal se entenderá el documento que contendrá un detalle del

trabajo realizado por el Auditor y los resultados obtenidos, lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el Dictamen Fiscal. Dichos documentos deberán corresponder a períodos anuales comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.

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

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR PARA DICTAMINARSE FISCALMENTE.

Las empresas obligadas a dictaminarse fiscalmente son las que cumplan con los requisitos siguientes:³

- ❖ Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine superior a \$1,142,857.14;

³ *Código Tributario de El Salvador*, art. 131

- ❖ Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a \$571,428.57;
- ❖ Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos; y,
- ❖ Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los períodos o ejercicios de imposición, según sea el caso comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los trámites de la liquidación y previo a su inscripción.

El nombramiento de Auditor para los primeros dos puntos en caso de persona natural se hará por el propio contribuyente o su representante, y en caso de persona jurídica por la Junta General de Accionistas, Socios o Asociados, en el período anual a dictaminarse a más tardar dentro de los cinco meses siguientes de finalizado el período anterior, para los dos últimos puntos deberá efectuarse en la misma fecha en que se tome el acuerdo de transformación, fusión o disolución del ente jurídico.

REQUISITOS GENERALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL.

El Dictamen e Informe Fiscal deberá cumplir con los siguientes requisitos:⁴

⁴ *ibid*, art. 132

- ❖ Deberá realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en el Código Tributario, su Reglamento, leyes tributarias, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría;
- ❖ Deberá poseer la firma del Auditor que dictamina y sello que contiene el número de registro de autorización del Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría; y,
- ❖ Se deberá presentar por escrito a la Administración Tributaria en el plazo señalado en el Código Tributario.

Además, los sujetos obligados a dictaminar deberán suministrar al Auditor que emita el dictamen, toda la información, documentos, registros, y demás que éste requiera para tal efecto.⁵

PLAZOS PARA LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN.

El Auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el Dictamen conjuntamente con el Informe Fiscal, a más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina.

OBLIGACIONES DEL AUDITOR.

Los Auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones:⁶

⁵ *ibid*, art. 133

⁶ *ibid*, art. 135

- a) Emitir el Dictamen e Informe Fiscal conforme a lo dispuesto en el artículo 132 del Código Tributario;
- b) Guardar la más absoluta *independencia* de criterio con respecto al sujeto pasivo objeto del Dictamen;
- c) Reflejar en el Dictamen y en el Informe Fiscal la realidad financiera y la situación tributaria, de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría y las leyes tributarias, respectivamente, del sujeto pasivo dictaminado;
- d) Garantizar que lo expresado en el Dictamen Fiscal e Informe Fiscal esté respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo, así como la documentación que sustenta dichos registros; y,
- e) Atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria, suministrando dentro de los plazos que ésta le señale, la información solicitada relacionada con el dictamen e informe emitidos, incluyendo los papeles de trabajo.

DICTÁMENES E INFORMES FISCALES QUE CARECEN DE VALIDEZ PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

No tendrán validez para la Administración Tributaria los Dictámenes e Informes Fiscales emitidos en las siguientes circunstancias:⁷

- a) Los emitidos en contravención a lo establecido en el artículo 22, literales del a) al h) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría;
- b) Cuando sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina y en el ejercicio en que produce el dictamen: director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios;
- c) Cuando tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine y en aquel en que emita el dictamen, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente, que le impidan mantener su independencia e imparcialidad;
- d) Cuando se reciba por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su

⁷ *ibid*, art. 136

- auditoría o emita su dictamen en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del resultado del mismo;
- e) Cuando se tenga la calidad de agente o corredor de bolsa de valores o similares en ejercicio; y,
 - f) Cuando se trate de empleados o funcionarios del Ministerio de Hacienda y de la Corte de Cuentas de la República.

INCUMPLIMIENTOS RELACIONADOS CON LA OBLIGACION DE PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL.⁸

- a) Omitir presentar el Dictamen e Informe Fiscal estando obligado a ello. Sanción: multa de catorce mil novecientos ochenta colones. (\$ 1,712.00)
- b) Presentar el Dictamen e Informe fiscal fuera del plazo legal. Sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales.
- c) Que el Dictamen no cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 135 del Código Tributario. Sanción: multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

EVASION INTENCIONAL.

El contribuyente que intentare producir, o el tercero que facilitare la evasión total o parcial del impuesto, ya sea por omisión, aserción, simulación, ocultación, maniobra, o por cualquier medio o hecho será sancionado con una multa del

⁸ *ibid*, art. 248

cincuenta por ciento del impuesto evadido o tratado de evadir, sin que en ningún caso esa multa pueda ser menor de nueve salarios mínimos mensuales.

1.5 NORMATIVA TECNICA.

1.5.1 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Las normas de auditoría así diferenciadas de los procedimientos de auditoría, se relacionan, no sólo con la calidad profesional del Auditor, sino también con el juicio ejercitado por él en la ejecución de su examen y en la elaboración de su examen.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas tienen que ver más con la calidad del trabajo del Auditor que al aplicar los procedimientos adoptados, por lo que son de mucha importancia a la hora de ejecutar un trabajo de auditoría. Estas Normas se dividen en los siguientes grupos:

- ❖ Normas Generales

- ❖ Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo

- ❖ Normas Relativas al Informe

NORMAS GENERALES:⁹

1. La Auditoría debe realizarse por personas con entrenamiento técnico y capacidad profesional.
2. Que los Auditores mantengan una actitud mental *independiente*, es decir, que no se vean afectados por factores exteriores.
3. Debe existir el debido cuidado profesional en la ejecución de la Auditoría y en la elaboración del Informe.

NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO:¹⁰

1. Debe existir una planeación adecuada y una supervisión apropiada al personal de apoyo.
2. Se debe realizar un estudio y evaluación del sistema del control interno existente para poder determinar la extensión de las pruebas en la realización de la Auditoría.
3. Se debe obtener el material suficiente y adecuado para lograr una base razonable en la expresión de una opinión de lo que se está evaluando, mediante la inspección, observación, investigación y confirmación de la información proporcionada por el cliente.

⁹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Traducción de Declaraciones sobre Normas de Auditoría, Vol. 1, 1988

¹⁰ *ibid.*

NORMAS RELATIVAS AL INFORME:¹¹

1. El Informe detallará si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
2. Debe existir uniformidad de los principios que se han seguido en el período que se está evaluando con el período anterior.
3. Las revelaciones contenidas en los Estados Financieros deben considerarse como razonablemente adecuados, al menos que se haya indicado lo contrario en el Informe.
4. En el Informe, el Auditor debe expresar una opinión acerca de lo que se está evaluando.

En el grupo de las Normas Generales se encuentra una norma que se relaciona con el tema de investigación que se ha planteado; se trata de la segunda norma general, la cual dice:

“En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los Auditores mantendrán una actitud mental independiente.”

Esta norma de lo que trata es que el Auditor debe mantener su independencia y no estar predispuesto a favor o en contra con

¹¹ *ibid.*

respecto a su cliente, ya que eso le quitaría la imparcialidad que se necesita para confiar en el resultado de su trabajo por muy reconocido que sea.

El hecho de que falte la independencia en el Auditor dañaría su imagen al comprobársele, ya que no se podría confiar en él y en sus opiniones; para ser independiente el Auditor debe ser intelectualmente honesto, ser reconocido como independiente, debe estar libre de cualquier obligación o tener algún interés para con el cliente, su dirección o sus dueños.

El Auditor debe procurar el cumplimiento del Código de Ética Profesional, ya que hace énfasis en que la posesión de la independencia es una cuestión de calidad personal; por lo que los preceptos contenidos en él tienen la fuerza de una ley profesional con respecto al Auditor Independiente.

Para que el Auditor goce de un alto grado de independencia, las empresas siguen la práctica de que éste sea nombrado por el Consejo de Administración o Accionistas y no por niveles gerenciales.

1.5.2 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

1.5.2.1 NIA 200. OBJETIVO Y PRINCIPIOS GENERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

OBJETIVO DE UNA AUDITORIA.

El objetivo de una Auditoría, según la NIA 200, es hacer posible al Auditor expresar una opinión sobre si los Estados Financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado; que con relación a una Auditoría Fiscal sería, expresar una opinión sobre la información presentada por el contribuyente ante la Administración Tributaria acerca del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

PRINCIPIOS GENERALES DE AUDITORIA.¹²

En este sentido también se menciona que el profesional debe cumplir con el "Código de Ética Profesional para los Contadores Públicos" emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del Auditor son:

¹² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Traducción de Normas Internac. de Auditoría, 6ª. Edición, 2001

- ❖ Independencia, un Contador profesional debe mostrar absoluta independencia en el desarrollo de su trabajo.
- ❖ Integridad, un Contador profesional debe ser honesto y directo en la ejecución de los servicios profesionales.
- ❖ Objetividad, un Contador profesional deberá ser justo y no dejar que un perjuicio o la influencia de otros anulen su objetividad.
- ❖ Competencia profesional y debido cuidado, un Contador profesional, al estar de acuerdo en proveer servicios profesionales asume que tiene el nivel necesario de competencia para llevar a cabo sus servicios profesionales y que sus conocimientos, habilidades y experiencia serán aplicables con razonable cuidado y diligencia; por lo tanto los Contadores profesionales deberán de abstenerse de ejecutar cualquier servicio que no sean capaces de llevar a cabo, a menos que se obtenga consejo y asistencia para asegurar que los servicios son ejecutados satisfactoriamente.
- ❖ Confidencialidad, el Contador tiene la obligación de respetar la confidencialidad del cliente.
- ❖ Conducta Profesional, un Contador profesional debe actuar de manera consistente con la buena reputación de la profesión y abstenerse de cualquier comportamiento que pudiera desacreditar a una persona o profesión.

- ❖ Normas Técnicas, un Contador profesional deberá llevar a cabo los servicios profesionales en concordancia con la técnica y normas profesionales pertinentes.

En cuanto a la ejecución de una Auditoría Fiscal, debe de tenerse en cuenta la mejor aplicación de estos principios, por la gran importancia que tienen, ya que el Contador Público actúa para evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que tiene el contribuyente.

1.5.2.2 NIA 220. CONTROL DE CALIDAD PARA EL TRABAJO DE AUDITORIA.

FIRMA DE AUDITORIA.

La Firma de Auditoría deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todas las auditorías son conducidas de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría o con normas o prácticas nacionales relevantes.

Los objetivos de las políticas de control de calidad que adopte una Firma de Auditoría deben incorporar lo siguiente:

- a) Requisitos profesionales, el personal de la Firma observará los principios de independencia, integridad, objetividad, confidencialidad y conducta profesional.
- b) Competencia y habilidad, la Firma deberá tener personal que mantenga los estándares técnicos y competencia profesional requeridos para ser capaces de cumplir sus responsabilidades con el debido cuidado.
- c) Asignación, el trabajo de Auditoría deberá asignarse al personal que tenga el debido entrenamiento técnico y eficiencia requeridos para las circunstancias.
- d) Delegación, deberá existir dirección, supervisión y revisión del trabajo en todos los niveles que proporcione certeza razonable de que el trabajo desempeñado cumple con normas de calidad adecuadas.
- e) Consultas, deben existir consultas dentro o fuera de la Firma con personas que tengan experiencia y conocimiento apropiados del trabajo que se ejecuta.
- f) Aceptación y retención de clientes, al tomar la decisión de aceptar o retener a un cliente, se deberá considerar la capacidad e independencia de la Firma para dar servicio al cliente en forma apropiada, y la integridad de la administración del cliente.

g) Monitoreo, se deberá monitorear la continuada adecuación y efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad.

El personal de las Firmas de Auditoría debe conocer las políticas y procedimientos de control de calidad para su respectiva aplicación de manera que exista certidumbre de que éstas son comprendidas e implementadas en el desarrollo de la Auditoría.

1.5.2.3 NIA 240-A. FRAUDE Y ERROR.

FRAUDE Y ERROR. CARACTERISTICAS.

En la planeación y desempeño de procedimientos de auditoría y al presentar los resultados obtenidos, el Auditor tendría a consideración el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros, resultantes de Fraude o Error.

El término "error" se refiere a equivocaciones no intencionales en los estados financieros, como:

- ❖ Una equivocación al reunir o procesar datos con los cuales se preparan los estados financieros.

- ❖ Una estimación contable incorrecta que se origina por descuido o mala interpretación de los hechos.
- ❖ Una equivocación en la aplicación de principios de contabilidad relativos a valuación, reconocimiento, clasificación, presentación o revelación.

El término "fraude" se refiere a un acto intencional por parte de uno o más individuos de entre la administración, empleados o terceras partes, que da como resultado una representación errónea de los estados financieros. La información financiera fraudulenta implica representaciones erróneas u omisiones de cantidades o revelaciones en los estados financieros para engañar a los usuarios de los mismos. El fraude puede implicar:

- ❖ Manipulación, falsificación o alteración de registros o documentos.
- ❖ Malversación de activos.
- ❖ Supresión u omisión de los efectos de transacciones en los registros o documentos.
- ❖ Registro de transacciones sin sustancia.
- ❖ Mala aplicación de políticas contables.

1.5.2.4 NIA 250. CONSIDERACION DE LEYES Y REGLAMENTOS EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

CONSIDERACIÓN DEL AUDITOR DEL CUMPLIMIENTO CON LEYES Y REGLAMENTOS.

El Auditor no es y no puede ser considerado como el responsable de la prevención de incumplimiento. El que se lleve a cabo una auditoría anual puede, sin embargo, actuar como una fuerza disuasiva o de freno.

Una Auditoría esta sujeta a un inevitable riesgo de que no sean detectadas algunas representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros, aun cuando la Auditoría haya sido apropiadamente planeada y ejecutada de acuerdo a NIAS. Este riesgo es mayor respecto de representaciones erróneas de importancia relativa que resulten del incumplimiento a leyes y reglamentos debido a factores como:

- ❖ Hay muchas leyes y reglamentos, que se refieren principalmente a los aspectos de operación de la entidad, que típicamente no tiene un efecto importante sobre los estados financieros y que no son capturados por los sistemas de contabilidad y de control interno.
- ❖ La efectividad de procedimientos de auditoría se ve afectada por las limitaciones inherentes de los sistemas de

contabilidad y de control interno y por el uso de comprobaciones.

- ❖ Mucha de la evidencia obtenida por el Auditor es de naturaleza persuasiva y no conclusiva.
- ❖ El incumplimiento puede implicar una actitud que conlleva la intención de ocultarlo, como colusión, falsificación, falta deliberada de registros de transacciones, el que la administración senior sobrepase los controles, o representaciones erróneas intencionales hechas al Auditor.

1.5.2.5 NIA 400. EVALUACION DE RIESGOS Y CONTROL INTERNO.

- ❖ El Riesgo de Auditoría (RA).

Es el riesgo de que el Auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante y, que aplicado a una Auditoría Fiscal sería que el Auditor emita inadvertidamente una opinión de auditoría de cumplimiento, sobre datos financieros que contengan incumplimientos de las leyes tributarias pertinentes.

Al hablar de riesgo de Auditoría, y en el caso específico de la Auditoría Fiscal, es importante ubicarse en el modelo de riesgo

de Auditoría independientemente de su naturaleza y objetivo, partiendo de sus componentes.

1. Riesgo Inherente (RI):

Es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agregue con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

2. Riesgo de Control (RC):

Es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clases de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y control interno.

3. Riesgo de Detección (RD):

Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un Auditor no detecten una representación errónea que existe en un saldo de cuenta o clase de transacciones que podrían ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

Por tanto el riesgo Inherente como el riesgo de Control dependen directamente de la administración de la Compañía, mientras que el riesgo de Detección depende del Auditor; este riesgo posee dos implicaciones las cuales generalmente se conocen como el riesgo de que se emita una opinión de cumplimiento, cuando la Compañía ha dejado de cumplir con aspectos tributarios que le competen; y el riesgo de que se emita una opinión de no cumplimiento, cuando la compañía ha cumplido con las leyes tributarias que le conciernen.

1.5.2.6 NIA 500. EVIDENCIA DE AUDITORIA.

La evidencia de auditoría se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y procedimientos sustantivos. En algunas circunstancias, la evidencia puede ser obtenida completamente de los procedimientos sustantivos.

EVIDENCIA DE AUDITORIA significa la información obtenida por el Auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoría. La evidencia de auditoría comprenderá documentos fuente y registros contables subyacentes a los estados financieros e información corroborativa de otras fuentes.

PRUEBAS DE CONTROL significan pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría sobre la adecuación del diseño y operación efectiva de los sistemas de contabilidad y de control interno.

PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS significan pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros, y son de dos tipos:

- ❖ Pruebas de detalles de transacciones y balances; y
- ❖ Procedimientos analíticos.

Al obtener la evidencia de auditoría de las pruebas de control, el Auditor debería considerar la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría para soportar el nivel evaluado de riesgo de control.

Al obtener evidencia de auditoría de los procedimientos sustantivos, el Auditor debería considerar la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría de dichos procedimientos junto con cualquiera evidencia de pruebas de control para soportar las aseveraciones de los estados financieros.

Cuando está en duda sustancial respecto de una aseveración de importancia relativa en los estados financieros, el Auditor debería intentar obtener evidencia suficiente apropiada de

auditoría para quitar dicha duda. Sin embargo, si no le es posible obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría, el Auditor debería expresar una opinión calificada o una abstención de opinión.

PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORIA.

El Auditor obtiene evidencia de auditoría por uno o más de los siguientes procedimientos: inspección, observación, investigación y confirmación, procedimientos de cómputo y analíticos. La oportunidad de dichos procedimientos dependerá, en parte, de los períodos de tiempo durante los que la evidencia de auditoría buscada esté disponible.

1.5.2.7 NIA 700-A. EL DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

El Auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

El Dictamen del Auditor debe contener una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo.

EL DICTAMEN DEL AUDITOR.

Debe expresarse una Opinión Limpia cuando el Auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros identificado. Una Opinión Limpia también indica implícitamente que han sido determinados y revelados en forma apropiada en los estados financieros cualesquiera cambios en principios contables o en el método de su aplicación y los efectos consecuentes.

DICTAMENES MODIFICADOS.

Se considera que un Dictamen del Auditor está modificado en las siguientes situaciones:

- ❖ Asuntos que no afectan la opinión del Auditor:
 - a) Énfasis en un asunto.

- ❖ Asuntos que sí afectan la opinión del Auditor:
 - a) Opinión con Salvedad,
 - b) Abstención de Opinión, u
 - c) Opinión Adversa.

Deberá expresarse una Opinión con Salvedades cuando el Auditor concluye que no puede expresarse una Opinión Limpia pero que el

efecto de cualquier desacuerdo con la administración, o limitación en el alcance no es tan importante y omnipresente como para requerir una Opinión Adversa o una Abstención de Opinión. Una Opinión con Salvedades debería expresarse como "excepto por" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

Deberá expresarse una Abstención de Opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance es tan importante y omnipresente que el Auditor no ha podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no puede expresar una opinión sobre los estados financieros.

Deberá expresarse una Opinión Adversa cuando el efecto de un desacuerdo es tan importante y omnipresente para los estados financieros que el Auditor concluye que, una salvedad al dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros.¹³

1.5.3 CODIGO DE ETICA DEL CONTADOR. (IFAC)

INDEPENDENCIA.

- ❖ Independencia de la mente, el estado de la mente que permite la prestación de una opinión sin estar siendo afectado por

¹³ *Ibid.*

influencias que comprometan el juicio profesional, permitiéndole a un individuo actuar con integridad, y ejercer objetividad y escepticismo profesional.

- ❖ Independencia en la apariencia, el evitar hechos y circunstancias que son tan significativos para un tercero razonable e informado, que tiene conocimiento de toda la información relevante, incluyendo cualesquiera salvaguardas aplicadas, lo que le llevaría razonablemente a concluir que se ha comprometido la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una Firma, o de un miembro del equipo de aseguramiento.

El Código de Ética para Contadores Profesionales establece estándares de conducta para ellos y señala los principios fundamentales que deben observar para lograr los objetivos comunes.

Los Contadores tienen deberes para con su profesión y para con la sociedad, y esto puede en algún momento generar un conflicto con su propio interés inmediato o con su deber de lealtad para con su empleador, es por eso que las asociaciones de profesionales pueden imponer a sus miembros requerimientos éticos para asegurar la más alta calidad de desempeño y para mantener la confianza del público en la profesión.

EL INTERES PÚBLICO EN LA PROFESIÓN CONTABLE.

Una marca distintiva de una profesión es la aceptación de su responsabilidad para con el público. El público de la profesión contable consta de clientes, otorgadores de crédito, gobiernos, empleadores, empleados, inversionistas, la comunidad de negocios y financiera, y otros que confían en la objetividad e integridad de los Contadores Profesionales para mantener el funcionamiento ordenado del comercio. Esta confianza impone sobre la profesión contable una responsabilidad de interés público. El interés público, aplicado a la profesión contable, se define como el bienestar colectivo de la comunidad de personas e instituciones a las cuales sirven los contadores profesionales.

1.5.4 GUIA PARA LA ELABORACION DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL.

La Dirección General de Impuestos Internos ha elaborado una guía de orientación para la preparación y presentación del Dictamen e Informe Fiscal, que tiene su fundamento legal en la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos, el Código Tributario y su Reglamento de aplicación. El contenido de esta guía está enmarcado a las disposiciones legales y no al proceso de planeación, procedimientos y técnicas de la auditoría para desarrollar el trabajo.

La Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal entró en vigencia el 20 de junio de 2002.

AMBITO DE APLICACIÓN.

La guía es aplicable a los profesionales de la Contaduría Pública que hayan sido nombrados para dictaminar fiscalmente, y en consecuencia tengan que cumplir con la obligación de emitir y presentar el Dictamen e Informe Fiscal de contribuyentes que de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 131 del Código Tributario resulten obligados a nombrar Auditor.

FORMA DE PRESENTAR EL DICTAMEN E INFORME FISCAL.

El Auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el Dictamen conjuntamente con el Informe Fiscal, estados financieros y demás anexos, dentro del plazo establecido en el inciso último del artículo 134 del Código Tributario.

REVISION DE DICTAMENES E INFORMES FISCALES POR PARTE DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

La Administración Tributaria revisará los Dictámenes e Informes Fiscales y demás documentos anexos que presenten los Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente. La revisión de los Dictámenes e Informes Fiscales y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar, sin perjuicio de las facultades de

fiscalización que la Administración Tributaria posee respecto de los contribuyentes. Si como resultado de la revisión de los Dictámenes e Informes Fiscales, papeles de trabajo y la respectiva documentación probatoria se detectan faltas de requisitos legales, culpa o negligencia grave en su elaboración, se procederá a aplicar las sanciones a que hubiere lugar, de conformidad al artículo 248 del mencionado Código, cumpliendo el debido proceso. Lo anterior sin perjuicio de que la Administración Tributaria informe al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría los incumplimientos en la elaboración de los Dictámenes e Informes Fiscales, de conformidad a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

1.5.5 NORMA PARA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. (NACOT)

Esta Norma ha sido emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, en concordancia con los requerimientos del Código Tributario y su correspondiente Reglamento de Aplicación, el cual fue emitido el 11 de diciembre de 2001 y publicado en el Diario Oficial No. 234, Tomo No. 353 de la misma fecha; además delimita las responsabilidades atribuibles a los Contadores Públicos y los contribuyentes

obligados a dictaminarse, así como los criterios técnicos utilizados en la ejecución del trabajo.

Se dispuso como exigible la aplicación de esta Norma a partir de los ejercicios que iniciaran el 1 de enero de 2002.

OBJETIVOS DE LA NORMA.

Los objetivos de la Norma son: establecer un marco de referencia a observar por los Contadores Públicos, definir la responsabilidad de los Contadores Públicos que actúan como Auditores Fiscales y orientar al Auditor Fiscal para que al dictaminar lo haga apegado a lo que prescriben las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y esta Norma.

AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO.

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

MATERIALIDAD.

Al hacer un examen del cumplimiento de las obligaciones tributarias, la consideración que el profesional dé a la

materialidad difiere de aquella de una Auditoría de estados financieros de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, ya que la consideración que hace el profesional de la materialidad se ve afectada por:

- a) La naturaleza de los requisitos de cumplimiento, los cuales pueden o no ser cuantificables en términos monetarios,
- b) La naturaleza y la frecuencia de la falta de cumplimiento identificada y
- c) Las consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del Dictamen e Informe Fiscal a emitir.

1.6 SOBRE LOS ENTES REGULADORES DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA EN EL SALVADOR Y OTROS PAISES.

1.6.1 INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. (IMCP)

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es un ente colegiado nacional, cuyo objetivo principal es promover la unión y superación de la profesión de la Contaduría Pública, tanto a nivel nacional como internacional, todo dentro de un marco ético y en beneficio del interés público.

OBJETIVOS DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

- ❖ Mantener la unión profesional de los Contadores Públicos en todo el país.
- ❖ Fomentar el prestigio de la profesión de Contador Público, difundiendo el alcance de su función social y vigilando que la misma se realice dentro de los más altos planos de responsabilidad, idoneidad y competencia profesional y moral en el cumplimiento y respeto de las disposiciones legales relacionadas con su actuación.
- ❖ Propugnar la unificación de criterios y lograr la implantación y aceptación por parte de sus asociados, de las normas, principios y procedimientos básicos de ética y actuación profesional que se juzguen necesarios.
- ❖ Establecer y divulgar, en interés del público, las normas contables que deben observarse en la formulación y presentación de información financiera para fines externos y promover su aceptación y observación en el país.
- ❖ Promover la expedición de leyes, reglamentos y reformas, relativos al ejercicio profesional.
- ❖ Salvaguardar y defender los intereses profesionales de sus asociados.
- ❖ Representar a través de sus Órganos adecuados, o delegando su representación en las asociaciones federadas, a todos los

Contadores Públicos del país ante las autoridades y dependencias gubernamentales, en los aspectos procedentes.

- ❖ Servir de cuerpo consultivo en asuntos de carácter general relacionados con la profesión.
- ❖ Procurar el intercambio profesional con las agrupaciones internacionales de Contadores Públicos y representar oficialmente a la profesión, con carácter de Organismo Nacional, en Congresos y reuniones profesionales.
- ❖ Realizar tareas de investigación tendientes a producir tecnología contable, de auditoría y de control, que sean de utilidad a los usuarios de los servicios, tanto en el sector empresas como gubernamental.
- ❖ Coadyuvar con la sociedad y el Gobierno Federal, en las áreas que le competan, para la consecución de los más altos objetivos del país y la solución de sus problemas apremiantes.

ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS.

La máxima autoridad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos reside en la Asamblea General de Socios.

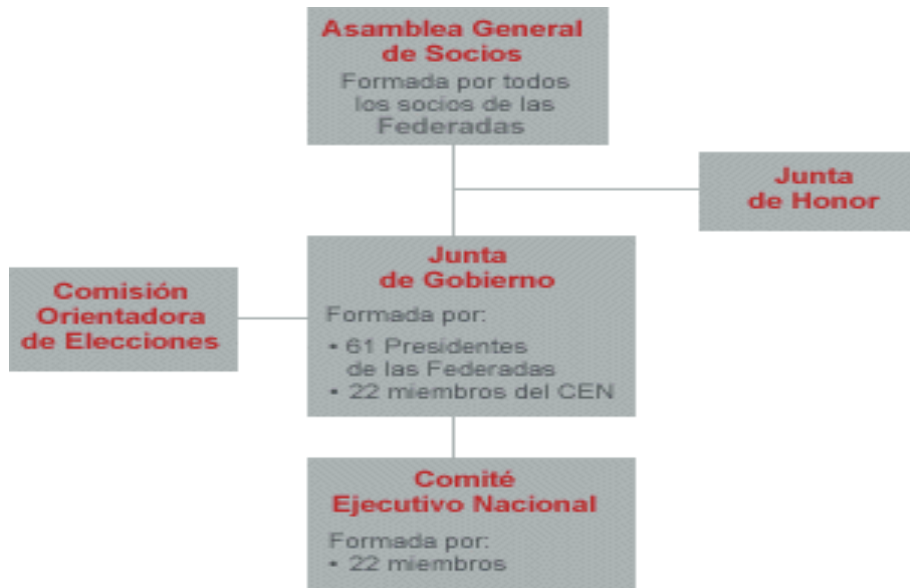
La Asamblea General de Socios, al menos una vez al año, dentro de los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio

social, deberá reunirse para tratar, cuando menos, los siguientes asuntos:

- ❖ Conocer sobre el desarrollo del Instituto en el ejercicio inmediato anterior, por medio de los informes que rinda la Junta de Gobierno, y resolver al respecto.
- ❖ Conocer los Estados que muestran la situación financiera del Instituto al término del ejercicio social inmediato anterior y las modificaciones en su Patrimonio y en sus distintos fondos por el mismo ejercicio, mediante el informe del Tesorero y el dictamen e informe del Auditor, y resolver al respecto.
- ❖ Conocer y promulgar los resultados del proceso electoral por el que se renueven los cargos del Comité Ejecutivo Nacional y el Auditor correspondiente a ese año.

Los socios del Instituto obtienen el derecho de asistir a la Asamblea General de Socios y a emitir su voto en los procesos de decisión que se requieran.

ORGANIGRAMA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS.



Son puestos de elección los siguientes:

- a) Los de la Junta de Gobierno.
- b) El Auditor.

PATRIMONIO DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS.

El Patrimonio del Instituto se formará:

- a) Por el Patrimonio neto que tenía el Instituto antes de convertirse en Organismo Nacional.
- b) Por las cuotas especiales y por las aportaciones de carácter extraordinario que se llegaren a decretar y a obtener, para la formación de fondos específicos o generales.

- c) Por el superávit o el déficit que resulte de comparar todos los ingresos anuales, con los costos y gastos del período.

DE LA EDUCACION CONTINUADA.

A fin de que el Contador Público actualice y mantenga sus conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad social, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha emitido la Norma de Educación Profesional Continua, la cual tiene por objeto reglamentar las actividades que los Socios, miembros de los Colegios Federados al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, deberán llevar a cabo para cumplir la Educación Profesional Continua y aquellas que las Asociaciones Federadas y el propio Instituto habrán de realizar para promover, facilitar, vigilar y controlar su cumplimiento.

1.6.2 COLEGIO NACIONAL DE CONTADORES DE CHILE.

La estructura organizacional del Colegio Nacional de Contadores de Chile está conformado por 27,000 miembros colegiados y contempla las siguientes autoridades colegiadas:

- a) Asamblea
- b) Consejo Nacional
- c) Consejo Nacional Ampliado
- d) Consejos Regionales

e) Consejos Provinciales

f) Comités Locales

De acuerdo a lo expresado en su Acta Constitutiva, el Colegio Nacional de Contadores de Chile tiene por objeto "promover el desarrollo y el prestigio de la profesión del Contador, velar por un correcto ejercicio de la profesión e integrar efectivamente a los Contadores al desarrollo cultural social y económico del país".

Su Directiva Nacional está conformada por seis miembros que ocuparán los siguientes cargos:

1. Presidente Nacional
2. Vicepresidente Nacional
3. Secretario General
4. Prosecretario General
5. Tesorero General
6. Protesorero General

En adición a los anteriores, también cuenta con cinco directores que conformarán la Directiva Regional y tendrán los siguientes cargos:

1. Presidente
2. Vicepresidente
3. Secretario
4. Tesorero
5. Director

Considerando que el profesional Contador actúa permanentemente garantizando la fe pública con su quehacer, el Colegio de Contadores se ha fijado los siguientes objetivos:

- ❖ Velar por el prestigio, progreso y prerrogativas de la profesión;
- ❖ Promover la racionalización, desarrollo y protección de las actividades propias del Contador;
- ❖ Difundir entre la comunidad el rol de la profesión;
- ❖ Incorporar la profesión al desarrollo político, económico, social y cultural del país;
- ❖ Velar por el estricto cumplimiento de Código de Ética Profesional;
- ❖ Mantener la disciplina profesional del Contador;
- ❖ Propiciar programas de Educación Permanente;
- ❖ Mantener estrechas relaciones con las Universidades y organizaciones de Educación Superior de la profesión;
- ❖ Desarrollar y participar en eventos nacionales e internacionales de la profesión.

ACCION GREMIAL Y SOCIAL DEL COLEGIO

La Acción Gremial se lleva a cabo mediante:

- ❖ La realización y fomento de encuentros periódicos en las distintas regiones, buscando que los asociados analicen las

particularidades de la profesión y su engrandecimiento permanente;

- ❖ Defensa constante del prestigio y prerrogativas de la profesión y de los Contadores en general, cualquiera que sea su campo de actuación público o privado;
- ❖ Contacto permanente con los servicios públicos y con las autoridades relacionadas con el ejercicio profesional;
- ❖ Constante difusión y aplicación del Código de Ética Profesional;
- ❖ Facilitando la labor profesional del Contador en lo que se refiere a Declaraciones Tributarias y Previsionales, mediante convenios con Bancos, Cajas de Compensación y otras instituciones;
- ❖ Actualizando permanentemente la biblioteca especializada que mantiene el Colegio.

La Acción Social se practica mediante:

- ❖ Mantenimiento de un Fondo de Solidaridad en casos de fallecimiento de un afiliado;
- ❖ Convenios con Clínicas, Casas Comerciales y Supermercados;
- ❖ Convenios de carácter cultural;
- ❖ Bolsas de Trabajo;
- ❖ Club de Campo de 12 hectáreas, donde se está adecuando un complejo deportivo y de recreación (canchas - piscinas -

zonas de picnic - salones para comidas y seminarios amplios para 400 y 800 personas).

- ❖ Casa del Contador Anciano - complejo de cabañas para descanso familiar. Además en distintas regiones del país se están habilitando zonas de camping en playas.
- ❖ Consultorio Médico en el Colegio (sede central) en medicina general y pediatría, así como Asistente Social.

INSTALACIONES DE APOYO.

El Colegio cuenta, para beneficio de sus socios, con lo siguiente:

Imprenta, Equipos audiovisuales, Set de televisión, Laboratorio de Computación, Biblioteca Profesional, Administración Computarizada.

DE LA EDUCACION CONTINUADA.

El Colegio de Contadores de Chile, considerando la importancia del perfeccionamiento y capacitación profesional, desarrolla múltiples actividades en ésta área, las cuales pueden resumirse de la siguiente manera:

DESARROLLO PROFESIONAL.

Estas actividades se cumplen por medio de:

- ❖ Cursos y Seminarios de actualización profesional;

- ❖ Seminarios permanentes sobre temas específicos del quehacer diario de la profesión;
- ❖ Conferencias sobre temas culturales, económicos y sociales dictados por destacados personajes del medio nacional.

CAPACITACIÓN PERMANENTE.

Esta importante misión se lleva a término mediante la emisión de:

- ❖ Boletín Informativo mensual que contiene material de consulta sobre temas económicos, laborales, tributarios, jurídicos y gremiales;
- ❖ Revista trimestral en la cual se publican temas técnico-profesionales de actualidad, o bien, informes técnicos discutidos en Congresos Nacionales e Internacionales, Conferencias, Encuentros de Educación Superior o gremiales. Además de actividades propias de cada Región en lo gremial, técnico y social;
- ❖ Boletines Técnicos sobre normas y principios contables y normas de auditoría y otros procedimientos contables;
- ❖ Video cassettes en los cuales se graban charlas, Conferencias y Seminarios para su discusión, distribuyéndolos a través del país de modo que los miembros del Colegio puedan comentarlos y hacer llegar, como retroalimentación, observaciones y sugerencias.

EDUCACIÓN A DISTANCIA.

El Colegio está desarrollando un proyecto de Educación a Distancia que se pondrá en práctica próximamente cuyo objetivo es llevar capacitación, actualización y perfeccionamiento a todos los Contadores colegiados del país.

ACREDITACIÓN PERSONAL.

El Colegio, buscando lograr un desarrollo armónico de la profesión, ha acordado diseñar un método de acreditación profesional que permita homogeneizar el ejercicio profesional, de acuerdo a las actuales tendencias internacionales de la profesión.

SOBRE LAS RELACIONES DEL COLEGIO A NIVEL NACIONAL E INTERNACIONAL.

La Institución realiza una fructífera acción externa, tanto nacional como internacional, la cual se visualiza de la siguiente forma:

Relaciones Internacionales

- ❖ Miembro activo de: International Federation of Accountants (IFAC); Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC);

Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur; Confederación Iberoamericana de Contadores Públicos.

- ❖ Oficialmente el Colegio de Contadores de Chile asiste con sus autoridades, autores y expositores de trabajos técnicos a los diversos Congresos y Conferencias que desarrolla la profesión, (cada 2 años A.I.C. y Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur, cada 4 años I.F.A.C.).
- ❖ Actualmente el Colegio tiene la responsabilidad de participar como miembro del Comité Ejecutivo de A.I.C., en el cual tiene la Vicepresidencia. Dos colegiados participan como miembros de las Comisiones Técnicas de Administración y Finanzas y de Educación.

Relaciones Nacionales

- ❖ Miembro activo de: Federación de Colegios Profesionales Universitarios de Chile; Instituto de Contadores Públicos y Auditores, (INCPA).
- ❖ Asesor de: Ministerios y Servicios Públicos; Superintendencias; Congreso Nacional.
- ❖ Relacionado con: Universidades e Institutos Profesionales.

1.6.3 COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DE COSTA RICA.

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica es una corporación profesional de naturaleza pública no estatal.

Su sede está en la ciudad Capital de la República.

El Colegio ejerce sus funciones por medio de la Junta General y la Junta Directiva. La Junta General es la autoridad suprema del Colegio, siendo de su competencia la resolución de todos aquellos casos que, por su índole o por mandato expreso, legal o reglamentario no puedan ser resueltos por la Junta Directiva.

El Colegio tiene como fines principales:

- ❖ Vigilar y defender la aplicación profesional de la Contaduría Pública;
- ❖ Promover el progreso científico de la contabilidad y ciencias afines; y
- ❖ Velar por el progreso técnico y económico de sus miembros.

El Colegio cumplirá sus fines con criterios ajenos a cualquier sectarismo social.

DE LA JUNTA GENERAL.

La Junta General estará integrada por todos los miembros no suspendidos ni retirados temporalmente, que estén al día en el pago de sus obligaciones con el Colegio.

Son atribuciones de la Junta General:

- ❖ Elegir a los miembros de la Junta Directiva, del Tribunal de Honor y del Comité Consultivo;
- ❖ Aprobar el presupuesto anual de gastos;
- ❖ Conocer del informe anual de la Junta Directiva;
- ❖ Conocer de las quejas y apelaciones que se establezcan contra las decisiones de la Junta Directiva; y
- ❖ Velar por la buena marcha del Colegio.

La Junta General se reunirá ordinariamente dos veces al año: una en la primera quincena de diciembre, para la elección de los miembros de la Junta Directiva que proceda renovar, y otra en la segunda quincena de enero, para conocer los informes anuales de la Junta Directiva y votar el presupuesto de gastos.

Extraordinariamente se reunirá por acuerdo de la Junta Directiva o a solicitud de una cuarta parte de los miembros que la integran.

DE LA JUNTA DIRECTIVA.

La Junta Directiva se compondrá de un Presidente, quien es el representante judicial y extrajudicial del Colegio, un Vicepresidente, un Secretario, un Prosecretario, un Fiscal, un Tesorero y tres Vocales.

Durarán en sus funciones dos años, sin poder ser reelectos sucesivamente, para el mismo cargo.

Serán renovados de la siguiente manera: un año el Presidente, el Fiscal, el Prosecretario y dos vocales; el año siguiente los restantes.

La Junta Directiva sesionará ordinariamente una vez al mes, y extraordinariamente cuando sea convocada por el Presidente, con 24 horas de anticipación y con indicación de la agenda a tratar. Harán quórum cinco miembros y las votaciones se tomarán por mayoría de los presentes. En caso de empate decidirá el Presidente.

Son atribuciones y deberes de la Junta Directiva, entre otros:

- ❖ Elegir las materias que han de ser objeto preferente de investigaciones de parte del Colegio, y fomentar la publicación de estudios y monografías sobre temas de interés profesional;
- ❖ Llevar un registro de Contadores Autorizados haciéndolo público por lo menos una vez al año en el mes de enero, para conocimiento de los tribunales y demás interesados;
- ❖ Dictar el Código de Ética Profesional;
- ❖ Aplicar las correcciones disciplinarias que estime convenientes, por violación de las disposiciones legales o reglamentarias, del Código de Ética Profesional y de las tarifas establecidas e imponer las sanciones que fije el reglamento;

- ❖ Acordar todo gasto eventual que pase de cincuenta colones (¢50.00);
- ❖ Promover congresos nacionales y extranjeros sobre las materias de su ramo, y favorecer el intercambio de Contadores Públicos nacionales y extranjeros;
- ❖ Conocer de la renuncia de cualquiera de sus miembros y nombrar al sustituto por el resto del período para el que fue nombrado;
- ❖ Formular el presupuesto de gastos para el año inmediato siguiente, y presentarlo a la Asamblea para su examen y difusión;
- ❖ Eximir del pago de la cuota mensual a los miembros del Colegio que por razones de salud, económica y por edad, así lo soliciten por escrito a la Junta Directiva, que se reserva el derecho de aceptar la petición o de negarla.

COMISIONES PERMANENTES.

Con función asesora de la Junta Directiva, existirán las Comisiones de Principios de Contabilidad, de Normas y Procedimientos, de Fiscalía y de Admisión, y cualquier otra que la Junta Directiva crea necesaria.

Las Comisiones Permanentes de Trabajo estarán integradas por cinco miembros, uno de los cuales lo será a su vez de la Junta Directiva y será quien las presida. Sesionarán ordinariamente

una vez al mes; las actas correspondientes serán firmadas por su Presidente. Actuarán ad honorem.

- ❖ La Comisión de Principios de Contabilidad tendrá primordialmente por cometido preparar los proyectos de pronunciamientos del Colegio sobre Principios de Contabilidad, los que serán formalmente emitidos por la Junta Directiva, por dos tercios del total de sus votos.
- ❖ La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría tendrá primordialmente por cometido preparar los proyectos de pronunciamientos del Colegio sobre Normas y Procedimientos de Auditoría, los que serán formalmente emitidos por la Junta Directiva, por dos tercios del total de sus votos.
- ❖ Para auxiliar la labor del Fiscal del Colegio, existirá la Comisión de Fiscalía, presidida por el mismo Fiscal.
- ❖ Corresponde a la Comisión de Admisión preparar un reglamento de admisión que deberá ser aprobado definitivamente por la Junta Directiva del Colegio. Además, le corresponderá estudiar y dictaminar previamente sobre toda solicitud de admisión al Colegio.

DEL COMITÉ CONSULTIVO Y TRIBUNAL DE HONOR.

Habrá un Comité Consultivo Permanente, compuesto de cinco miembros que serán nombrados por la Junta General por un período

de dos años. Cuando le sea solicitada al Colegio opinión sobre asuntos de competencia, consultará al referido Comité, que deberá dictaminar en un término que fijará la Junta Directiva.

Habrán también, un Tribunal de Honor compuesto de cinco miembros, que elegirá la Junta Directiva en la misma sesión en que se elige la Junta Directiva. Este Tribunal conocerá, actuando exclusivamente como juez de conciencia, de cualquier diferencia de orden moral entre los miembros del Colegio, o entre éstos y particulares. Es incompatible el cargo de miembro del Tribunal de Honor con cualquier otro cargo del Colegio.

Sólo podrán ser elegidos miembros del Tribunal quienes tuvieren diez años o más de incorporados y fueren de reconocidas condiciones morales. El Tribunal sólo conocerá de los casos que le someta la Junta Directiva.

FONDOS.

Se consideran fondos del Colegio:

- ❖ Las contribuciones que se establezcan a cargo de los miembros del Colegio;
- ❖ Las donaciones que se hagan o subvenciones que se acuerden a su favor; y
- ❖ Las multas que disciplinariamente sean impuestas por el Colegio.

SANCIONES.

Serán sanciones imponibles:

- ❖ Amonestación verbal privada;
- ❖ Amonestación escrita;
- ❖ Imposición de multas;
- ❖ Suspensión temporal del ejercicio profesional; y
- ❖ Expulsión.

El Colegio actuará de oficio o por denuncia formal de cualquier persona.

1.6.4 SOBRE EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA DE EL SALVADOR.

1.6.4.1 ANTECEDENTES DEL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA.¹⁴

A fines de 1939, profesionales salvadoreños tuvieron la inquietud de preparar una legislación para regular el ejercicio de la Contaduría Pública.

Con el D.L. N° 57, D.O. N° 233, de fecha 15 de Octubre de 1940, comienza a regularse el ejercicio de la profesión, en el cual se

¹⁴ “Propuesta de un Manual de Procedimientos para el CVCPA, como una herramienta a la Supervisión adecuada a la Profesión”, Arteaga Cañas, Héctor Armando, *et al.*; Tesis UES, 1998.

establecieron requisitos legales para optar al grado de Contador Público Certificado, además se creó el Consejo Nacional de Contadores Públicos.

Luego, el Decreto N° 8 D.O. N° 111 del 22 de Mayo de 1941 ampliaba la oportunidad para autorizar nuevos Contadores Públicos Certificados y además creaba un Reglamento de la ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público, el cual, entre otros aspectos legislaba sobre las obligaciones para el ejercicio de la profesión.

En el D.O. N° 35 del 11 de Febrero de 1945, se publicó el Decreto N° 1 conteniendo el Reglamento de exámenes para los aspirantes a Contador Público.

En el Diario Oficial N° 264 del 3 de Diciembre de 1945, se publicó el Decreto N° 241, en el que se autorizaba por un año al Consejo o al Ministerio de Educación para que se otorgara: a) la calidad de Contadores Públicos, sin examen o con un solo examen hasta a diez personas que a juicio del Consejo fueran acreedoras a ello; b) la calidad de ayudante del Contador Público Certificado, sin examen o con uno solo, hasta a treinta personas que a juicio del Consejo fueran acreedoras y que cumplieran con los requisitos necesarios.

El 24 de Noviembre de 1967, por medio del D.L. N° 510 publicado en el D.O. N° 225, se autorizó por un año al Ministerio de

Educación para otorgar la calidad de Contadores Públicos Certificados. Este Decreto Legislativo fue prorrogado un año más en 1968.

Con fecha 31 de Julio de 1970, se publicó en el D.O. N° 140, el D.L. N° 671 vigente a partir del 1° de Abril de 1971, el cual derogaba el Código de Comercio del 17 de Marzo de 1904. En el nuevo Código de Comercio, en su artículo 290, se establecieron en definitiva los requisitos para desempeñar la función de Auditor, y este mismo, derogó todas las disposiciones del D.L. N° 57 ya aludido, así como sus modificaciones y reglamentos.

El D.L. N° 271, D.O. N° 55 del 19 de Marzo de 1971, hizo varias reformas al Código de Comercio, como la de autorizar el ejercicio de la Auditoría Externa a Sociedades formadas totalmente por salvadoreños.

Con fecha 6 de Diciembre de 1973 el Poder Legislativo emitió el Decreto N° 501, publicado en el D.O. N° 233, en el cual facultó al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para que durante los siguientes cinco años a la fecha de vigencia de este Decreto, otorgara la calidad de Contador Público Certificado mediante los exámenes reglamentarios a Contadores, Bachilleres en Comercio y Administración, Tenedores de Libros, Profesores en Comercio, Contadores de Hacienda y

Peritos Mercantiles, con títulos legalizados por el Estado; además autorizando al Ministerio de Educación para que extendiera la credencial de Contador Público Certificado a todos los profesionales en Contaduría que estuvieran legalmente inscritos, registrados y autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, para ejercer la profesión de Auditor en forma provisional. Vencido el plazo de este decreto, se emitió nuevo decreto en 1979 en el que se facultaba hasta el 31 de Diciembre de 1980 al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, para otorgar mediante exámenes, la calidad de Contador Público Certificado.

Los mencionados Decretos Legislativos se prorrogaban cada vencimiento con el objeto de dar la oportunidad a nuevos aspirantes para satisfacer la demanda de estos profesionales, terminando definitivamente dichas oportunidades el 31 de Agosto de 1985; de ahí en adelante solo se autorizarían Licenciados en Contaduría Pública para ejercer la Auditoría en forma independiente.

Al emitirse el nuevo Código de Comercio, en su artículo N° 290, además de establecer los requisitos para desempeñar la función de Auditor, se creó el Consejo de Vigilancia de la Profesión de

Contaduría Pública y Auditoría, como organismo regulador del ejercicio de la profesión.

Es de hacer notar que con el origen y con el proceso de evolución del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría desempeñando el rol de organismo normativo y regulador de la profesión, se pretendieron establecer los procedimientos de vigilancia de los profesionales de la Contaduría Pública, así como también, el de garantizar el interés social dentro de la misma.

1.6.4.2 COMENTARIOS A LA ESTRUCTURA DEL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA.¹⁵

Cuando se elaboró el Anteproyecto de ley de lo que sería el fundamento de la institución que tendría como función principal ser reguladora y vigilante de la profesión contable, la Fundación Salvadoreña para el Desarrollo Económico y Social (FUSADES), emitió los siguientes comentarios:

El Ministerio de Economía preparó un anteproyecto de ley con el objeto de desarrollar lo establecido en el artículo 290 del

¹⁵ “Comentarios al Anteproyecto de Ley de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría” Fundación Salvadoreña para el Desarrollo Económico y Social; e.legal@fusades.com.sv; 1999.

Código de Comercio, creando un Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría como entidad encargada de velar por el correcto ejercicio de la profesión contable.

El anteproyecto de ley comentado, a lo largo de sus cincuenta y un artículos, crea el Consejo de Vigilancia, lo dota de patrimonio y atribuciones, establece un Registro Profesional, y determina los procedimientos y las sanciones. En resumen, poco queda por comentar acerca de la estructura y concepción de la ley, la cual sigue el patrón ordinario de cualquier ley orgánica. Sin embargo, a pesar de que efectivamente es necesaria la existencia de una ley que regule el ejercicio de la profesión contable, dicho anteproyecto adolece de algunas deficiencias que impedirán su aplicación de una manera práctica.

❖ Independencia del Consejo:

El Anteproyecto concibe al Consejo de Vigilancia como un organismo técnico, "autónomo en lo administrativo, dependiente del Ministerio de Economía". El funcionamiento de estos organismos "autónomos dependientes" es cuestionable; con esas características de autonomía, el Consejo dicho será una oficina más del Ministerio, del cual dependerá por vía presupuestaria, quedando completamente librado a la calidad de las personas que

integren tal Consejo, el que sepan o no conservar alguna independencia de criterio en sus actuaciones.

❖ Hipertrofia reglamentista:

El Título Tercero es dedicado, en su integridad, a establecer las atribuciones del Consejo y las de cada uno de sus miembros. Como podrá observarse también, a través de treinta y ocho literales contentivos de atribuciones específicas, no se deja fuera la posibilidad de que la misma ley les conceda otras no especificadas; se dota al Consejo de una verdadera colección de facultades, muchas veces repetitivas, otras veces innecesarias, en algunas ocasiones más para ser establecidas en reglamentos que en leyes y otras que no contienen más que nociones de sentido común y lógica elemental. Consideramos que no es necesario ni lógico dudar que el Presidente del Consejo presidirá sus sesiones, o que el Secretario está facultado para redactar y asentar las actas y obligado a tener ordenado el archivo, o que el Tesorero deberá suscribir los recibos de ingresos y rendir cuentas cuando sea requerido, o que los Directores Propietarios deban asistir "puntualmente" a las sesiones. No es lógico dudarlo, decíamos, como para que, con el objeto de que no quepa duda posible, haya que establecérselo al funcionario respectivo como atribución legal. Una ley no debe detenerse en minucias como las expuestas. En resumen,

consideramos que el título relativo a las atribuciones y obligaciones del Consejo y de sus concejales podría reducirse sustancialmente en aras de la claridad de la ley misma.

Iguales observaciones merecen los títulos que contienen las disposiciones relativas al Registro Profesional, a los Órganos Disciplinarios, las Sanciones y Procedimientos. Se ha llevado el afán legislativo por determinar y regular especificidades hasta el extremo de dejar la ley sin un solo aspecto para ser desarrollado por la vía reglamentaria; a pesar de ello, la misma ley, establece la obligación, en muchos puntos, de emitir reglamentos específicos, lo cual es imposible desde el punto de vista lógico.

Debemos añadir que en nuestro criterio, el Consejo de Vigilancia creado por la ley, debería ser el organismo único encargado de realizar todas las labores necesarias y encaminadas a la vigilancia y registro de la profesión contable. El anteproyecto comentado, sin embargo, diluye una serie de tareas y responsabilidades entre otros organismos (Tribunal de Ética, Comisión de Ética y Disciplina, Comité de Reglas de Ética Profesional, Comité de Normas y Principios de Contabilidad, Comité de Normas y Procedimientos de Auditoría), organismos creados por el mismo Consejo. Esto, además de no justificarse desde el punto de vista de la eficiencia, es ilógico y costoso.

Lo único que se va a lograr con ello, es crear, prácticamente, un "Ministerio" encargado de vigilar la profesión contable.

- ❖ Disposiciones sobre el ejercicio profesional: Negación de la libertad individual y económica.

El ejercicio de una profesión, de cualquier profesión, implica siempre para el ejercitante un campo de acción exclusivo, propio de sus facultades y atribuciones, el cual, por su misma naturaleza y requerimientos, no puede ser invadido con validez o eficacia por cualquier persona sin las calidades y conocimientos debidos y necesarios. A este respecto ninguna discusión cabe. El problema estriba en determinar, qué actividades, actos o trabajos son los que natural y lógicamente sólo deben ser competencia de una persona calificada, y cuales otros le son atribuidos de una manera artificial. La delicadeza del asunto no debe ser tomada a la ligera, desde luego que una atribución, competencia o facultad artificialmente establecida en favor de una persona, por obra de una ley, es el principio del detrimento de la libertad personal de otra.

En tal sentido, es necesario examinar con detenimiento y criterio las disposiciones contenidas en el anteproyecto comentado. En nuestra opinión, el listado de tareas y atribuciones ahí consignadas como de competencia exclusiva de

profesionales contables, se extralimita, incluyendo trabajos que perfectamente pueden ser realizados por estudiantes u otras personas versadas en teneduría de libros, no necesariamente titulados.

1.7 SOBRE LAS REFORMAS FISCALES EMITIDAS EN EL AÑO 2004.

1.7.1 REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO.

❖ El artículo 23 que reforma al artículo 134 del Código Tributario, expresa que:

El Auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el Dictamen Fiscal conjuntamente con el Informe Fiscal, los estados financieros, las conciliaciones tributarias e información suplementaria que establece el reglamento a más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina.

❖ Una reforma relevante relacionada a nuestra investigación es la contenida en el artículo 24 acerca de los literales b) y e) del artículo 135 del Código Tributario, los cuales establecen lo siguiente:

b) Guardar la más absoluta *independencia* de criterio con respecto al sujeto pasivo que lo ha nombrado, cumplir con

las normas que el Reglamento de Aplicación de este Código establecen respecto de la ejecución técnica de su trabajo;

e) Atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria, suministrando dentro de los plazos que ésta le señale, los datos, ampliaciones, justificaciones, explicaciones e informes relativos a los períodos o ejercicios a los que corresponde el Dictamen e Informe Fiscal y los que se vinculen con ellos, así como los papeles de trabajo que soportan la Auditoría, o en su caso la presentación del Dictamen e Informe Fiscal.

❖ En cuanto a los incumplimientos relacionados con la obligación de presentar el Dictamen Fiscal, el artículo 66 reforma los literales a) y b) del artículo 248 del Código Tributario, de la siguiente manera:

a) Omitir presentar el Dictamen e Informe Fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, habiendo sido nombrado por el contribuyente. Se considera no presentado el Dictamen e Informe Fiscal después de haber transcurrido un año contado partir el día siguiente del plazo legal para su presentación. Sanción: Multa de doce salarios mínimos mensuales. Sin perjuicio de presentar tales documentos dentro del plazo que establezca la Administración.

b) Presentar el Dictamen e Informe Fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, fuera del plazo legal o del establecido por la Administración Tributaria en su requerimiento. Sanción: Multa de nueve salarios mínimos mensuales.

❖ Incumplimientos a la obligación de nombrar, informar nombramiento y proporcionar información al Auditor para emitir Dictamen e Informe Fiscal (Artículo 249 del Código Tributario reformado):

a) No nombrar Auditor para emitir Dictamen e Informe Fiscal o nombrarlo fuera del plazo legal. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el Patrimonio o Capital Contable menos el Superávit por Revalúo No Realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales;

b) No informar el nombramiento o renuncia del Auditor, o informarlo fuera del plazo legal. Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el Patrimonio o Capital Contable menos el Superávit por Revalúo No Realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales; y,

c) No suministrar, suministrar en forma incompleta, la información que establece el artículo 133 del Código al Auditor nombrado para emitir Dictamen e Informe Fiscal. Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el

Patrimonio o Capital Contable menos el Superávit por Revalúo No Realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.

- ❖ El artículo 254 del Código Tributario reformado en su inciso final establece lo siguiente:

Las conductas que deriven en el cometimiento del delito de evasión de impuestos en los que no sea requisito agotar la vía administrativa, serán sancionadas judicialmente atendiendo a lo previsto en el Código Penal y en el Código Procesal Penal. Los casos que no sean constitutivos de delitos se tramitarán conforme a las reglas establecidas en este Código.

1.7.2 REFORMAS AL CODIGO PENAL.

- ❖ Artículo 1. Refórmase el artículo 249 del Código Penal, en la forma siguiente:

DEFRAUDACIÓN AL FISCO.

Artículo 249. Son delitos de Defraudación al Fisco los siguientes:

- a) Evasión de Impuestos;
- b) Apropiación indebida de Retenciones o Percepciones Tributarias;

- c) Reintegros, Devoluciones, Compensaciones o Acreditamientos indebidos;
- d) La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias, así como la tenencia o la circulación de los mismos, y;
- e) La proposición y conspiración para cometer cualquiera de los delitos anteriores.

La investigación de los delitos a que hace referencia este artículo podrá realizarse con la participación de agentes encubiertos, previa autorización por escrito del Fiscal General de la República.

❖ Artículo 5. Refórmase el artículo 251 de la siguiente forma:

PROPOSICIÓN Y CONSPIRACIÓN.

Artículo 251. La proposición o conspiración para cometer cualquiera de los delitos de Defraudación al Fisco, serán sancionadas con pena de prisión de dos a cuatro años.

Cuando la proposición o conspiración de cualquiera de los delitos de Defraudación al Fisco sea cometido por un funcionario o empleado público, la sanción será de cuatro a seis años.

CAPITULO II

METODOLOGIA, ANALISIS DE LA INVESTIGACION Y

DIAGNOSTICO.

2.1 METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION.

2.1.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION.

2.1.1.1 GENERAL.

Determinar los factores que afectan la independencia del profesional en Contaduría Pública, llámese Auditor Fiscal, y la incidencia que puedan tener dichos factores en la evasión fiscal existente, mediante un estudio realizado a las Empresas Comerciales clasificadas como Grandes Contribuyentes del área metropolitana de San Salvador, con el fin de recomendar una regulación que proporcione un mayor alcance en la aplicación de las Leyes y Normas que rigen la Auditoría Fiscal en el país.

2.1.1.2 ESPECIFICOS.

- a) Evidenciar los factores que afectan la independencia del Auditor en el desarrollo de la Auditoría Fiscal, para

interpretar, en base a los resultados obtenidos, cual de ellos es el que afecta más a dicha independencia al desempeñar la función de Auditor Fiscal.

- b) Presentar un análisis crítico de las disposiciones legales establecidas, así como de la normativa técnica emanada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aplicables a la Auditoría Fiscal y la realidad en la ejecución de dichas disposiciones.
- c) Plantear una propuesta de modificaciones o reformas a la normativa legal y normativa técnica nacionales, así como de otras que se consideren necesarias, con el fin de que ayuden a darle especial importancia a la regulación y supervisión del comportamiento del Auditor Fiscal en el desarrollo de su trabajo, enfatizando el aspecto de la independencia del Auditor.

2.1.2 DISEÑO METODOLOGICO.

2.1.2.1 TIPO DE ESTUDIO.

El tipo de estudio desarrollado en la investigación es una combinación de los métodos analítico y descriptivo, ya que se realizó un análisis cualitativo y cuantitativo de los posibles factores involucrados con las variables independencia del Auditor en el desarrollo de la Auditoría Fiscal y la influencia

que puedan tener en la evasión fiscal existente, al efectuar un estudio en las Empresas Comerciales clasificadas como Grandes Contribuyentes, y de esa manera conocer su realidad; para dicho análisis se hizo necesaria una comparación de la información obtenida de cada unidad de análisis en los aspectos en que se relacionen, lo que proporcionará elementos que sirvan para la formulación de una alternativa de solución al problema planteado y que se considera beneficiaría a la disminución de la evasión fiscal, así como también a los profesionales en Contaduría Pública que ejercen la función de Auditoría Fiscal.

2.1.2.2 UNIDADES DE ANALISIS.

Las unidades de observación que se analizaron son:

EMPRESAS: aquellas que cumplan con al menos uno de los requisitos establecidos en el artículo 131 del Código Tributario y estén clasificadas como Grandes Contribuyentes según el Ministerio de Hacienda.

FIRMAS DE AUDITORÍA: que estén autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para ejercer la Auditoría y estén nombradas para la realización de la Auditoría Fiscal.

2.1.2.3 POBLACION DE ESTUDIO.

Para el desarrollo del trabajo de investigación, la población de estudio comprenderá dos grupos: Firmas de Auditoría que ejercen la Auditoría Fiscal y Empresas Comerciales clasificadas como Grandes Contribuyentes que desarrollen sus actividades en el área metropolitana de San Salvador.

2.2 UNIVERSO Y MUESTRA.

2.2.1 UNIVERSO.

Según datos proporcionados por el Ministerio de Hacienda, el número de Grandes Contribuyentes en el municipio de San Salvador dedicados al comercio como actividad económica es de 456 empresas.¹⁶

Asimismo, en publicación en periódico se tomó el dato del número de Firmas de Auditoría autorizadas para ejercer la Contaduría Pública y Auditoría al 31 de Diciembre de 2003, siendo un total de 190 Firmas de Auditoría, catalogadas como Personas Jurídicas.¹⁷

¹⁶ Lic. Jorge Antonio Aguilar Calderón, Unidad de Programación y Evaluación Tributaria del Ministerio de Hacienda, respuesta sin número de fecha 20 de septiembre de 2004.

¹⁷ *La Prensa Gráfica*, 6 de Febrero de 2004, clasificados pág. 15-22.

2.2.2 DETERMINACION DE LA MUESTRA.

Dado que el cuestionario de la investigación sería aplicado a dos poblaciones, se hizo necesario obtener la muestra poblacional de cada una de ellas por medio de la siguiente fórmula:

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

En donde:

n = Muestra a obtenerse al sustituir los valores y efectuar las operaciones respectivas.

Z = Valor crítico que corresponde a un coeficiente de confianza de 95%, donde Z es 1.96 de acuerdo al área bajo la curva normal.

P y Q = Se refiere a la variabilidad del fenómeno estudiado

N = Total del universo de cada población en estudio

E = Error muestral que se estima aceptar (8%)

Al sustituir los valores en la fórmula se obtienen los resultados siguientes:

❖ Para los contribuyentes:

$$n = \frac{(1.96)^2 \cdot (0.50) (0.50) 456}{(456-1) (0.08)^2 + (1.96)^2 (0.50) (0.50)}$$

n = 113 Grandes Contribuyentes (Empresas)

❖ Y para las Firmas de Auditoría:

$$n = \frac{(1.96)^2 \cdot (0.50) (0.50) 190}{(190-1) (0.08)^2 + (1.96)^2 (0.50) (0.50)}$$

n = 84 Firmas de Auditoría.

2.3 METODOS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACION PARA LA RECOLECCION DE DATOS.

2.3.1 RECOLECCION DE DATOS.

La obtención de datos se logró por medio de la entrevista, sin dejar de lado la importancia de los cuestionarios, ya que éstos se complementan al analizar la información recopilada.

Los cuestionarios constaron de preguntas estructuradas y en la realización del trabajo de campo se utilizaron de la siguiente manera:

- ❖ Dos cuestionarios, uno para las Firmas de Auditoría y otro para los Grandes Contribuyentes, y que fueron diseñados para cumplir los siguientes objetivos:
 - a. Determinar factores que afecten la independencia del Auditor Fiscal en el desarrollo de su trabajo.
 - b. Determinar el rol que juega el Auditor Fiscal en el problema de la evasión fiscal.
 - c. Identificar áreas o situaciones deficitarias con relación a la Auditoría Fiscal, así como al trabajo y conducta del Auditor que se considere no están siendo adecuadamente regulados en la actualidad.

2.3.2 ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS DATOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACION.

La información recopilada se trabajó a través de tabulaciones manuales de cada una de las preguntas que conforman los cuestionarios aplicados, diseñando cuadros y/o tablas estadísticos en los cuales se determinaron frecuencias absolutas y relativas (porcentuales) de toda la información obtenida.

Se hizo un análisis individual de las respuestas a las preguntas realizadas y luego se relacionaron a un mismo factor, para identificar el problema o problemas relacionados al estudio para luego elaborar un diagnóstico que sirva para formular una posible solución y la presentación de una propuesta al finalizar la investigación.

Ver Anexo 1 donde se muestra la tabulación de los datos recopilados e interpretación de los mismos.

2.4 DETERMINACION DE LA PROBLEMÁTICA.

Luego de finalizada la jornada de campo, en la que se indagó para determinar la problemática de la investigación, se han encontrado las siguientes situaciones:

2.4.1 CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR FISCAL Y CLASIFICADOS COMO GRANDES CONTRIBUYENTES POR EL MINISTERIO DE HACIENDA.

- ❖ Nombramiento del Auditor Fiscal y relación existente entre Auditor y Contribuyente.

De acuerdo a la investigación el 40% de las empresas tiene más de nueve años de ser cliente de la misma Firma de Auditoría, para el caso de la Auditoría Financiera, y tomando en cuenta que el 72% de las empresas nombró para el año 2003 como Auditor Fiscal al mismo Auditor que realizó la Auditoría Financiera, puede darse el caso de que por la misma recurrencia de la relación Auditor-Empresa exista una dependencia económica por parte del Auditor o una situación de confianza o amistad y que por tal razón el Auditor no evalúe adecuadamente ciertos aspectos o áreas claves que en periodos anteriores resultaron sin observaciones, aunque también puede resultar una mejor evaluación por el tiempo que tiene el Auditor de evaluar a su cliente; de acuerdo a la investigación realizada, a la fecha, la totalidad de empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes ha nombrado Auditor Fiscal para el desarrollo de dicha auditoría y considerando el factor anterior, el Auditor podría no observar situaciones del área tributaria que se están llevando a cabo en

la empresa de manera intencional o no en perjuicio de la Administración Tributaria.

Otro punto de vista acerca de esta situación es que un beneficio que se puede dar cuando un Auditor realiza una auditoría recurrente en una empresa de manera adecuada, es en el sentido que éste ya conozca las áreas riesgosas del cliente y sepa que cantidad de tiempo dedicar a dichas áreas, lo que da como resultado una mejor evaluación y una opinión mas acertada por parte del Auditor.

❖ Relación Laboral entre Personal de la Firma de Auditoría y Contribuyente.

Como resultado de la investigación, se observó que el 44% de los Grandes Contribuyentes ha contratado, para formar parte de su personal, a colaboradores de la Firma de Auditoría que los ha evaluado, tanto financiera como fiscalmente; lo que significa que existe la posibilidad de que dichos colaboradores hubieran sido parte del equipo que auditó a dichos contribuyentes y que si alguno de ellos figuraba en ese momento como personal tanto de la Firma como del Contribuyente, pudo surgir, por su parte, una situación de dependencia económica o de interés hacia los negocios del contribuyente, que pudieron afectar de forma

negativa el desarrollo de la auditoría, y por ende, la opinión que se emitiera como resultado de la misma.

❖ Planificación Fiscal y Consultoría Tributaria.

La investigación refleja que el 41% de empresas acude al Auditor Fiscal cuando se trata de realizar la Planificación Fiscal, lo que evidencia la confianza que tienen los contribuyentes en él y la influencia que éste puede ejercer en las decisiones de la empresa.

Además, se observó que sólo el 24% de las empresas contrata servicios de Consultoría Tributaria, lo que ha dejado como principales fuentes de consulta al Contador y al Auditor Fiscal.

❖ Solución de problemas y Modificación de Declaraciones de Impuestos.

Los contribuyentes cuentan con fuentes de consulta al interior y fuera de la empresa, siendo el Contador General de la empresa la figura más solicitada en caso de inquietudes surgidas en el accionar de la misma, pero a la vez se observa que el 44% de contribuyentes ha modificado Declaraciones de Impuestos, pagando más por recomendación del Auditor Fiscal, lo que significa que pueden haber deficiencias en cuanto a conocimiento de leyes

tributarias y actualización de las mismas por parte de las fuentes de consulta a las que se acude.

❖ Dictamen Financiero y Fiscal.

En base a la investigación efectuada, en promedio, el 92% de los contribuyentes ha obtenido Dictámenes de Auditoría Financiera y Fiscal con Opinión Limpia y de Cumplimiento respectivamente, lo que refleja que los contribuyentes han cumplido, dentro de lo razonable, con las obligaciones financieras y tributarias exigidas en el país que les competen.

❖ Obligación de dictaminarse y nombramiento del Auditor Fiscal.

La investigación refleja que el 88% de los Grandes Contribuyentes estaba obligado a dictaminarse fiscalmente desde que entró en vigencia la Auditoría Fiscal, y ha ido incrementándose cada ejercicio, a tal grado que de acuerdo a la investigación, a la fecha el total de ellos nombra Auditor Fiscal para dictaminarse.

- ❖ Período de nombramiento del Auditor Fiscal.

El estudio efectuado refleja que el 68% de contribuyentes nombra a su Auditor Fiscal en los meses de abril y mayo, es decir, en el último momento, algo que puede afectar el desarrollo de la Auditoría Fiscal, ya que el Auditor debe tener y disponer del tiempo para planear adecuadamente la Auditoría, tal y como lo expresa en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas la 1ª. Norma Relativa a la Ejecución del Trabajo, en el párrafo 03-Nombramiento del Auditor Independiente: "El nombramiento anticipado del Auditor Independiente tiene muchas ventajas, tanto para el Auditor como para su cliente. El nombramiento anticipado del Auditor le facilita planear su trabajo a fin de que pueda llevarse a cabo oportunamente y para determinar el grado en que puede desarrollarse antes de la fecha de balance."

2.4.2 PROFESIONALES EN CONTADURIA PUBLICA - FIRMAS DE AUDITORIA.

- ❖ Tiempo de ejercer la profesión de Contaduría Pública y las áreas en que se ha ejercido ésta.

De acuerdo a la investigación realizada en las Firmas de Auditoría, el 50% de los Auditores tiene más de nueve años de

ejerger la profesión de Contaduría Pública, además de haberse desenvuelto en más de un área, lo que indica que la mitad de los encuestados se ha procurado una educación que le permita un amplio conocimiento y sobre todo experiencia en el campo profesional, más sin embargo, un 22% tiene de uno a tres años de ejercer la profesión y todavía existe un 40% que sólo se ha enfocado en un área, dejando de conocer otras, que le podrían ayudar a tener un criterio más amplio en el desarrollo de su trabajo.

- ❖ Tiempo máximo de ser Auditor Externo de manera recurrente y tipos de Dictamen Financiero y Fiscal.

El estudio refleja que las Firmas de Auditoría, en un 55%, son Auditores Externos de los contribuyentes sin ser recurrentes por largo tiempo, algo que contraría lo expresado por los contribuyentes, y tomando en cuenta que los Dictámenes de Auditoría Financiera y Fiscal presentados por el Auditor han sido en promedio, un 72% con Opinión Limpia, cabe la posibilidad de que el Auditor haya sido influenciado directa o indirectamente por el contribuyente en el desarrollo de su trabajo, dando como resultado la emisión de dicha opinión en el dictamen respectivo.

- ❖ Acerca del Personal de la Firma de Auditoría que pasa a formar parte de la empresa que ha auditado.

El 56% de las Firmas de Auditoría está consciente de que más de alguno de sus colaboradores ha pasado a formar parte del personal del cliente al que han evaluado financiera y/o fiscalmente, y que dicho colaborador pudo haber sido integrante del equipo que auditó al contribuyente, lo que significa, que si en el momento de la evaluación dicho colaborador figuraba como parte del personal tanto en la Firma como en la empresa del contribuyente, pudo haberse dado una situación de dependencia económica o de interés hacia los negocios del contribuyente, y que ello constituya un factor que influenciara de manera negativa el trabajo desarrollado y por ende, la opinión que se emitiera al respecto.

- ❖ Nombramiento del Auditor Fiscal.

La investigación reveló que el 71% de los Auditores fueron nombrados por los contribuyentes como Auditores Fiscales desde la implementación de la Auditoría Fiscal, el 29% restante fue nombrado hasta el siguiente año (2002), y como pudo determinarse en la investigación, se trata de los mismos que han llevado a cabo la Auditoría Financiera en dichas empresas, lo que podría

ser un factor de doble interpretación: que por el conocimiento y experiencia que se tenga acerca del cliente se le evalúe mejor, o que por el contrario, no profundize sus procedimientos y pase inadvertido de alguna situación en particular que tenga que solventarse.

- ❖ Departamento de Impuestos, Personal con el que cuenta, Nivel académico del mismo y Áreas de capacitación.

La investigación efectuada refleja que el 56% de Firmas de Auditoría cuenta con un Departamento de Impuestos y personal con conocimiento y experiencia en el área fiscal, lo cual se considera conveniente ante la presencia de alguna situación que necesite tratamiento de expertos durante el desarrollo de la Auditoría Fiscal. Además, las personas que colaboran en la realización de la Auditoría Fiscal, son estudiantes universitarios de diferentes niveles hasta llegar a los graduados de la carrera, es decir, los Licenciados en Contaduría Pública, que además hayan participado en seminarios o talleres informativos; a este personal, se le capacita, en un 72%, en más de un área, algo que también se considera conveniente.

- ❖ Tiempo total destinado a la supervisión del trabajo desarrollado por el personal a cargo del Auditor nombrado.

Se observa que, en las Firmas de Auditoría, el máximo de tiempo dedicado a la supervisión del desarrollo de la Auditoría Fiscal es el 50%, el cual es destinado al Senior, para que éste supervise el trabajo que realizan los auxiliares o encargados, ya que su resultado constituye la base de la opinión que se emite en el Dictamen Fiscal; lo que significa que se destina, hasta un 20% y un 30% del tiempo total al Socio y al Gerente de la Firma de Auditoría respectivamente. Cabe mencionar que dichos porcentajes también obedecen a la planeación que se haga de la Auditoría y de las áreas en donde se determine se enfatizará el trabajo.

- ❖ Servicios de Consultoría y Asesoría Tributaria.

Los servicios de Consultoría Tributaria son brindados por el 83% de las Firmas de Auditoría, y un 67% ofrece los servicios de Asesorías en proceso de Apelación de Impuestos Internos, lo que significa que el alcance del trabajo desempeñado por las Firmas de Auditoría, y por ende, su relación con el contribuyente, no se limita a solamente las Auditorías que realiza.

2.5 DIAGNOSTICO.

En base al apartado anterior, se presenta a continuación, el diagnóstico que resume las situaciones encontradas:

- ❖ El tiempo o recurrencia en que el Auditor presta sus servicios a un mismo cliente (contribuyente) no es establecido en ninguna legislación y/o normativa nacional actual, tomando en cuenta que la investigación mostró que dicha recurrencia es hasta de más de 9 años.
- ❖ No hay una regulación que permita vigilar el accionar del Auditor que es nombrado para realizar la Auditoría Financiera y Fiscal a un mismo cliente, tomando en cuenta que también, presta servicios en concepto de Consultoría y Asesoría Tributaria.
- ❖ La situación de que los empleados o colaboradores del Auditor o Firma de Auditoría también sean parte del personal del contribuyente al que se audita, prestando servicios a cualquier título, genera una situación de dependencia económica por parte de dichos colaboradores, y afecta de manera negativa el desarrollo de la Auditoría.
- ❖ Los contribuyentes nombran a su Auditor Fiscal hasta el último momento, y eso afecta al tiempo que debe tener éste para planear adecuadamente la Auditoría Fiscal.

- ❖ La formación educativa y continuada del Auditor se basa en el desempeño de sus labores o actividades, ya que no está obligado a recibir, específicamente, capacitaciones o seminarios de Auditoría Fiscal para poder ejercer esa función, por lo que le toma tiempo la correcta comprensión y aplicación adecuada de elementos nuevos que se implementen al desarrollo de la misma.
- ❖ La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría establece, dentro de sus atribuciones, promover la educación continuada de los Contadores Públicos, pero no contempla lo que respecta a los requerimientos mínimos de Auditoría y la capacidad que deben tener los colaboradores a cargo del Contador Público, considerando que son los que directamente desarrollan las auditorías a los clientes.

CAPITULO III

PROPUESTA DE REFORMA A INSTITUCIONES, LA EDUCACION DEL AUDITOR FISCAL, NORMATIVA LEGAL Y NORMATIVA TECNICA NACIONAL VIGENTES RELACIONADAS CON LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR EN EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA FISCAL.

3.1 IDENTIFICACION DE FACTORES QUE AFECTAN LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR FISCAL EN EL DESARROLLO DE SU TRABAJO.

El análisis realizado, en base a los resultados obtenidos en la investigación, ha servido de parámetro para visualizar factores o situaciones que afectan la actitud independiente del Auditor cuando éste se encuentra desarrollando la Auditoría Fiscal en la empresa del contribuyente que para tal efecto lo ha nombrado; dichos factores pueden darse debido a la situación social, económica y política que afecta el entorno del profesional, influyendo directa o indirectamente en la capacidad de éste de actuar con integridad y objetividad, cualidades indispensables que debe mostrar como Auditor.

Los factores identificados son los siguientes:

- ❖ Recurrencia del trabajo del Auditor en una misma empresa.
- ❖ Dependencia económica de colaboradores de las Firmas de Auditoría con respecto a los clientes a los que evalúa.
- ❖ Relación continua entre el Auditor con el cliente, en cuanto a las Consultorías y Asesorías brindadas por el Auditor Fiscal por las que se le contrata fuera de lo que son las Auditorías.
- ❖ Fungir como Auditor Fiscal de las empresas a las que también audita financieramente.
- ❖ Influencia o presión por parte del cliente hacia el Auditor Fiscal en cuanto a la emisión de su opinión.

De los resultados obtenidos en la investigación, para evidenciar los factores que afectan la independencia del Auditor Fiscal durante el desarrollo de su trabajo, se ha podido determinar que los factores que inciden más son: la recurrencia con la que los Contadores Públicos son nombrados Auditores por una misma empresa y que el Auditor que desarrolla la Auditoría Financiera sea el mismo para la Auditoría Fiscal, ya que ello puede llevarle a perder su objetividad e influir en los resultados de la evaluación que realiza, ya que dichos factores pueden propiciar el surgimiento de situaciones como amistad, confianza y/o anteposición de intereses de cualquier tipo entre el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente y el cliente, que le

induzcan a la falta de principios éticos y a propiciar, de alguna manera, evasión fiscal.

3.2 ANALISIS DE DISPOSICIONES LEGALES Y NORMATIVA TECNICA ACTUALES RELACIONADAS CON LA AUDITORIA FISCAL.

Como resultado de la lectura y análisis realizados sobre la situación actual de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se observa que ésta ha venido sufriendo modificaciones y actualizaciones en lo que respecta al papel que desempeña el Contador Público como Auditor Fiscal y su compromiso dentro de la sociedad, por lo que, tanto las leyes que la rigen como la normativa técnica que la regula deben ir a la par de esas actualizaciones, con el fin de que se establezca una concordancia entre el marco legal y técnico a seguir por el Auditor Fiscal, y de esa manera se contribuya al cumplimiento de sus funciones manteniendo un alto nivel de independencia en bien de la profesión y de los usuarios que confían en su trabajo.

Lo anterior implica la unificación de esfuerzos entre todas las partes involucradas: Administración Tributaria, Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, los diferentes gremios contables del país y de manera individual el profesional en contaduría, es decir en este caso, el Auditor

Fiscal, con el objeto de elevar la calidad profesional de la Contaduría Pública, así como de garantizar la actualización del profesional y ofrecer servicios de alta calidad a clientes y usuarios, algo que lógicamente resulta beneficioso.

Además, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría debe adoptar un papel más activo en la supervisión de la profesión, adecuando su estructura interna de trabajo, actualizando la normativa que mantenga vigente, dando el énfasis que merece el apartado de los principios éticos, en donde está incluida la independencia del Contador Público y las sanciones correspondientes a su incumplimiento, las cuales en la práctica deben ser aplicadas por igual, sin distinción alguna.

3.3 PRESENTACION DE PROPUESTAS ENFOCADAS A SUPERAR LA PROBLEMÁTICA RELACIONADA CON LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR FISCAL.

3.3.1 AL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA.

Para efectos de poder brindar una propuesta que signifique una mejora al funcionamiento del Consejo de Vigilancia se consideró necesario tener de referencia la manera de operar de una o más Instituciones internacionales que actúan como los entes

reguladores y supervisores de la profesión contable en sus respectivos países, cuya estructura y funcionamiento se desarrolló en el capítulo I de este documento, los cuales son:

- ❖ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (México)
- ❖ Colegio de Contadores de Chile (Chile)
- ❖ Colegio Nacional de Contadores de Costa Rica. (Costa Rica)

El análisis comparativo realizado, entre determinados aspectos operativos y de organización de dichos entes con el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, dio como resultado las siguientes propuestas:

- ❖ EN CUANTO A SU ORGANIZACIÓN:

Situación actual:

El Consejo está constituido por seis directores propietarios con sus respectivos suplentes, y por las unidades internas, comisiones y personas auxiliares que estime conveniente, para el buen cumplimiento de sus funciones y atribuciones.

Dichos directores son nombrados por el Ministro de Economía, el Ministro de Hacienda, Superintendencia del Sistema Financiero, Superintendencia de Valores, Asociación Nacional de la Empresa

Privada y por las Asociaciones Gremiales de Contadores que estén registradas en el Ministerio del Interior (hoy Gobernación).

En caso de empate en sus resoluciones, el Presidente del Consejo tendrá voto de calidad.

Propuesta:

El Consejo debería estar constituido por siete directores propietarios (número impar), es decir, que se añada uno en representación de las Asociaciones Gremiales de Contadores debidamente registrada, a efecto de que sea más democrática la toma de resoluciones y respetando lo que la mayoría decida sin que recaigan en una sola persona las decisiones a las que se llegue.

Exposición de Motivos:

Se considera necesario ampliar la identificación y representación, al interior del Consejo, de la profesión contable y de los profesionales que ejercen la Contaduría Pública y Auditoría. Por lo que sería conveniente que dentro de su estructura hubieran profesionales dedicados a la docencia, a la investigación, con experiencia en el trabajo de instituciones públicas, de empresas privadas y de entidades internacionales, para que se tengan los diversos puntos de vista y/o perspectivas de las resoluciones que se tomen y del impacto que tendrá su

aplicación en la sociedad; dichos puntos de vista y/o perspectivas tendrían que ser de carácter imparcial hacia determinado sector, procurando ante todo, el beneficio de la profesión y la adecuada prestación de servicios a los usuarios.

❖ EN CUANTO A SU PROYECCIÓN:

Situación actual:

No se observa dentro de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que el Consejo de Vigilancia tenga el compromiso de establecer lazos o vínculos con Organismos Nacionales y/o Internacionales con los cuales se desarrollen investigaciones de interés para la profesión, así como el intercambio de experiencias entre Contadores Públicos nacionales y extranjeros, entre otros.

Propuesta:

El Consejo de Vigilancia debe buscar el acercamiento con las Instituciones, Colegios, Asociaciones, Universidades, etc., nacionales y del exterior relacionados con la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, a fin de fomentar la búsqueda de mejorar la calidad de los profesionales a nivel internacional en lo que respecta a su formación técnica y su capacidad para desempeñar adecuadamente su trabajo.

Exposición de Motivos:

El Consejo de Vigilancia, como encargado de la regulación, supervisión y vigilancia de la profesión de Contaduría Pública en el país, ampliaría el alcance de su trabajo con la aplicación de lo propuesto en este apartado, lo que promovería la unión de la profesión contable no sólo a nivel nacional y el beneficio a los usuarios que contratan sus servicios.

3.3.2 A LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

El artículo 21 del Código Tributario menciona que cuando se haga alusión a la expresión "Administración Tributaria", deberá entenderse que se hace referencia al Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, responsables de la administración y recaudación de impuestos.

Asimismo, la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos establece en su artículo 3, que las funciones básicas de la DGII serán, entre otras, las de asistencia al contribuyente, la recepción y fiscalización de declaraciones, el registro y control de contribuyentes, el pronunciamiento de resoluciones, etc.

En vista de lo anterior, se considera lo siguiente:

Situación actual:

Se entiende que es la Administración Tributaria, a través de la DGII, la que emitirá guías de orientación, tal es el caso de la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal de fecha 19 de junio de 2002, que fue emitida con el objeto de proporcionar al profesional de la Contaduría Pública los elementos básicos para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, correspondiente al ejercicio de dos mil uno y siguientes.

Propuesta:

Que las guías de orientación que emita la Administración Tributaria a través de la DGII, se complementen con la adopción de un programa continuo de charlas y/o capacitaciones a los Auditores encargados de emitir el Dictamen e Informe Fiscal, u otros que establezca, a efecto de lograr una mayor y mejor comprensión de lo expresado en las guías emitidas, ya que no es lo mismo leer dichas guías que contar con una capacitación constante acerca de la adecuada aplicación de las mismas.

Exposición de Motivos:

Lo que se pretende con lo anterior es la unificación de criterios, tanto en la comprensión como en la aplicación de lo dispuesto en las leyes tributarias, por parte de todos los

involucrados, de acuerdo a lo esperado por la Administración Tributaria.

Además, en el caso de los Auditores encargados de emitir el Dictamen e Informe Fiscal, el recibir las charlas y/o capacitaciones a las que se hace mención, puede constituir un requisito exigido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para otorgarles la Certificación de Educación Profesional Continuada.

3.3.3 A LA NORMATIVA LEGAL.

❖ PROPUESTA DE REFORMA AL CODIGO TRIBUTARIO DE EL SALVADOR.

Situación Actual 1:

De acuerdo a lo expresado en el artículo 131 del Código Tributario, el tiempo previsto para que las personas naturales y jurídicas nombren a su Auditor para dictaminarse fiscalmente, es en el período anual a dictaminarse, a más tardar dentro de los cinco meses siguientes de finalizado el período anterior; algo que en base a los resultados de la investigación realizada no se apega fielmente a la realidad, ya que la mayoría de los grandes contribuyentes nombra a su Auditor Fiscal hasta el último momento (el 68% de los entrevistados nombró a su Auditor, para

el ejercicio 2004, en los meses de Abril y Mayo), y eso afecta al tiempo que debe tener éste para planear adecuadamente la Auditoría Fiscal.

Propuesta:

Reformar el inciso segundo del artículo 131 de la siguiente manera:

Artículo 131.- ...“El nombramiento del Auditor para el caso de los literales a) y b) deberá efectuarse, en caso de persona natural por el propio contribuyente o su representante, y en caso de persona jurídica por la Junta General de Accionistas, Socios o Asociados, en el período anual a dictaminarse a más tardar dentro de los tres meses siguientes de finalizado el período anterior; para el caso de los literales c) y d) el nombramiento deberá efectuarse en la misma fecha en que se tome el acuerdo de transformación, fusión o disolución del ente jurídico.”

Exposición de Motivos:

En las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, la primera Norma relativa a la Ejecución del Trabajo expresa que es sugerible un nombramiento anticipado del Auditor pues le facilita planear su trabajo a fin de que pueda llevarse a cabo oportunamente, lo cual beneficiará tanto al Auditor mismo como

al cliente, en este caso, el contribuyente; por lo que se pretende que el contribuyente obligado a dictaminarse fiscalmente nombre oportunamente a su Auditor Fiscal, y que de esta manera, este último planee adecuadamente la Auditoría a realizar.

Situación actual 2:

Dentro de los requisitos establecidos, en el artículo 132, que deben cumplir el Dictamen e Informe Fiscal, se menciona en el literal a) que deberán realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en este Código, su Reglamento, leyes tributarias y Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría; y que no contemplan la obligación de ningún ente, sean la Administración Tributaria o el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, de asegurarse de la comprensión, capacidad y entendimiento del Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, y de la obligación que debe tener éste último de contar con dichas cualidades para presentar adecuadamente el Dictamen e Informe Fiscal. Tal obligación debe ser orientada también a los colaboradores del Auditor en el desarrollo del trabajo.

Propuesta:

Adicionar como artículo 131-A bajo el título de "Función de la Administración Tributaria relacionada con la emisión del Dictamen e Informe Fiscal", lo siguiente:

"Artículo 131-A. La Administración Tributaria establecerá seminarios, charlas, conferencias, capacitaciones, cursos y otros que considere convenientes, dirigidos a los Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente y al personal colaborador a su cargo, sobre el desarrollo del trabajo que realizará en su función de Auditor y para el que ha sido nombrado, a efectos de procurar la adecuada presentación del Dictamen e Informe Fiscal. Las capacitaciones a las que hace referencia el inciso anterior podrán ser delegadas por la Administración Tributaria a otras instituciones, cuando ésta lo considere necesario."

Exposición de Motivos:

La Administración Tributaria debe lograr que los Auditores nombrados para emitir el Dictamen e Informe Fiscal unifiquen sus procedimientos de trabajo en cada una de las etapas que conforman el desarrollo de la Auditoría Fiscal, de acuerdo a las expectativas que ésta tenga. Además, se considera que no debe ser una medida de carácter temporal, ya que en cada ejercicio hay nuevas personas naturales y jurídicas autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y

Auditoría para ejercer la función de Auditoría, por lo que es necesario que cuenten con un sistema de educación de este tipo que los oriente en la realización de su trabajo. Cabe mencionar que esto sería un complemento a la labor de la Administración Tributaria de emitir guías de orientación y/o instructivos de información relacionados a la Auditoría Fiscal y permitiría que el Auditor y el personal colaborador a su cargo cuenten con una fuente de información y orientación continua respecto del trabajo para el que ha sido nombrado el Auditor Fiscal, es decir, el desarrollo de la Auditoría Fiscal.

Situación Actual 3:

De acuerdo a la propuesta anterior, la Administración Tributaria brindaría capacitaciones orientadas al Auditor Fiscal y su personal, lo que constituiría para éste la obligación de recibir dichas capacitaciones junto con sus colaboradores.

Propuesta:

Agregar como literal f) del artículo 135 lo siguiente:

"...f) Será obligación del Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente y su personal recibir las capacitaciones que la Administración Tributaria establezca, sea que ella las imparta o las delegue a otras instituciones.

La Administración Tributaria emitirá constancia de las capacitaciones que el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente y su personal reciban, la cual hará llegar al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, cuando éste lo requiera.”

Exposición de Motivos:

Se pretende que los conocimientos del Auditor Fiscal y su personal en cuanto a la Auditoría Fiscal se encuentren en constante orientación y actualización, con el objeto de realizar un adecuado desarrollo del trabajo encomendado.

Situación Actual 4:

No se observa dentro del Código Tributario, que la Administración Tributaria solicite información acerca del personal colaborador del Auditor Fiscal, que le ayude a analizar la capacidad, atención y cobertura de las que éste disponga para con sus clientes, de manera que sea necesario establecer la forma en que el Auditor Fiscal haga llegar dicha información a la Administración Tributaria.

Propuesta:

Añadir al artículo 135, dentro de las obligaciones del Auditor, el literal g) con lo siguiente:

"...g) Presentar a la Administración Tributaria, cada semestre, un listado del personal con que cuenta, detallando sus datos y los del personal auxiliar a su cargo que formará parte del equipo de trabajo que desarrollará la Auditoría Fiscal."

Exposición de Motivos:

Que la Administración Tributaria cuente oportunamente con información de los Auditores Fiscales, ya sean personas naturales o jurídicas y sus colaboradores. Con la práctica de lo anterior, la Administración Tributaria ejercería un mayor control en cuanto a los Auditores que realizan la Auditoría Fiscal en cada ejercicio y los resultados que han mostrado en los Dictámenes Fiscales presentados, así como familiarizarse con el personal implicado en el desarrollo de la Auditoría Fiscal a cargo del Auditor responsable que ha sido nombrado.

Situación Actual 5:

En el artículo 248 se establecen las sanciones a los incumplimientos relacionados con la obligación de presentar el Dictamen Fiscal, y en el literal d) menciona que incumplir con las obligaciones previstas en los literales a), b), c) y d) del artículo 135 tendrá una sanción de una multa de cuatro salarios mínimos mensuales; y como al artículo 135 se le han planteado dos propuestas de reforma añadiéndole los literales f) y g), se

considera que al incumplimiento de cada una de ellas debe establecerseles su respectiva sanción.

Propuesta:

Añadir como literal h) del artículo 248, Incumplimientos Relacionados con la Obligación de presentar el Dictamen Fiscal, lo siguiente:

"...h) Incumplir con las obligaciones previstas en los literales f) y g) del artículo 135 de este Código. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales."

Exposición de Motivos:

Que el incumplimiento a la obligación de recibir las capacitaciones establecidas por la Administración Tributaria y a la presentación del listado del personal colaborador con que cuenta, sea objeto de sanción.

**❖ PROPUESTA DE REFORMA AL REGLAMENTO DEL CODIGO
TRIBUTARIO DE EL SALVADOR.**

Situación Actual:

En el artículo 72 se establecen los requerimientos a Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente, y que contemplan cuestiones de forma del Dictamen e Informe Fiscal y del

desarrollo de la Auditoría Fiscal, pero que, tomando en cuenta la propuesta planteada en el Código Tributario de presentar a la Administración Tributaria, por parte del Auditor, un listado del personal con que cuenta, también debería establecer de forma detallada lo que debe contener dicho listado de personal.

Propuesta:

Adicionar como literal d) al artículo 72, relacionado con los requerimientos a auditores nombrados para dictaminar fiscalmente, lo siguiente:

..."d) Listado del personal con que cuenta para desarrollar la Auditoría Fiscal, independientemente si ya lo hubiere presentado en el semestre en el que se le requiera, y que deberá contener, aparte de los datos del Auditor, lo siguiente:

1. Datos completos del personal auxiliar que estará bajo su cargo en el desarrollo del trabajo encaminado a la emisión del Dictamen e Informe Fiscal, detallando nombres completos de cada uno de los involucrados, cargo que desempeñarán, nivel académico, tiempo de laborar para el Auditor nombrado y si desempeña sus labores a tiempo completo o a medio tiempo.

Exposición de Motivos:

La obligación de presentar el listado de personal que colaborará con el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente se establece en el Código Tributario, por lo que el Reglamento de Aplicación debe detallar los datos que serán parte de dicho listado, y cuyo modelo deberá ser presentado, ya sea como un formulario o como parte de la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal.

Además, se considera que el modelo a presentar será como una guía para proporcionar los lineamientos a seguir para la elaboración del listado de personal del Auditor Fiscal y su presentación a la Administración Tributaria.

- ❖ Bosquejo del Documento que incluirá el listado de personal que colaborará en la realización de la Auditoría Fiscal y que será presentado a la Administración Tributaria por el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente:

Señor
Director General de Impuestos Internos
Presente

Yo, (nombre del Auditor o del Socio de la Firma de Auditoría), con N.I.T. (número de identificación tributaria), comunico a usted, en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 131 del Código Tributario, que según Acta de Junta General de Accionistas (u otro órgano rector de la persona jurídica) No. (número del acta) de fecha (fecha de celebración) se nombró Auditor Fiscal de (nombre de la empresa) a (nombre del Auditor o de la Firma de Auditoría) para dictaminar fiscalmente el ejercicio de (ejercicio y período a dictaminar) por los tributos (tributos a dictaminar). Asimismo, para dar cumplimiento a lo estipulado en los artículos 135, 137 y 138 del Código Tributario en relación con el artículo 72 del Reglamento de Aplicación del mismo, informe a usted los datos siguientes:

1. Nombre, razón social o denominación del Auditor nombrado;
2. Número de Identificación Tributaria del Auditor nombrado;
3. Número de Registro de Contribuyente del Auditor nombrado;
4. Número de registro vigente del Auditor nombrado asignado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría;
5. Dirección y teléfono del Auditor nombrado; y
6. Listado del personal auxiliar que estará a cargo del Auditor nombrado en el desarrollo del trabajo encaminado a la emisión del Dictamen e Informe Fiscal, detallando nombres completos de cada uno de los involucrados, cargo que desempeñarán, nivel académico, tiempo de laborar para el Auditor nombrado, si desempeña sus labores a tiempo completo o a medio tiempo.

Firma, nombre del Auditor o Firma de Auditoría y No. de Inscripción.

3.3.4 A LA NORMATIVA TECNICA.

❖ PROPUESTA DE REFORMA A LA LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA.

Situación Actual 1:

En el primer artículo de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, se incluyen conceptos, para efectos de ley, de lo que deberá entenderse como Contaduría Pública, Auditoría Externa y Auditoría Independiente de Estados Financieros, sin proporcionar una definición de Auditoría Fiscal.

Propuesta:

Incluir dentro del artículo 1 el concepto de Auditoría Fiscal.

Exposición de Motivos:

Expresar, de esta manera, que las disposiciones contenidas en esta ley con relación a la función de Auditoría, son aplicables también a la Auditoría Fiscal.

Además, que se tenga un concepto general de Auditoría Fiscal para todos los profesionales en Contaduría Pública, sea que ejerzan o no dicha Auditoría.

Situación Actual 2:

La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, por haber entrado en vigencia un año antes del Código Tributario, no contempla ciertos aspectos enfocados a lo que es la Auditoría Fiscal, como las atribuciones del Contador Público en el área tributaria; aunque ello no quiere decir que lo expresado en la ley no es de aplicación general para el Contador Público en el ejercicio de la profesión contable o de la función de Auditoría, sea ésta Externa, Fiscal u otra.

Propuesta:

Incluir dentro de las atribuciones del Contador Público, como literal c-1) del artículo 17, su intervención obligatoria en el caso de:

"... c-1) Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones en materia de tributos que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes."

Exposición de Motivos:

Se considera necesario establecer dentro de la ley que la función de Auditoría Fiscal debe ser ejercida por un Contador Público autorizado y desarrollada de acuerdo al marco legal respectivo.

Al igual que en los demás casos de intervención obligatoria del Contador Público, éste le especifica el exclusivo ejercicio de la Auditoría Fiscal a los Contadores Públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Situación Actual 3:

En el artículo 22, se expresan las prohibiciones a los Contadores Públicos, y en sus literales e) y f) específicamente, se establece lo siguiente:

“Se prohíbe expresamente a los Contadores Públicos:

- e) Efectuar actuaciones profesionales en las empresas donde él, su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, sean administradores, gerentes, ejecutivos o presten a cualquier título servicios; o donde tengan algún interés particular, o pueda existir conflicto de interés en la misma;
- f) Emitir dictámenes, informes u opiniones a personas o a empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde él, sus socios o accionistas, o empleados, sea el responsable también de la contabilidad en forma directa;...”

En los literales anteriores no se contempla la situación de que los empleados o colaboradores del Auditor encargado también presten servicios a cualquier título al cliente o contribuyente

al que se audita, y más aún, que sean parte del equipo de auditoría que llega a realizar la evaluación. En el literal e) se limita a prohibir actuaciones profesionales (no dice emitir dictámenes, informes u opiniones) donde él, su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad presten a cualquier título servicios, y no incluye en la prohibición a sus empleados o colaboradores en el desarrollo del trabajo. Asimismo, en el literal f) prohíbe que se emitan dictámenes, informes u opiniones cuando él, sus socios o accionistas, o empleados, sea el responsable también de la contabilidad en forma directa; en este caso sí se incluye a los empleados, pero sólo cuando sean los responsables directos de la contabilidad, no de que presten sus servicios a cualquier título para el cliente o contribuyente.

Por lo anterior, se considera que debería agregarse una disposición que abarcara los aspectos que, como puede verse, han sido tomados por separado y para una situación en particular, cuando lo que se pretende es establecer las situaciones a prohibir para así evitar que puedan servir de gancho para propiciar un delito de evasión o de incumplimiento a principios éticos del Auditor.

Propuesta:

Incluir dentro de las prohibiciones a los Contadores Públicos, en el artículo 22, el inciso siguiente como literal e.1):

"...e.1) Emitir dictámenes, informes u opiniones a personas o empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde él, sus socios, accionistas, empleados, su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad presten a cualquier título servicios; o donde tengan algún interés en particular, pueda existir conflicto de interés en la misma o sea el responsable de la contabilidad en forma directa."

Exposición de Motivos:

Evitar la situación de auditar fiscalmente a una empresa (contribuyente) en la que alguno de los mencionados en el párrafo anterior, relacionado con el Auditor Fiscal o Firma de Auditoría, labore o preste sus servicios a cualquier título en el momento de realizarse la Auditoría Fiscal, y en el caso de los empleados, que también forme parte del equipo de auditoría que evaluará o evalúa a dicha empresa.

Además, que el Auditor o Firma de Auditoría tenga control sobre los clientes a los que evaluará y sobre el personal que efectuará la revisión, con el objeto de que no se presente una situación como la descrita y se propicie alguna limitante o

conflicto de interés para desarrollar la Auditoría Fiscal en donde su independencia se vea comprometida.

Situación Actual 4:

Dentro de las situaciones encontradas en la investigación de campo y que se han considerado como factores que afectan la independencia del Auditor, están la de fungir como Auditor Fiscal de una empresa cuando también la audita financieramente, y la de la recurrencia del trabajo del Auditor en una misma empresa; y que se considera deberían ser situaciones prohibidas por la ley para evitar problemas de falta de independencia por parte del Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente.

Propuesta:

Incluir como literal f-1) del artículo 22, dentro de las prohibiciones, lo siguiente:

"...Se prohíbe expresamente a los Contadores Públicos lo siguiente:...

f-1) Emitir dictámenes, informes u opiniones de tipo fiscal a personas o empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde haya ejercido la Auditoría Externa en el mismo período o ejercicio.

Además, incluir como literal f-2) del artículo 22, lo siguiente:

f-2) Ser recurrente en la prestación de sus servicios de Auditoría a una misma entidad por más de dos años.”

Exposición de Motivos:

Se considera necesario evitar los dos factores que afectan más la independencia del Auditor Fiscal, de acuerdo a lo que se expresó al inicio de este Capítulo en base a la investigación realizada, por las situaciones que puedan limitar o dificultar el desarrollo de su trabajo, y por ende, la opinión que emita al final; dichas situaciones pueden ser amistad, confianza y/o anteposición de intereses de cualquier tipo entre el Auditor y el cliente que le induzcan a la falta de principios éticos y a propiciar, de alguna manera, evasión fiscal.

Asimismo, la propuesta planteada servirá para establecer el número de años en que el Auditor puede evaluar a una misma entidad de manera recurrente.

Situación Actual 5:

En el artículo 36 de la ley se encuentran las atribuciones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su literal f) expresa que es atribución del Consejo “establecer los requerimientos mínimos de Auditoría que deben cumplir los Auditores respecto de las Auditorías que realicen; teniendo el Consejo facultades para verificar el fiel

cumplimiento de los mismos...”, por lo que puede observarse que no se toma en cuenta en esta disposición al personal colaborador en la realización de las Auditorías a cargo del Contador Público, siendo éstos los que en gran medida desarrollan el trabajo, que será evaluado por el Auditor encargado para la emisión de una opinión en el Dictamen Fiscal, por lo que también a los colaboradores se les debe procurar una adecuada supervisión respecto al cumplimiento de los requerimientos que establezca el Consejo de Vigilancia.

Propuesta:

Incluir dentro de las atribuciones del Consejo, como literal f-1) del artículo 36 lo siguiente:

“... f-1) Establecer y velar por que el personal colaborador de los Contadores Públicos cumpla con los requerimientos mínimos de Contabilidad y Auditoría respecto de los trabajos que se realicen con su colaboración.”

Exposición de Motivos:

Se debe contar con una base legal que establezca los requisitos indispensables que debe cumplir el personal que colabora con los Contadores Públicos en la realización de las Auditorías, a fin de que el Consejo de Vigilancia también vele por la capacidad que debe mostrar dicho personal.

El Consejo de Vigilancia y los Contadores Públicos deben procurar que el personal a cargo de estos últimos esté debidamente capacitado, así como que el alcance de lo expresado en la ley abarque a dicho personal.

Situación Actual 6:

En el apartado donde se encuentran expresados los tipos de sanciones, en el artículo 47 literal d), se hace referencia a una suspensión temporal de hasta por cinco años en el ejercicio de la Contaduría Pública por faltas éticas en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros, entre otros; pero no se establece una sanción por la reiteración continuada de dichas faltas éticas o si será la misma a que hace referencia el mencionado artículo.

Propuesta:

Reformar el literal d) del artículo 47, referente a los tipos de sanciones, de la siguiente manera:

"...d) Suspensión Temporal hasta por cinco años en el ejercicio de la Contaduría Pública, por la reiteración continuada de las infracciones anteriores; por faltas éticas en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros y reiteración continuada de las mismas; por habersele suspendido o haber perdido los derechos de ciudadano."

Exposición de Motivos:

Por ser el Consejo de Vigilancia el ente regulador de los aspectos éticos y técnicos de la profesión contable en el país, debe establecer una sanción a la reiteración continuada de faltas éticas, sea que causen daño a terceros o no, porque en principio, le está causando daño a él mismo.

Las faltas de carácter ético en que incurren los Contadores Públicos de forma reiterada, generan desconfianza en la profesión contable, por lo que es conveniente que el Consejo de Vigilancia ejerza una adecuada supervisión de la conducta del Contador Público y haga efectivas las sanciones respectivas a quienes se les determine dicha reiteración.

**❖ PROPUESTA DE REFORMA AL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL
DEL CONTADOR PUBLICO DE EL SALVADOR.**

EN RELACION A LA INDEPENDENCIA.

Situación Actual:

No se observan dentro del Código de Ética, en el apartado de Independencia, Integridad y Objetividad, algunas referencias de situaciones que puedan considerarse, afectan la independencia del Contador Público.

Propuesta:

Se considerarán actitudes que afectan la independencia del profesional en Contaduría Pública las siguientes:

- ❖ Cuando el profesional reciba directa o indirectamente y de forma verbal o por escrito cualquier ofrecimiento económico o administrativo dentro de la empresa que este audita financiera o fiscalmente.
- ❖ Cuando los honorarios del profesional dependan de los resultados obtenidos en cualquier transacción reflejada en los Estados Financieros sobre los cuales dicho profesional ha expresado una opinión.
- ❖ Cuando el profesional desempeñe un cargo público que esté directamente relacionado con la revisión de Dictámenes Fiscales.

Exposición de Motivos:

Se considera que lo anterior ayudará a aumentar el nivel de independencia del profesional en Contaduría Pública ante los usuarios de la información y a los que éste proporciona una opinión evitando cualquiera de las situaciones antes señaladas.

**EN RELACION AL FUNDAMENTO DE LA ETICA EN LOS
PROFESIONALES EN CONTADURIA PUBLICA.**

Situación Actual:

Se hizo un sondeo en las siguientes Universidades para saber si se imparte dentro de sus programas de estudio la asignatura de Ética Profesional en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública:

- ❖ Universidad Centroamericana José Simeón Cañas
- ❖ Universidad Francisco Gavidia
- ❖ Universidad Politécnica
- ❖ Universidad Dr. José Matías Delgado
- ❖ Universidad Tecnológica
- ❖ Universidad de El Salvador

De lo que se pudo deducir es que en dichos programas de estudio, sólo en la Universidad José Simeón Cañas, Universidad Francisco Gavidia y la Universidad Dr. José Matías Delgado, incluyen la asignatura de ética para los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública con el nombre de Ética Profesional o Ética Empresarial, la cual tiene por objetivo asimilar en que consiste la ética y su relación con los problemas económicos, así como su relevancia dentro de la praxis profesional.

Propuesta:

En el nivel de educación superior del país, sin excepción, incluir la asignatura de "ETICA PROFESIONAL" para ser impartida a los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

Exposición de Motivos:

En la actualidad no todas las Universidades imparten la asignatura de Ética Profesional, por lo que es necesario que se incluya en los programas de educación superior a nivel nacional dicha asignatura, que desarrolle las implicaciones de los principios de ética de la profesión contable en la ejecución de la carrera y así proporcionar a los estudiantes en Contaduría Pública las bases éticas de la profesión contable. Además es necesario que los profesionales en Contaduría Pública en el ejercicio de la docencia en dichos niveles de educación se comprometan a inculcar en los estudiantes el apego a las normas de ética internacionales y las existentes en el país.

EN RELACION A LAS SANCIONES.

Situación Actual:

No se observa dentro del Código de Ética un apartado de sanciones a faltas cometidas por los Contadores Públicos. En este caso, el establecimiento de sanciones por las faltas cometidas en detrimento de la independencia del Contador Público.

Propuesta:

La sanción al incumplimiento por parte del Contador Público a la regla de conducta de INDEPENDENCIA, dependiendo de la gravedad de la falta, será la amonestación verbal y por escrito de parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría; la reincidencia a dicho incumplimiento ocasionará la suspensión temporal para el ejercicio de la profesión en el país y en el extranjero.

Exposición de Motivos:

Crear conciencia y responsabilidad en los profesionales en Contaduría Pública en cuanto al cumplimiento de las reglas de conducta, especialmente la que se refiere a la independencia del Contador Público. Debe hacerse mucho énfasis en el cumplimiento de las reglas de conducta del Código de Ética, y proponer

sanciones efectivas para asegurar el cumplimiento de dichas reglas.

Debido a lo expuesto en los párrafos anteriores respecto a las áreas que estructuran el contenido del Código de Ética Profesional del Contador Público de El Salvador, se ha podido determinar que las cualidades personales, unidas a las cualidades técnicas del profesional, son las que se ponen de manifiesto en el desarrollo del trabajo del Auditor, en este caso, el Auditor Fiscal, por lo que se propone, además, lo siguiente:

1. El Auditor (en general), debe cumplir y ayudar a cumplir lo establecido en el Código de Ética Profesional emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría, sea que ejerza la profesión dentro del país o en el extranjero.
2. El Auditor debe evitar exponerse a situaciones que pongan en riesgo su independencia (aunque éstas no estén contempladas como tal en el Código de Ética u otra normativa), cuando considere que puede darse una malinterpretación de su conducta si se apega a ellas; ante todo debe utilizar el criterio que aplicarían hombres de juicio.

- ❖ Bosquejo del programa de estudio de la asignatura de Ética Profesional:

UNIVERSIDAD _____

PROGRAMA DE ESTUDIO DE LA ASIGNATURA ETICA PROFESIONAL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA

DESCRIPCIÓN GENERAL DEL CURSO

El presente curso consiste en una serie de reflexiones sobre los diversos problemas del mundo de la economía, el mercadeo y la empresa, desde una perspectiva ética.

OBJETIVOS

1. Asimilar en que consiste la ética y su relación con los problemas económicos, así como su relevancia dentro de la praxis profesional.
2. Ensayar ejercicios de aplicación de las problemáticas estudiadas a la realidad concreta del estudiante.
3. Ejercitarse en la crítica filosófica a las diversas interpretaciones éticas de los problemas estudiados.

CONTENIDOS

Unidad I. Introducción a la Ética.

- 1.1 La Evolución de la Ética.
- 1.2 Los seres humanos.
- 1.3 La ética y la moral.
- 1.4 El objeto de estudio de la ética.
- 1.5 Fundamentos de la ética.
- 1.6 El acto moral.
- 1.7 Hacia la razonabilidad moral.
- 1.8 Los valores éticos fundamentales
 - 1.8.1 La justicia.
 - 1.8.2 La libertad.
 - 1.8.3 La verdad.
 - 1.8.4 La responsabilidad.
- 1.9 A la búsqueda de unos principios éticos.

Unidad II. Métodos de abordaje.

- 2.1 Métodos no deseados
 - 2.1.1 La exposición informativa
 - 2.1.2 El sermón
- 2.2 Métodos deseables
 - 2.2.1 El diálogo crítico
 - 2.2.2 El seminario
 - 2.2.3 El estudio de casos

2.2.4 Análisis de dilemas

Unidad III. La Vocación, la Vida Académica y la Ética Profesional.

3.1 La Ética Académica

3.2 La Vocación

3.3 Las profesiones actuales

3.4 La Ética Profesional

3.4.1 Deberes para consigo mismo

3.4.2 Deberes para con la profesión

3.4.3 Deberes para con los colegas

3.4.4 Deberes para con los usuarios o clientes

3.4.5 Deberes para con los proveedores

3.4.6 Deberes para con la sociedad

3.4.7 Deberes para con el entorno y el mundo

3.5 Ética y sistema económico

3.5.1 ¿Cuál es el mejor sistema económico?

3.5.2 El mercado real y su modelo: ¿es posible la competencia perfecta?

Unidad IV. La Ética de las instituciones y organizaciones.

4.1 La ética en la sociedad actual

4.2 Las relaciones externas de la empresa

- 4.2.1 Ética, empresa y medio ambiente
- 4.3 La responsabilidad social de las instituciones y de las organizaciones.
 - 4.3.1 La ética en la familia
 - 4.3.2 La ética en las instituciones públicas
 - 4.3.3 La ética en las instituciones educativas
 - 4.3.4 La ética en las instituciones privadas
 - 4.3.5 La ética en los partidos políticos
 - 4.3.6 La ética en las ONG
 - 4.3.7 La ética en otro tipo de organizaciones: religiosas, privadas, etc.
- 4.4 Ética y mercado
 - 4.4.1 La ética ante el mundo global
 - 4.4.2 Ética y equidad
 - 4.4.3 Ética y cultura
- 4.5 La ética al interior de la organización
 - 4.5.1 Cuando la discriminación se convierte en un problema moral
 - 4.5.2 Autoridad, legitimidad y poder dentro de la organización empresarial.

METODOLOGIA.

Con anticipación a la clase, cada estudiante deberá leer y asimilar las lecturas correspondientes. Las sesiones consistirán

en el planteamiento de uno o más problemas, tomando como base las lecturas, así como un breve marco filosófico que permita su abordaje. Se procurarán suficientes ocasiones para la discusión de los asuntos a tratar, pudiendo expresar los propios puntos de vista y elementos pertinentes de juicio; también se podrá aclarar cualquier duda, siempre y cuando se refiera al tema en estudio.

Por otra parte, se proporcionará a los alumnos la oportunidad de preparar algunas de las sesiones de clase mediante exposiciones en grupos de trabajo.

Para consolidar una visión práctica de la asignatura de Ética Profesional, los estudiantes desarrollarán ejercicios de análisis crítico en los que relacionarán conceptos éticos con la vida real.

SUGERENCIAS DE EVALUACION.

El proceso de evaluación considera tres momentos determinantes: Evaluación Diagnóstica, Evaluación Formativa y Evaluación Sumativa.

- ❖ La evaluación diagnóstica tiene como finalidad conocer las ideas del estudiante acerca de la Ética. Puede aplicarse un cuestionario o un ejercicio de lluvia de ideas que integre el manejo de conceptos y términos básicos del campo de la

Ética. Esta evaluación se realiza al inicio de cada unidad del curso.

- ❖ La evaluación formativa tiene como finalidad realimentar al estudiante en su proceso de aprendizaje y al docente en las estrategias de enseñanza. Se evalúan los principales conceptos integrados en las unidades, mediante una pluralidad de estrategias didácticas como: mapas conceptuales, cuadros sinópticos, cuadros comparativos, análisis de situaciones reales y vivenciales, ensayos, exposiciones grupales, lectura comentada y dirigida, participación y asistencia, etc. También se evaluarán las diferentes actitudes mostradas por los estudiantes al impartir las clases, tales como el respeto, la tolerancia, la responsabilidad y el interés mostrado en las mismas.
- ❖ La evaluación sumativa proporciona resultados al final del proceso de formación para calificar al estudiante. Durante el desarrollo de la asignatura se aplicarán también auto evaluaciones y coevaluaciones.

OBJETIVOS DE APRENDIZAJE.

Unidad I. Introducción a la Ética

- ❖ Que el estudiante construya, actualice y aprenda los conceptos fundamentales de la ética y la moral; del objeto de estudio de la ética; de los fundamentos de ésta; de las

características del acto moral y, de los valores éticos universales.

Unidad II. Métodos de abordaje

- ❖ Que el estudiante comprenda y aplique los principales métodos de abordaje del campo de la ética.

Unidad III. La Vocación, la Vida Académica y la Ética Profesional.

- ❖ Que el estudiante reflexione y fundamente las acciones relacionadas con su vida académica, su vocación y los deberes propios de su profesión.

Unidad IV. La ética de las instituciones y organizaciones.

- ❖ Que el estudiante reflexione acerca del sentido ético inherente a las instituciones y organizaciones a las que pertenece y en las que participa, para actuar en consecuencia.

PRACTICAS.

Como ejemplos de Prácticas Básicas a desarrollar en el transcurso del programa de la asignatura, se dan los siguientes:

Ejemplo 1. De los siguientes aforismos seleccionar cinco y analizarlos en grupos pequeños, desde el punto de vista de la ética.

1. Haz el bien y no mires a quién.

2. Piensa mal y acertarás.
3. El ladrón piensa que todos son d su condición.
4. El fin justifica los medios.
5. La autoridad siempre tiene la razón.
6. La envidia es mala consejera.
7. Quien mal anda, mal acaba.
8. Ojo por ojo, diente por diente.
9. Quien siembra vientos, recoge tempestades.
10. El que agandalla, no batalla.
11. Siempre hay una primera vez.

Ejemplo 2. Define los siguientes conceptos y establece en cada uno alguna aplicación de orden moral.

- | | |
|--------------|-----------------|
| 1. Pesimismo | 6. Optimismo |
| 2. Altruismo | 7. Autoestima |
| 3. Egoísmo | 8. Racismo |
| 4. Compasión | 9. Romanticismo |
| 5. Intención | 10. Formalismo |

Ejemplo 3. Define los siguientes conceptos y explica su relación con la ética:

- | | |
|-------------------|--------------------------|
| 1. Solidaridad | 5. Libertad |
| 2. Discriminación | 6. Ejercicio Profesional |

3. Homofobia

7. Sufragio

4. Inequidad

8. Integridad

Ejemplo 4. Dilemas Éticos:

1. Un día por casualidad te das cuenta que un compañero tuyo acosa sexualmente a su secretaria. ¿Lo denuncias ante las autoridades competentes de la Organización en la que ambos trabajan?
2. A tí te toca decidir entre apegarte a las normas ecológicas de tu empresa o pagar la multa correspondiente por no hacerlo, a sabiendas de que pagar la multa es mucho más barato. ¿Qué decidirías?
3. Un cliente te pide tus servicios profesionales para resolver un asunto. Él sabe que el procedimiento que se sigue en ese caso es costoso, pero no sabe que tú conoces un procedimiento igualmente efectivo pero más barato. Con el primero tú ganarías más. ¿Le informarías a tu cliente del segundo procedimiento?
4. El contador Perales tiene veinticinco años en la empresa y su trabajo es excelente. Pero ahora se te presenta la oportunidad de sustituirlo por el contador Quiñónez de quien sabes que es competente y muy joven. Tú sabes que si

liquidadas a Perales conforme a la ley y contratas a Quiñónez a corto plazo te saldría más barato, pero también sabes que por su edad, es difícil que Perales sea contratado por otra empresa ¿Liquidarías a Perales?

5. Tú eres uno de los dos candidatos para ocupar el puesto de gerente en la Organización donde trabajas. El otro candidato (o la otra candidata) tiene tanta capacidad y tantos méritos como tú. Alguien te cuenta un chisme que pondría en mal al otro candidato (o a la otra candidata) ante quienes van a decidir quien se queda con la gerencia. ¿Difundirías el chisme para "quemar" a tu contrincante y quedarte con el puesto?

BIBLIOGRAFIA

- ❖ Savater Fernando (1997), "Invitación a la Ética", (2da. Edición), Anagrama, Barcelona
- ❖ Sánchez Vázquez (1997), "Ética", (2da. Edición), Grijalbo, México D.F.
- ❖ Apatow Robert (1999), El arte del diálogo, EDAF, Madrid
- ❖ Cortina Adela (1999), El Quehacer ético, Santillana, Madrid
- ❖ Berumen de los Santos Nora María et al. (2002), Ética del ejercicio profesional, CECSA, México D.F.

- ❖ Perrot Etienne (2000), *Ética Profesional*, Ediciones El Mensajero, Bilbao
- ❖ Aula de Ética (1995), *La Ética en la Universidad*, Universidad de Deusto, Bilbao
- ❖ De Michele Roberto (1998), *Los códigos de ética en las empresas*, Granika, Buenos Aires
- ❖ Savater Fernando (2003) *El valor de elegir*, Ariel, México D.F.
- ❖ Bauman Sygmunt (2003) *La globalización: consecuencias humanas*, FCE, México, D.F.
- ❖ Bauman Sygmunt (2003), *De la política*, FCE, México D.F.
- ❖ Singer, P. (ed.), *Compendio de Ética*, Madrid, Alianza, 1995
- ❖ Singer, P., *Ética Práctica*, Cambridge University Press, 1995
- ❖ Antaki, Ikram (2000): *Manual del ciudadano contemporáneo*. Ariel, México, D.F.
- ❖ Cortina, Adela (2000): *Ética de la empresa*. (4ª ed.) Trotta. Madrid.
- ❖ González Juliana (1996): *El Éthos, destino del hombre*. UNAM-FCE, México, D.F.
- ❖ Hierro, Graciela (1993): *Ética de la libertad*. Torres Asociados (4ª.ed.), México, D.F.
- ❖ López de Llergo, Ana Teresa (2002): *Educación en valores, educación en virtudes*. CECSA, México, D.F.

- ❖ Pérez Tamayo, Ruy (1991): *Ciencia, Ética y Sociedad*. El Colegio Nacional, México, D.F.
- ❖ Peter Ricardo (2002): *Ética para errantes*. UAP-UIA, Puebla.
- ❖ Prado Galán, Javier (2001): *Ética sin disfraces*. UIA, México, D.F.
- ❖ Sánchez Vázquez, Adolfo (1997): *Ética*. Grijalbo, México, D.F.
- ❖ Códigos de Ética: nacional e internacionales.

3.3.5 A LA FORMACION TECNICA DEL PROFESIONAL.

Tomando siempre de referencia las Instituciones internacionales de las que ya se había hecho mención, y que son las encargadas de la supervisión y regulación de la profesión contable en sus respectivos países, se toman ciertos aspectos que se considera que al compararlos con las disposiciones establecidas en la Norma de Educación Continuada emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y que entró en vigencia en 2004, vendrían a reforzar la parte de la formación del Contador Público en el ejercicio de la función de Auditoría, específicamente, de la Auditoría Fiscal.

Dichos aspectos que se proponen a consideración son los siguientes:

1. Que el profesional en Contaduría Pública tenga como obligación recibir las conferencias, capacitaciones, seminarios y otros que organice el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y los que establezca la Administración Tributaria, ya sea que los imparta o delegue a otras Instituciones el llevarlos a cabo; lo anterior como un requisito que el Consejo de Vigilancia le exija para otorgarle la Certificación de Educación Profesional Continuada.
2. Las capacitaciones que reciba el Contador Público de las establecidas por la Administración Tributaria se entiende que serán, más que todo, enfocadas al área fiscal y de acuerdo a las disposiciones vigentes en las leyes tributarias y las guías de orientación que emita para su comprensión; por lo que las organizadas por el Consejo de Vigilancia abarcarán diferentes áreas para todos los Contadores Públicos, independientemente de su especialidad profesional.

Una propuesta de temas a impartir es el siguiente:

❖ Responsabilidades profesionales y éticas.

1. La Ética en general.
2. Principios de ética, su aplicación en la profesión contable y responsabilidad social.
3. Código de Ética Profesional. De El Salvador y extranjeros.
4. Otras disposiciones relacionadas con las responsabilidades profesionales: Certificación de Educación Profesional Continuada.

❖ Contabilidad.

1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
2. Normas para la revelación y presentación de Estados Financieros.
3. Normas Internacionales de Contabilidad.

❖ Costos.

1. Costeo del período y del producto. Estado de Costo de Producción y Costo de Producción de lo Vendido.

2. Problemas especiales en el cálculo de los costos. Tipos, clasificación, cálculo del costo y contabilización.
3. Presupuestación y Control. Costos estándar y estimados; Presupuestos.

❖ Fiscal.

1. Código Tributario
2. Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal (19 de junio de 2002)
3. Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento
4. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA) y su Reglamento.

❖ Derecho.

1. Fundamentos del Derecho. Objeto del Derecho; Fuentes del Derecho.
2. Derecho Mercantil.
3. Derecho Tributario.
4. Derecho Laboral.

❖ Finanzas.

1. Análisis de la información de los Estados Financieros para la toma de decisiones.
2. Planeación Financiera y Presupuestos.
3. Crecimiento empresarial: adquisición y fusiones de empresas, asociaciones.

❖ Auditoría.

1. La Auditoría como actividad profesional, características e implicaciones éticas.
2. Normas Internacionales de Auditoría.
3. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
4. Planeación y supervisión del trabajo de Auditoría.
Control de calidad de los servicios que presta el Contador Público como Auditor.
5. Estudio y evaluación del Control Interno.
6. Técnicas y Procedimientos de Auditoría.
7. Dictámenes e Informes emitidos por el Auditor.

8. Auditoría Interna, Administrativa, Fiscal, Operacional y Gubernamental. Generalidades, alcance y metodología.

3. El profesional en Contaduría Pública debe procurarse una educación profesional continuada, formal y reconocida con el objeto de actualizar y mantener sus conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad social. Lo anterior se le evaluará por medio de los informes que presente y que hagan constar las capacitaciones recibidas y/o impartidas, por lo menos en un 60% en su área de especialización y el resto en aspectos generales de la profesión; por el cumplimiento a este aspecto, se le otorgará una Certificación de Educación Continuada, cuyas ventajas serían:

- ❖ Incentivar la actualización y el mantenimiento de los conocimientos profesionales,
- ❖ Asegurar la calidad en el servicio que demanda la sociedad,

Para la obtención de la Certificación de Educación Continuada, se propone que el Contador Público cumpla, cada

año, con un mínimo de 60 horas de actividad educativa que pueden ser distribuidas de la manera siguiente:

Eventos	Horas Acreditables (Mínimas)
Seminarios	12
Conferencias	8
Paneles	8
Mesas Redondas	8
Talleres	12
Eventos Internacionales	8
Entrenamiento interno de la Firma de Auditoría	4
TOTAL	60

4. En el caso que el Contador Público presente documentación comprobatoria falsa, el Consejo podrá sancionarlo de la manera siguiente:

- ❖ Suspensión temporal de un año, transcurrido dicho plazo el Contador podrá ejercer la profesión, quedando sujeto para el siguiente período a cumplir con el número mínimo de horas de educación continuada que se establecen en la propuesta anterior.

5. Los Contadores Públicos cuya especialidad sea la Auditoría Fiscal deberán certificar su educación continuada ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y les serán acreditables las capacitaciones que la Administración Tributaria haya establecido y que el Contador Público haya recibido.

El recibir la capacitación por parte de la Administración Tributaria no exime a los Contadores Públicos de capacitarse en otras áreas enfocadas a aspectos generales de la profesión.

La Certificación por Educación Profesional Continuada deberá ser renovada por el Contador Público, mínimo cada año, procurando no exceder dos años continuos en dejar de presentar al Consejo de Vigilancia la documentación probatoria para revalidarla.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

4.1 CONCLUSIONES.

Luego de realizada la investigación, habiendo obtenido los datos, interpretarlos y analizarlos, respecto a cuál es la influencia que pueda tener la independencia del Auditor en el desarrollo de la Auditoría Fiscal ante el grado de evasión fiscal existente; se presentan a continuación las conclusiones a las que el equipo de trabajo ha llegado:

- ❖ El tiempo que las Firmas de Auditoría han evaluado a un mismo cliente de manera recurrente ha sido prolongado, lo que ha generado situaciones que ponen en riesgo la independencia que debe tener el Auditor, tanto al momento de realizar la Auditoría Fiscal como al presentar a la Administración Tributaria el Dictamen e Informe Fiscal.

- ❖ No existe una disposición legal que regule la relación laboral de los empleados de las Firmas de Auditoría con las empresas que auditan, es decir, que se prohíba que una

persona preste sus servicios al mismo tiempo a la Firma de Auditoría como al cliente que se está evaluado, cuando dicha persona forme parte del equipo de auditoría que evalúa.

- ❖ La mayoría de las Firmas de Auditoría encuestadas han sido nombradas por parte de los clientes como Auditores Financieros y Auditores Fiscales en un mismo período, lo que al igual que en la recurrencia, genera situaciones de riesgo en cuanto a la independencia del Auditor Fiscal, y por tanto, al nivel de objetividad con que se presenta el correspondiente Dictamen e Informe Fiscal a la Administración Tributaria.

- ❖ La relación Firma de Auditoría - Cliente no se limita a las auditorías solamente, ya que gran parte de las empresas encuestadas manifestaron que el Auditor Fiscal también les presta servicios de Consultoría y Asesoría Tributaria.

- ❖ Si el Contador Público, en su calidad de Auditor Fiscal actúa apegado a las diferentes normas técnicas que le competen en su campo de acción, así como lo que estipulan las principales leyes tributarias del país y sus

respectivos reglamentos, no es responsable ante la evasión fiscal que se le determine al contribuyente.

- ❖ El Auditor Fiscal es responsable de evasión fiscal cuando, en el ejercicio de su trabajo, sea decisión o sugerencia directa de él propiciarla, siendo lo anterior una causal de sanción por el incumplimiento a los principios éticos que gobiernan la auditoría, y de acuerdo a las reformas fiscales emitidas en 2004, también tiene responsabilidad penal.

- ❖ En la actualidad, la profesión de Contaduría Pública es ejercida en su mayoría por profesionales con más de 9 años de experiencia y que han ejercido la profesión en más de un área de la misma.

- ❖ Los requisitos mínimos que debe cumplir el personal colaborador de las Firmas de Auditoría no forman parte de las disposiciones establecidas en ninguna de las normativas que se han estudiado.

- ❖ No se han tenido reformas o modificaciones recientes en cuanto a la Ética del Contador Público en la normativa vigente, que vaya a la par de las actualizaciones que van

emitiéndose como producto de la modernización y la tecnología.

4.2 RECOMENDACIONES.

Se presentan a continuación las recomendaciones a las que el equipo de trabajo ha llegado, de acuerdo a las conclusiones obtenidas del presente trabajo:

- ❖ El tiempo o recurrencia en que el Auditor presta sus servicios a un mismo cliente (contribuyente) debe ser objeto de regulación en la legislación nacional vigente, a efecto de que este factor no sea causante de disminución o pérdida de la independencia del Auditor.

- ❖ Debe existir una regulación que prohíba al Auditor realizar la Auditoría Financiera y Fiscal a un mismo cliente (contribuyente) en un mismo período, así como una que permita la supervisión de los servicios que presta en concepto de Consultoría y Asesoría Tributaria, y también que trate sobre la situación de los colaboradores del Auditor o Firma de Auditoría que prestan sus servicios a cualquier título al cliente al que auditan o han auditado.

- ❖ Para darle cumplimiento a la Norma de Auditoría Generalmente Aceptada referente a la independencia del auditor (actitud mental independiente), el Auditor Fiscal debe desempeñar funciones específicas de Auditoría Fiscal, ya que la objetividad disminuye cuando éste evalúa actividades en las cuales ha tenido o tiene autoridad o responsabilidad.

- ❖ El Auditor Fiscal deberá tener la experiencia necesaria para la práctica de la profesión; y el personal colaborador a su cargo debe ser supervisado de forma conveniente y su trabajo revisado por un superior más experimentado, en este caso, sería el Auditor responsable de la Auditoría.

- ❖ El nombramiento del Auditor debe ser hecho en los primeros tres meses del año, sin esperar hasta el último momento, ya que como lo expresan las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, es sugerible un nombramiento anticipado del Auditor para que exista una planeación adecuada, lo cual beneficiará tanto al profesional encargado de la Auditoría como al cliente, en este caso, el contribuyente.

- ❖ Para lograr fomentar el estudio y cumplimiento de la ética es conveniente que se incluya la asignatura de Ética

Profesional en los programas de estudio de las Universidades del país que tienen la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, para cimentar los principios morales en el futuro profesional, que sumados a sus características y cualidades humanas y técnicas se conviertan en profesionales que brinden confianza a quienes requieran de sus servicios.

- ❖ Concientizar a los profesionales de la carrera de Contaduría Pública para que actúen de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), Normas Internacionales de Auditoría y al Código de Ética del Contador que emite el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y de esta forma, contrarrestar la evasión fiscal y no incurrir en delitos de tipo fiscal.

- ❖ Es necesaria la unificación de los diversos gremios de la Contaduría Pública en el país, con la finalidad de afrontar las diferentes problemáticas que puedan resultar emanadas de leyes decretadas por el Estado, y que involucran su accionar en las diferentes áreas en que se desempeñan.

- ❖ Debe existir concordancia entre leyes generales, normativa técnica y normativa ética en el país, a fin de evitar confusiones respecto a la interpretación de cada una de ellas y su mutua relación.

BIBLIOGRAFIA

Arteaga Cañas, Héctor Armando y otros. 1998. 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. Universidad de El Salvador. El Salvador.

Bonilla, Gildaberto. Estadística II, Métodos Prácticos de Inferencia Estadística. UCA Editores. 2ª. Edición. El Salvador.

Calderón, Jaime Roberto y otros. 1996. Las responsabilidades del Contador Público Independiente ante la evasión fiscal en El Salvador. Universidad de El Salvador. El Salvador.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. 1980. Código de Ética Profesional. El Salvador.

Guevara Pereira, José Atilio y otros. 1994. Estudio y evaluación del contenido y aplicación del Código de Ética Profesional del Auditor Externo en El Salvador. Universidad de El Salvador. El Salvador.

Hernández Martínez, Nuria Carolina y otra. 1994. La independencia del Auditor Interno de las Instituciones Autónomas del área metropolitana de San Salvador. Guías a seguir en sus Auditorías. Universidad de El Salvador. El Salvador.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 2001. Código de Ética Profesional. 5^a. Edición. México.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (Traducción) 1988. Declaraciones sobre Normas de Auditoría. Volumen I. México.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (Traducción) 2001. Normas Internacionales de Auditoría. 6^a. Edición. México 732 pp.

López Lazo, Carlos Ernesto y otros. 2002. El Contador Público Independiente en el desarrollo de la Auditoría Tributaria para la emisión del Dictamen e Informe Fiscal. Universidad de El Salvador. El Salvador.

Mendoza Orantes, Ricardo (Editor). 2002. Recopilación de Leyes Tributarias. Editorial Jurídica Salvadoreña. 28^a. Edición. El Salvador.

Rojas Soriano, Raúl. 2003. Guía para realizar Investigaciones Sociales. 40^a. Edición. P y V Editores. México 431 pp.

Vásquez López, Luis (Editor). 2001. Código Tributario. Editorial LIS. El Salvador.

Vásquez López, Luis (Editor). 2002. Reglamento de Aplicación del Código Tributario. Editorial LIS. El Salvador.

Vásquez López, Luis (Editor). 2000. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. Editorial LIS. El Salvador.

ANEXOS

ANEXO 1

TABULACIONES Y GRAFICOS DE ENCUESTAS

A DICTAMINARSE FISCALMENTE.

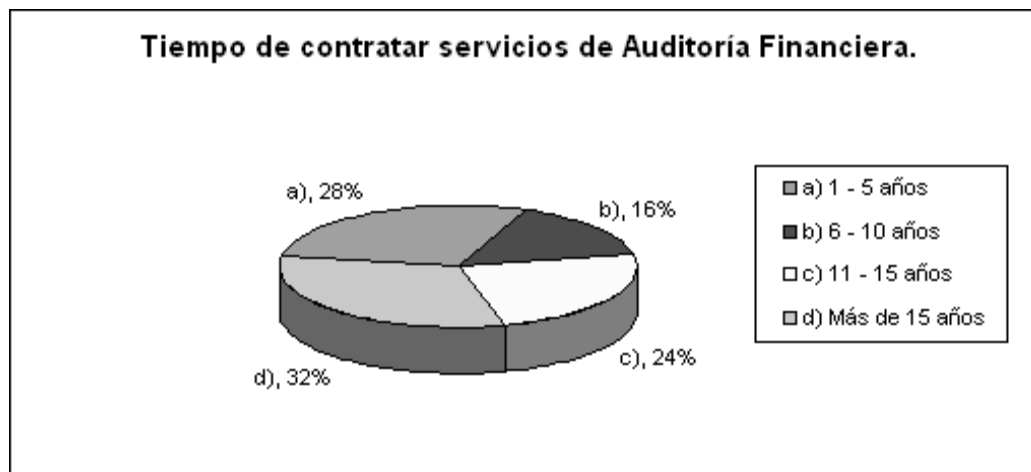
1. ¿Cuánto tiempo tiene de contratar servicios de Auditoría Financiera?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el tiempo en que el Contribuyente ha sido evaluado financieramente por un Auditor o Firma de Auditoría.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) 1 - 5 años	32	28%
b) 6 - 10 años	18	16%
c) 11 - 15 años	27	24%
d) Más de 15 años	36	32%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación al tiempo que tienen los Grandes Contribuyentes de contratar servicios de Auditoría Financiera, de los encuestados, el 28% manifestó que tiene de 1 a 5 años; el 16% de 6 a 10 años; el 24% de 11 a 15 años y el restante 32% manifestó que tiene más de 15 años de contar con servicios de Auditoría Financiera.

2. ¿Cuál ha sido el tiempo máximo en que ha sido cliente de un

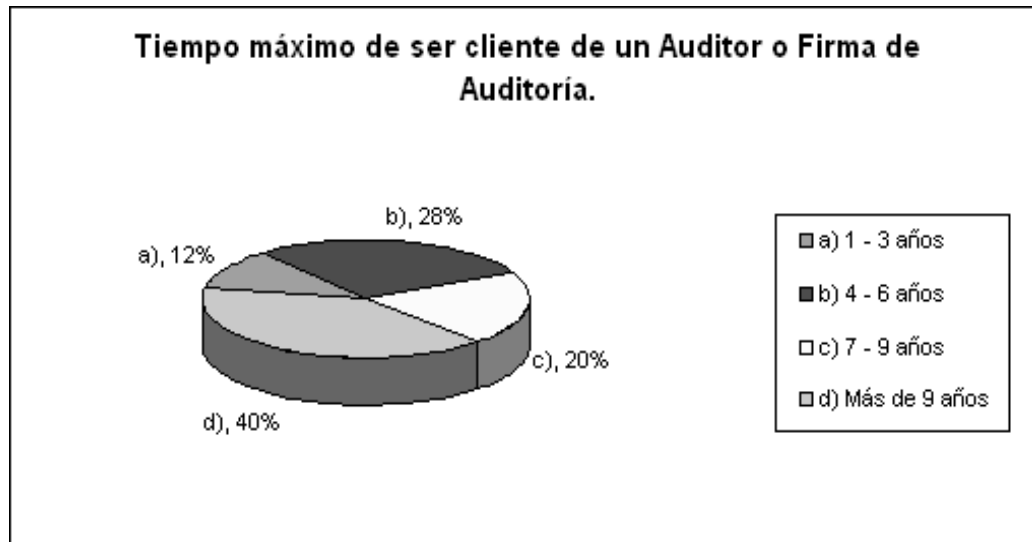
Auditor o Firma de Auditoría de manera recurrente?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el grado de dependencia que haya entre el contribuyente y el Auditor contratado.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) 1 - 3 años	13	12%
b) 4 - 6 años	32	28%
c) 7 - 9 años	23	20%
d) Más de 9 años	45	40%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Respecto al tiempo que los Grandes Contribuyentes han sido clientes de un Auditor o Firma de Auditoría, de los encuestados, el 12% manifestó que tiene entre 1 a 3 años; el 28% entre 4 a 6 años; el 20% entre 7 a 9 años y el restante 40% manifestó que tiene más de 9 años de ser cliente recurrente.

3. ¿Alguna de las personas de la Firma de Auditoría que lo

evaluaba ha pasado a formar parte del personal de su empresa?

Objetivo de la pregunta:

Conocer las relaciones laborales que el personal del Auditor contratado tenga con el contribuyente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	50	44%
b) No	63	56%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a las personas colaboradoras de Firmas de Auditoría, que han evaluado a los Grandes Contribuyentes y han pasado a formar parte del personal de éstos, los encuestados manifestaron que en un 44% si ha ocurrido, y en un 56% expresaron que no ha ocurrido tal situación.

4. Si la empresa contrata servicios de Planificación Fiscal,

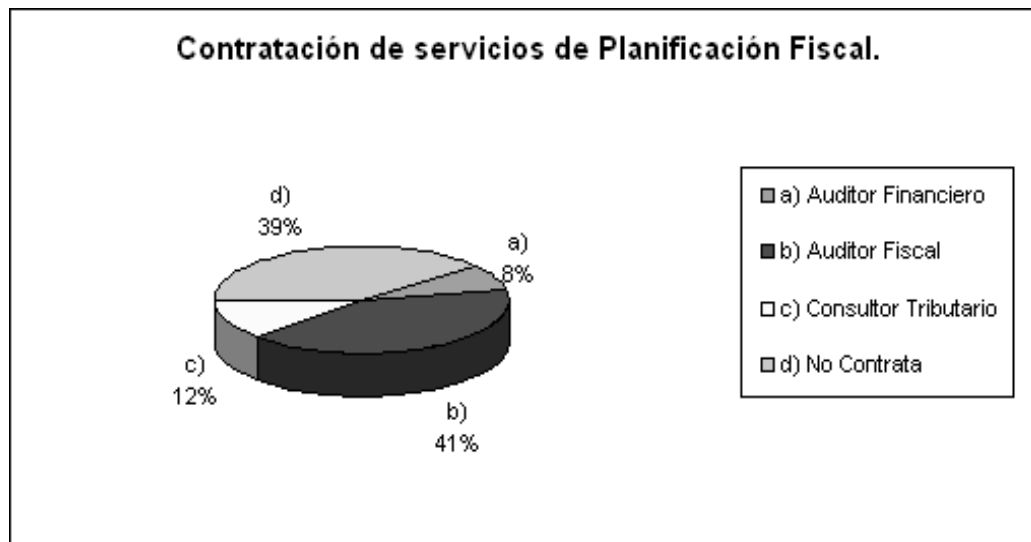
¿Quién de las siguientes personas le asesora?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de los Contribuyentes que planifican el pago de sus impuestos y a quien le solicitan la asesoria.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Auditor Financiero	9	8%
b) Auditor Fiscal	46	41%
c) Consultor Tributario	14	12%
d) No Contrata	44	39%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Sobre la contratación de servicios de Planificación Fiscal por parte de los Grandes Contribuyentes, de los encuestados, el 8% manifestó que la persona que le asesora es el Auditor Financiero; el 41% que es el Auditor Fiscal; el 12% que es el Consultor Tributario y el 39% restante expresó que no contrata este servicio.

5. Normalmente, ¿Quién propone soluciones o evacua las

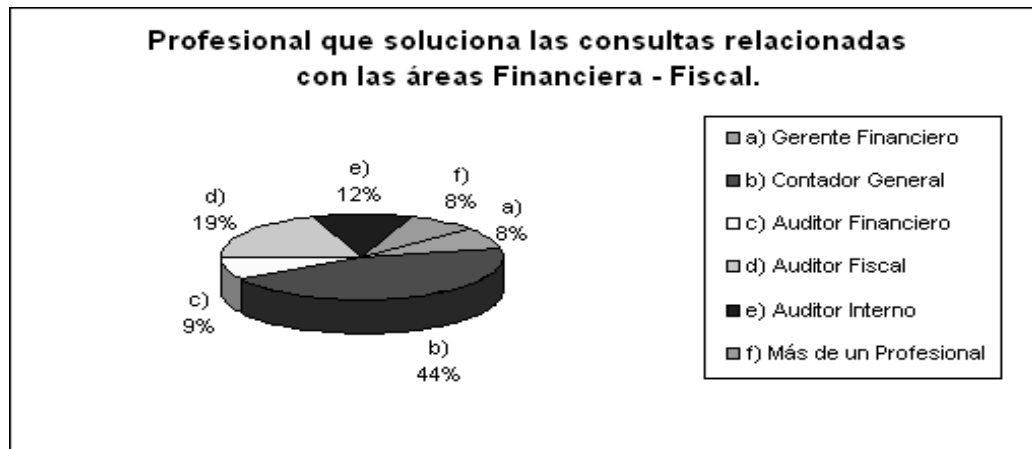
consultas que surgen acerca de las situaciones relacionadas con las áreas Fiscal - Financiera de la empresa, y así obtener alternativas de solución para evitar caer en incumplimientos?

Objetivo de la pregunta:

Conocer cual de los profesionales ligados al Contribuyente es el que evacua las consultas relacionadas a las áreas Fiscal-Financiera de la empresa.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Gerente Financiero	9	8%
b) Contador General	50	44%
c) Auditor Financiero	10	9%
d) Auditor Fiscal	22	19%
e) Auditor Interno	13	12%
f) Más de un Profesional	9	8%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación a la persona que propone soluciones o evacúa las consultas que surgen en las áreas Financiera y Fiscal de la empresa del Contribuyente, el 8% manifestó que la persona que evacúa las consultas es el Gerente Financiero; el 44% que es el Contador General; el 9% que es el Auditor Financiero; el 19% que es el Auditor Fiscal; el 12% que es el Auditor Interno y el 8% restante expresó que es más de uno de los anteriores.

6. ¿Cuál ha sido el tipo de dictamen que el Auditor Financiero

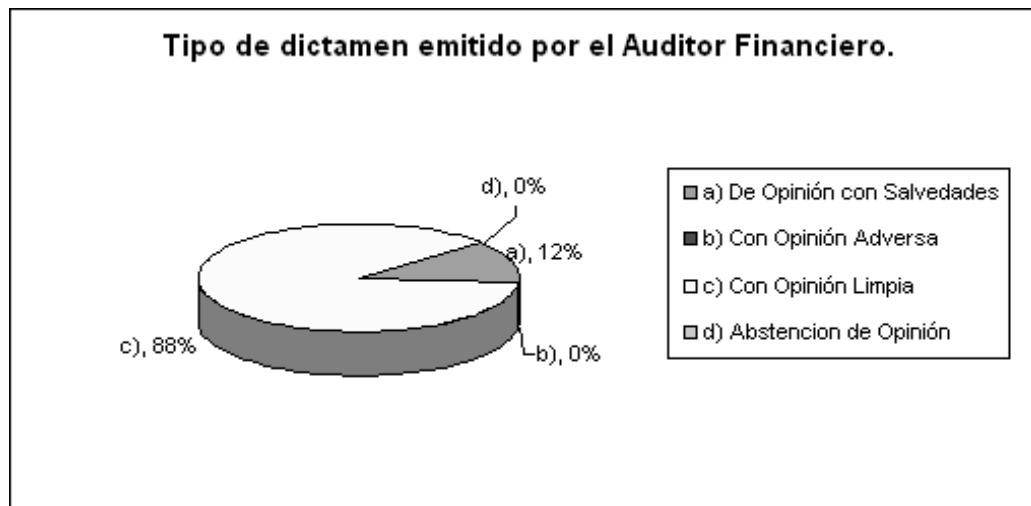
le ha presentado en el último año, en base a la evaluación realizada en su empresa?

Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que los Auditores Financieros han emitido en el último año a los Grandes Contribuyentes en base a la evaluación realizada.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De Opinión con Salvedades	14	12%
b) Con Opinión Adversa	0	0%
c) Con Opinión Limpia	99	88%
d) Abstención de Opinión	0	0%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Respecto al tipo de Dictamen emitido por el Auditor Financiero a los Grandes Contribuyentes en el último año, en base a la evaluación realizada, el 12% de los encuestados manifestó que el tipo de Dictamen fue de Opinión con Salvedades, mientras que el 88% expresó que fué con Opinión Limpia.

7. Con la entrada en vigencia de la Auditoría Fiscal, ¿Estaba

obligado a dictaminarse fiscalmente desde el inicio de esta?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el tiempo en que ha estado sujeto a dictaminarse fiscalmente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	99	88%
b) No	14	12%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a la obligación de los Grandes Contribuyentes de dictaminarse desde la entrada en vigencia de la Auditoría Fiscal, el 88% de los encuestados manifestó que estaba obligado desde un inicio, mientras que el 12% expresó que no tenía tal obligación en ese momento.

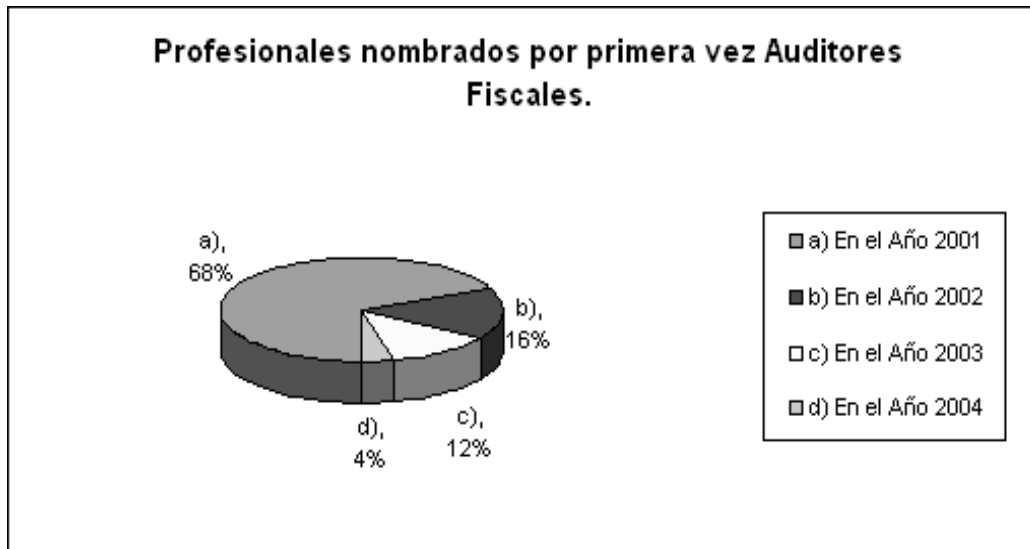
8. ¿Cuándo nombro por primera vez Auditor Fiscal?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el año en que se dictamino fiscalmente por primera vez el Contribuyente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) En el Año 2001	77	68%
b) En el Año 2002	18	16%
c) En el Año 2003	14	12%
d) En el Año 2004	4	4%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Acerca del año en que los Grandes Contribuyentes nombraron Auditor Fiscal por primera vez, el 68% de ellos manifestó que lo nombró en el año 2001 por primera ocasión; el 16% dijo que fué en el año 2002; el 12% expresó que fué en el año 2003 y el 4% restante, que fué en el año 2004.

9. En el año 2003, ¿La Firma de Auditoría o Auditor Fiscal que

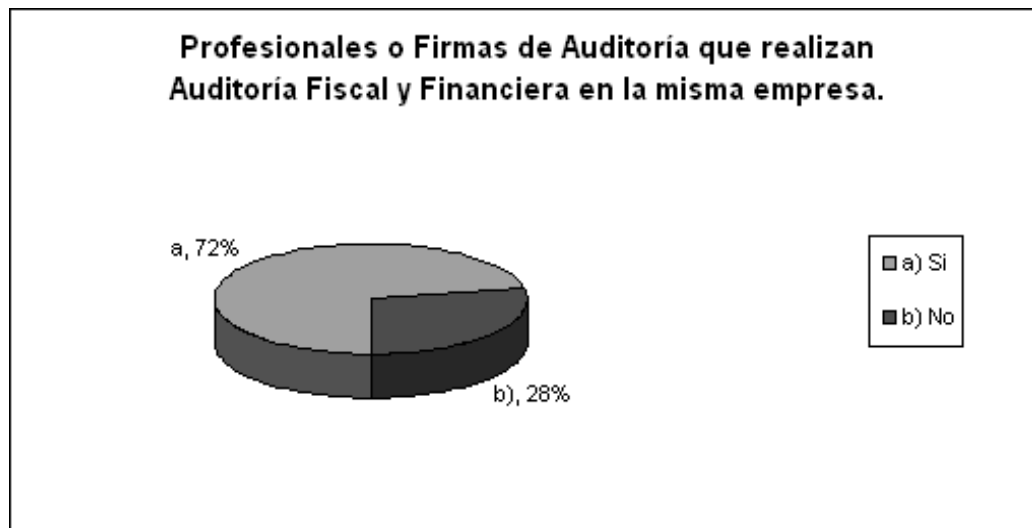
nombro fue el mismo que realizo la Auditoría Financiera en su empresa?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de empresas en donde los Contribuyentes han dado doble nombramiento al mismo Auditor, para la realización de la Auditoría Financiera y Auditoría Fiscal.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	81	72%
b) No	32	28%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación al doble nombramiento del Auditor contratado por los Grandes Contribuyentes para la realización de las Auditorías Financiera y Fiscal en una misma empresa en el año 2003, el 72% de los Contribuyentes encuestados manifestó que si hubo doble nombramiento y el 28% expresó que no lo hubo.

10. ¿En que mes nombro a su Auditor Fiscal en el presente

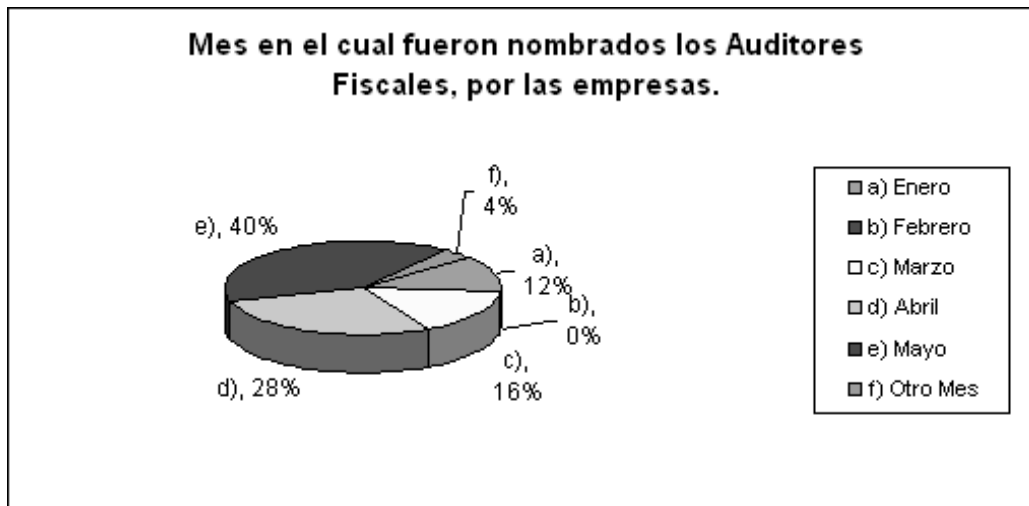
ejercicio 2004?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el tiempo aproximado que ha tenido el Auditor nombrado para planear la Auditoría Fiscal del Contribuyente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enero	14	12%
b) Febrero	0	0%
c) Marzo	18	16%
d) Abril	32	28%
e) Mayo	45	40%
f) Otro Mes	4	4%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Respecto al mes en que los Grandes Contribuyentes nombraron a su Auditor Fiscal para el ejercicio 2004, el 12% de los encuestados manifestó que fué en el mes de enero; el 16% dijo que fué en marzo; el 28% expresó que fué en abril, el 40%, que fué en mayo y el 4% restante, que fué en otro mes.

11. ¿Cuál ha sido el tipo de dictamen que el Auditor Fiscal le

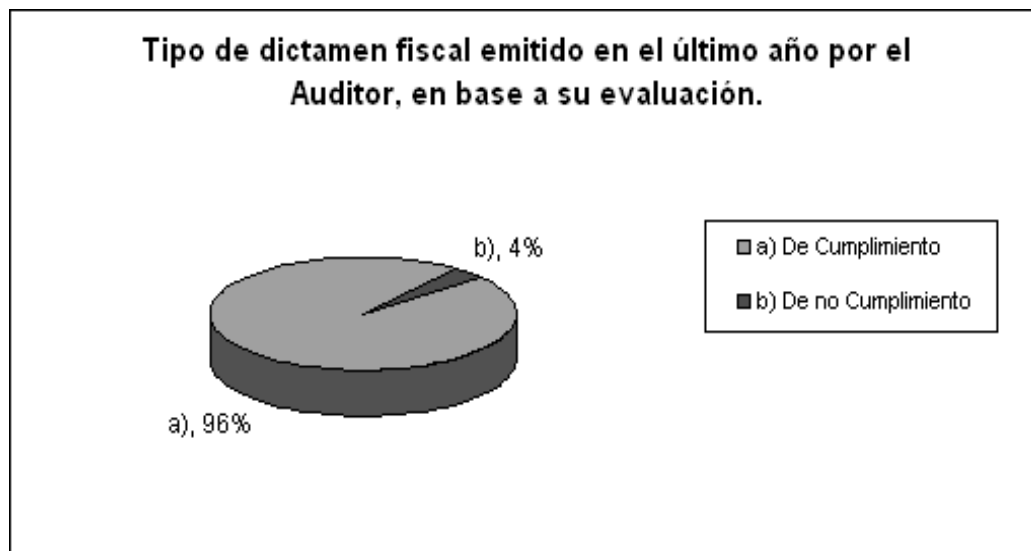
ha presentado en el último año, en base a la evaluación realizada en su empresa?

Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor le ha emitido en el último año a los Grandes Contribuyentes en base a la Auditoría Fiscal desarrollada.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De Cumplimiento	109	96%
b) De no Cumplimiento	4	4%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al tipo de Dictamen emitido por el Auditor Fiscal a los Grandes Contribuyentes en el último año, en base a la evaluación realizada, el 96% de los encuestados manifestó que el tipo de Dictamen fué de Cumplimiento, mientras que el 4% expresó que fué de no Cumplimiento.

12. ¿Ha modificado declaraciones de impuestos, pagando impuesto

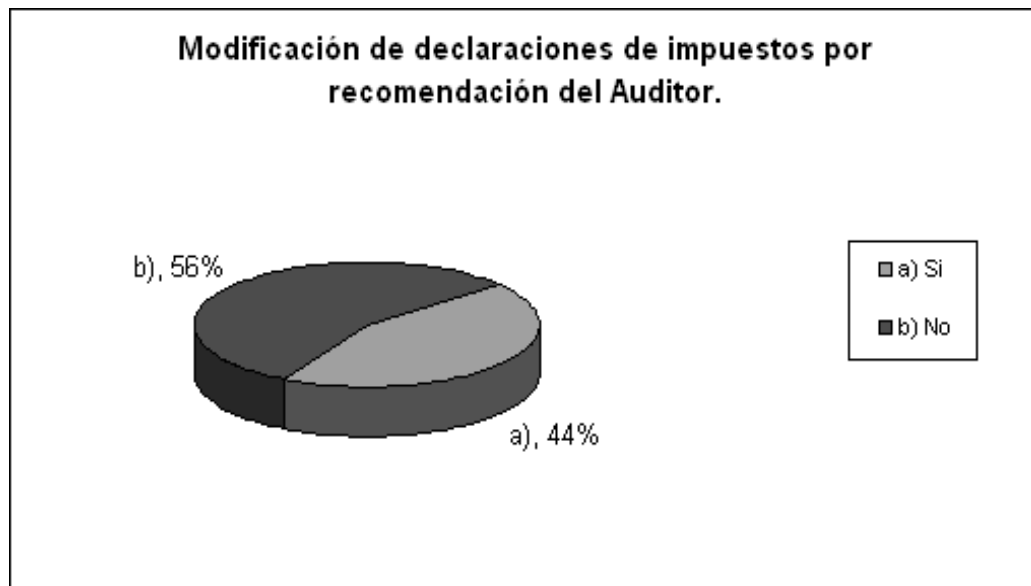
adicional por recomendación del Auditor Fiscal?

Objetivo de la pregunta:

Conocer si el Auditor Fiscal formula sugerencias al Contribuyente como resultado de las situaciones encontradas en la evaluación realizada a la empresa.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	50	44%
b) No	63	56%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Sobre la modificación de declaraciones de impuestos que hacen los Grandes Contribuyentes por recomendación del Auditor Fiscal, y por la que han pagado impuesto adicional, el 44% de los encuestados manifestó que si ha modificado declaraciones, mientras que el 56% expresó que no lo ha hecho.

13. ¿Contrata la empresa servicios de Consultoría Tributaria?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el interés del Contribuyente sobre su situación en cuanto a la adecuada administración del pago de los impuestos.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	27	24%
b) No	86	76%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación a la contratación de servicios de Consultoría Tributaria por parte de los Grandes Contribuyentes, el 24% de los encuestados manifestó que sí contrata dicho servicio, mientras que el 76% expresó que no contrata.

14. Si la empresa ha apelado alguna resolución emitida por la

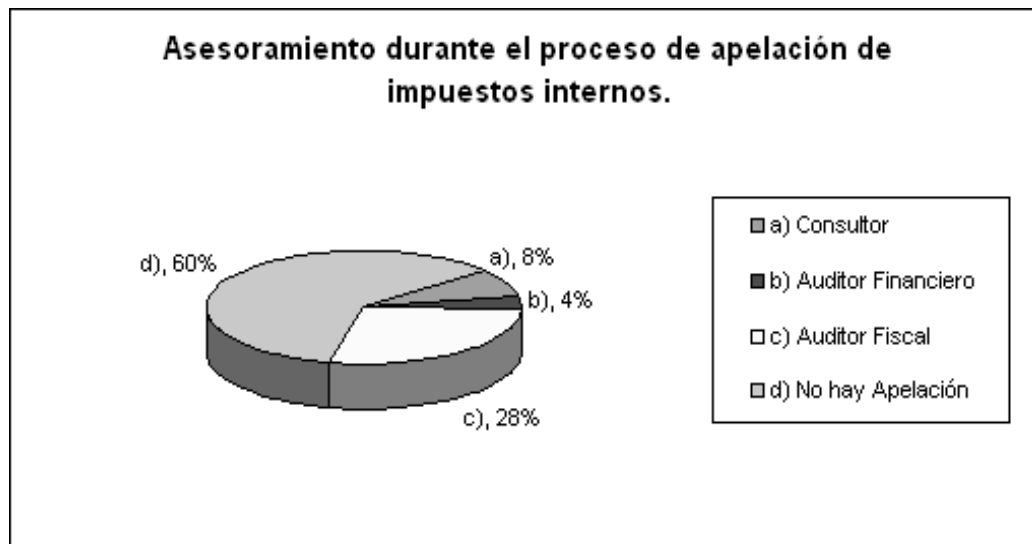
Dirección General de Impuestos Internos, ¿Quién le asesoro durante el proceso de apelación de impuestos internos?

Objetivo de la pregunta:

Determinar si el Auditor Fiscal ha tenido participación en situaciones independientes a la Auditoría Fiscal relacionadas con el Contribuyente, y en que porcentaje ha sido esa participación.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Consultor	9	8%
b) Auditor Financiero	4	4%
c) Auditor Fiscal	32	28%
d) No hay Apelación	68	60%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Respecto de si la empresa ha apelado alguna resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos y quien ha sido el asesor en dicha apelación, el 8% de los Contribuyentes encuestados manifiesta que el asesor fué el Consultor; el 4% dice que fué el Auditor Financiero; el 28% expresó que fué el Auditor Fiscal y el 60% restante no ha apelado resolución alguna.

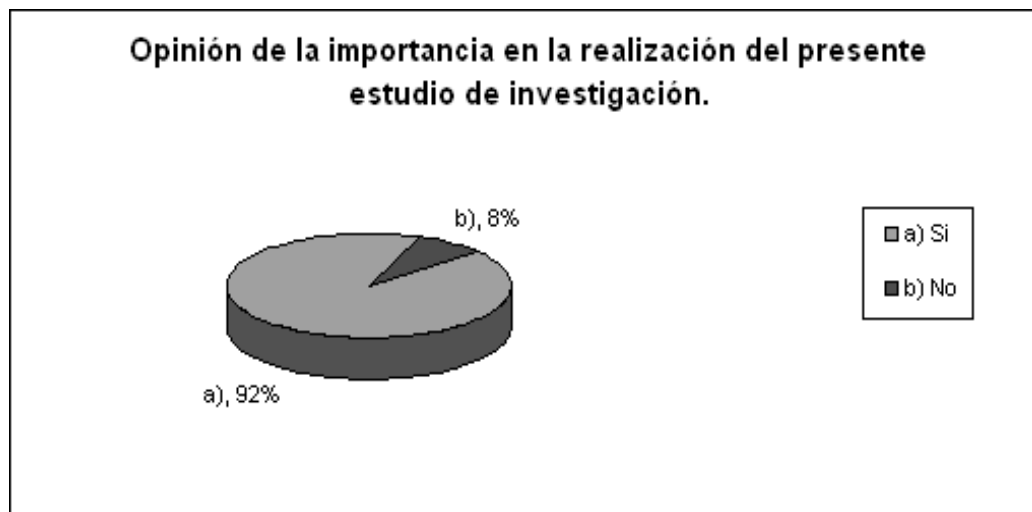
15. ¿Considera importante el desarrollo del presente estudio de investigación acerca de la conducta que debe observar el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente?

Objetivo de la pregunta:

Conocer la opinión del contribuyente con respecto a la realización del presente trabajo de investigación.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	104	92%
b) No	9	8%
Totales	113	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a la opinión de los Grandes Contribuyentes de si es importante o no el desarrollo del presente trabajo de investigación, el 92% de los encuestados manifestó que sí considera importante el realizarlo, mientras que el 8% expresó que no lo considera así.

❖ **ENCUESTA DIRIGIDA A PROFESIONALES DE LA CONTADURIA PUBLICA - FIRMAS DE AUDITORIA.**

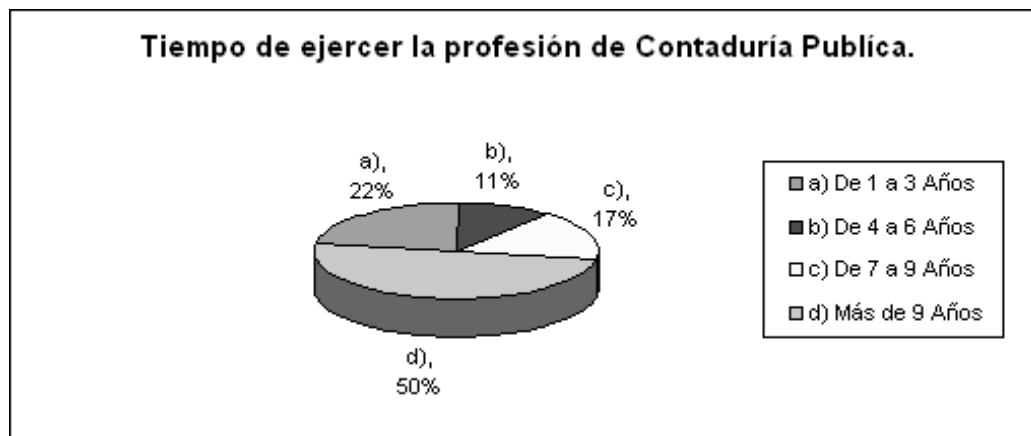
1. ¿Cuánto Tiempo tiene de ejercer la profesión de Contaduría Pública?

Objetivo de la pregunta:

Conocer la experiencia con que cuentan los Profesionales en Contaduría Pública, para el desarrollo de sus actividades.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De 1 a 3 Años	19	22%
b) De 4 a 6 Años	9	11%
c) De 7 a 9 Años	14	17%
d) Más de 9 Años	42	50%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación al tiempo de ejercer la profesión de Contaduría Pública, de las 84 Firmas de Auditoría encuestadas, el 22% manifestó que ha ejercido de 1 a 3 años; el 11% dijo que ha ejercido de 4 a 6 años; el 17% expresó que ha ejercido de 7 a 9 años y el 50% restante, que ha ejercido más de 9 años.

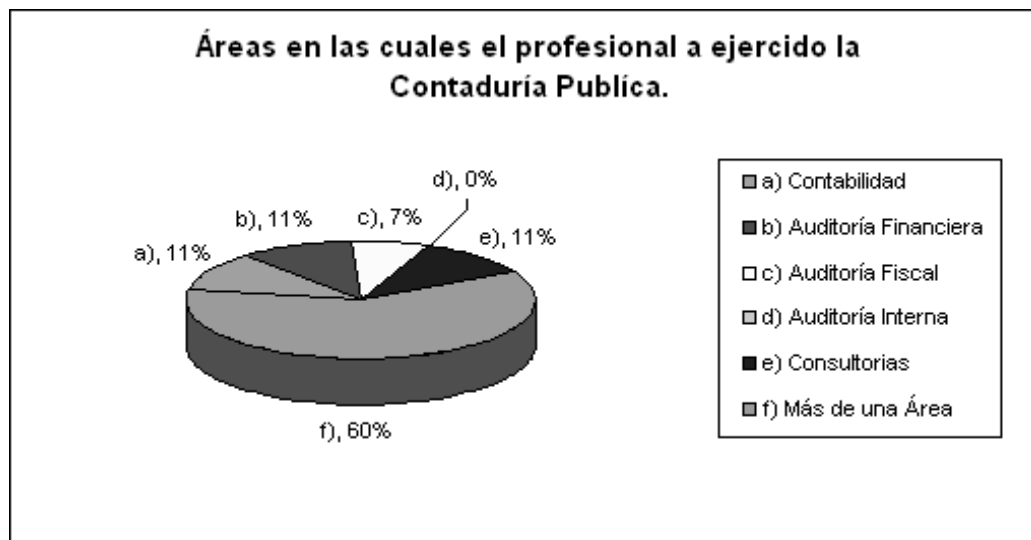
2. ¿En que áreas ha ejercido la Profesión de Contaduría Pública?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el (los) campo (s) en que el Profesional en Contaduría Pública se ha desenvuelto obteniendo conocimiento y experiencia.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Contabilidad	9	11%
b) Auditoría Financiera	9	11%
c) Auditoría Fiscal	6	7%
d) Auditoría Interna	0	0%
e) Consultorías	9	11%
f) Más de una Área	51	60%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a las áreas en que ha ejercido la profesión de Contaduría Pública, el 11% de las Firmas encuestadas dijo que ha ejercido en Contabilidad; un 11% manifestó que ha ejercido en Auditoría Financiera; el 7% expresó que ha ejercido en Auditoría Fiscal; otro 11%, que ha ejercido en Consultorías y el 60% restante ha ejercido en más de un área.

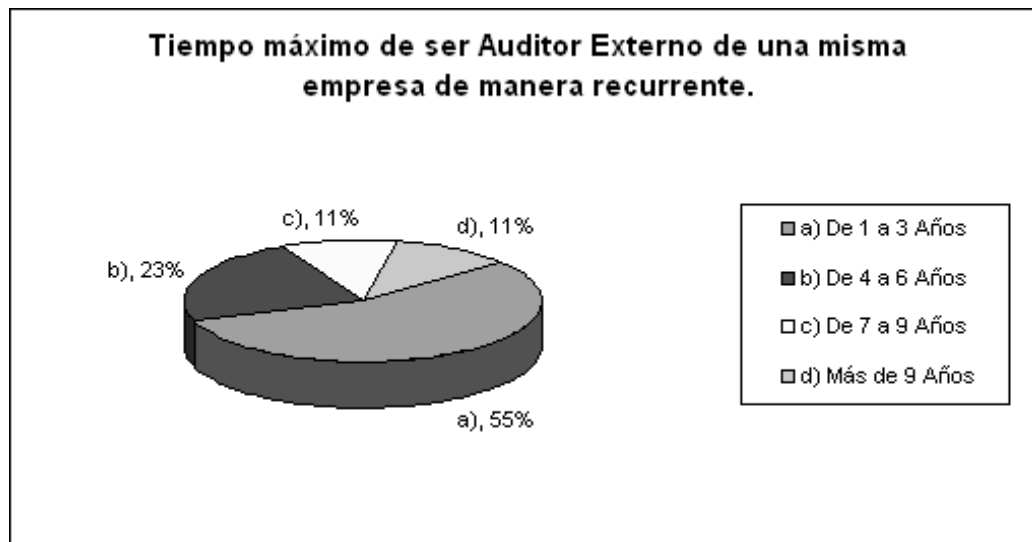
3. ¿Cuál ha sido el tiempo máximo en que ha sido auditor externo de una misma empresa de manera recurrente?

Objetivo de la pregunta:

Conocer si han existido situaciones que hayan propiciado dependencia entre el contribuyente y el Auditor.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De 1 a 3 Años	47	55%
b) De 4 a 6 Años	19	23%
c) De 7 a 9 Años	9	11%
d) Más de 9 Años	9	11%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Sobre el tiempo máximo de ser Auditor Externo de una misma empresa de manera recurrente, las Firmas encuestadas manifestaron lo siguiente: el 55% ha sido Auditor Externo de manera recurrente de 1 a 3 años; el 23% lo ha sido de 4 a 6 años; el 11% lo ha sido de 7 a 9 años y el 11% restante, más de 9 años.

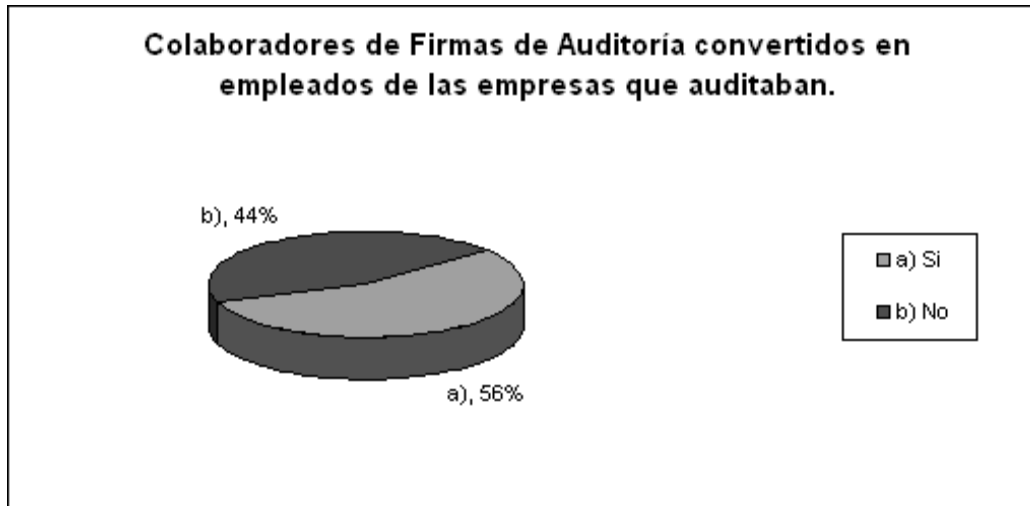
4. ¿Tiene conocimiento que algún colaborador (o empleado) de la Firma de Auditoría se haya convertido en empleado de la empresa que auditaba?

Objetivo de la pregunta:

Conocer las relaciones laborales que algún empleado del Auditor tenga con el contribuyente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	47	56%
b) No	37	44%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Respecto al conocimiento de las Firmas de Auditoría respecto a si alguno de sus colaboradores ha pasado a formar parte de alguna de las empresas cliente, el 56% manifestó que si ha tenido conocimiento, mientras que un 44% expresó que no ha tenido conocimiento alguno de ello.

5.1 En orden, enumerando del 1 al 4, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Financiera?

Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Financieras.

Dictamen con Opinión con Salvedades

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	12	14%
b) Enumeración 2	54	65%
c) Enumeración 3	0	0%
d) Enumeración 4	0	0%
e) No Responde	18	21%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al Dictamen de Opinión con Salvedades y la frecuencia en su emisión para las empresas, en relación a la Auditoría Financiera, el 14% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que éste es el más frecuente o emitido en el último

año; el 65% dijo que tiene el segundo lugar en frecuencia y el 21% restante de las Firmas de Auditoría no responde a estas categorías.

5.2 En orden, enumerando del 1 al 4, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Financiera?

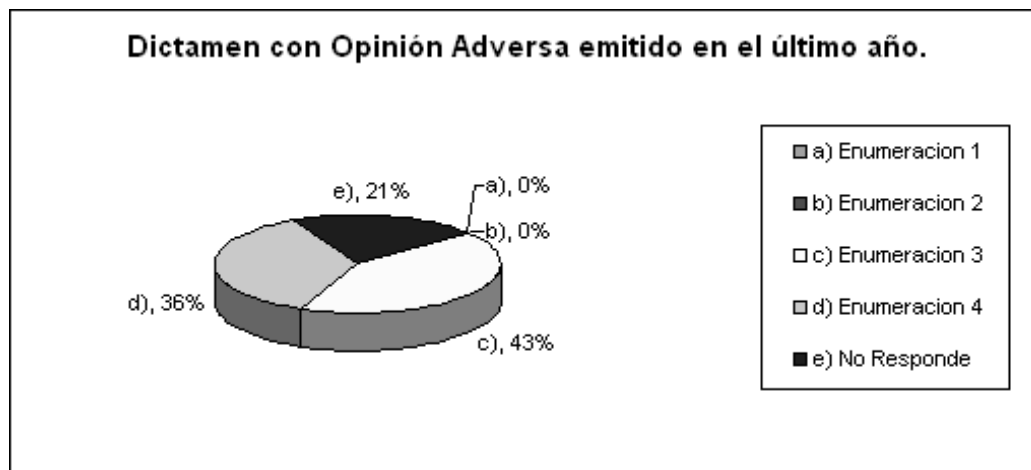
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Financieras.

Dictamen con Opinión Adversa

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	0	0%
b) Enumeración 2	0	0%
c) Enumeración 3	36	43%
d) Enumeración 4	30	36%
e) No Responde	18	21%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al Dictamen con Opinión Adversa y la frecuencia de su emisión para las empresas, en relación a la Auditoría Financiera, el 43% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que éste es el tercero más frecuente o emitido en el último año; el 36%

dijo que es el menos frecuente, pues ocupa el cuarto lugar y el 21% restante de las Firmas de Auditoría encuestadas no responde a estas categorías.

5.3 En orden, enumerando del 1 al 4, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Financiera?

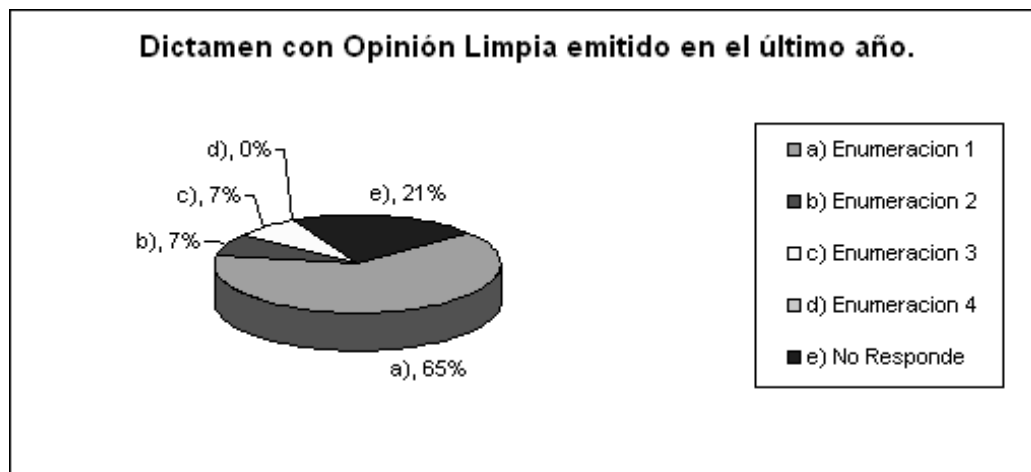
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Financieras.

Dictamen con Opinión Limpia

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	54	65%
b) Enumeración 2	6	7%
c) Enumeración 3	6	7%
d) Enumeración 4	0	0%
e) No Responde	18	21%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al Dictamen con Opinión Limpia y la frecuencia de su emisión para las empresas, en relación a la Auditoría Financiera, el 65% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que éste es el más frecuente o emitido en el último año; el 7% dijo que

tiene el segundo lugar en frecuencia, mismo porcentaje que también lo ubica en el tercer lugar y el 21% restante no responde a estas categorías.

5.4 En orden, enumerando del 1 al 4, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Financiera?

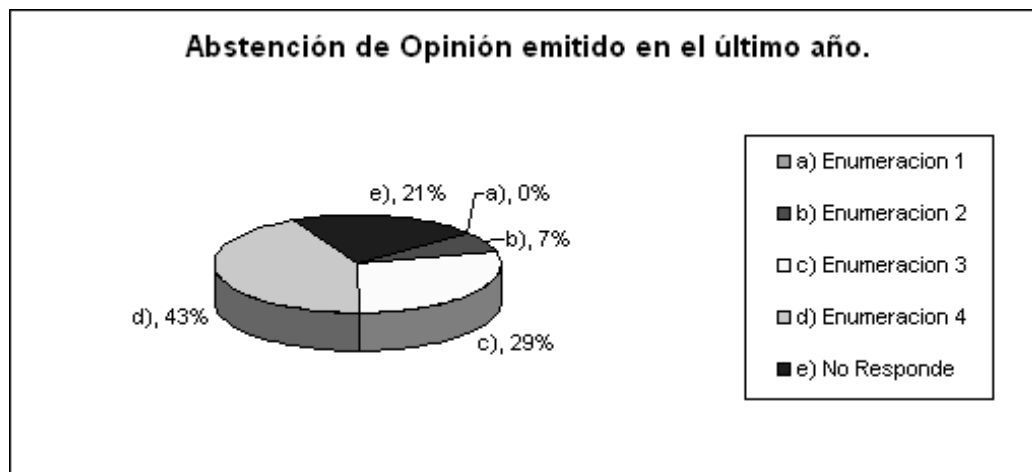
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Financieras.

Abstención de Opinión

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	0	0%
b) Enumeración 2	6	7%
c) Enumeración 3	24	29%
d) Enumeración 4	36	43%
e) No Responde	18	21%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a la Abstención de Opinión y la frecuencia con la que se ha dado, el 7% de las Firms de Auditoría encuestadas manifestó que es el segundo más frecuente en el último año; el 29% dijo que es el que ocupa el tercer lugar en frecuencia; el

43% expresó que es el menos frecuente, ya que ocupa el cuarto lugar y el 21% restante de las Firmas de Auditoría encuestadas no responde a estas categorías.

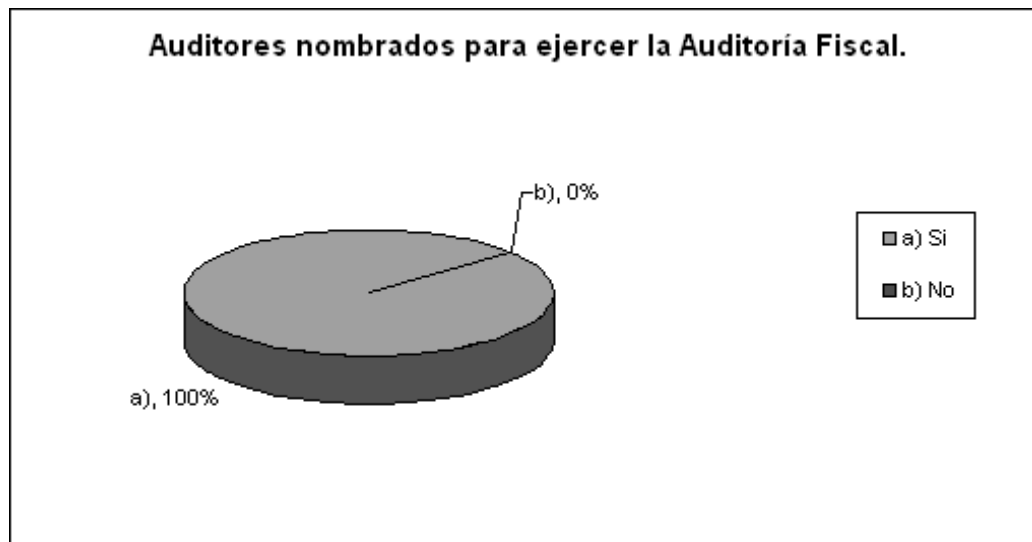
6. Con la implementación de la Auditoría Fiscal en El Salvador, ¿Ha sido usted nombrado como Auditor Fiscal?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de Firmas de Auditoría que ejercen la función de Auditoría Fiscal.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	84	100%
b) No	0	0%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación al nombramiento de las Firmas de Auditoría como Auditor Fiscal, el 100% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestaron estar nombradas para ejercer dicha Auditoría.

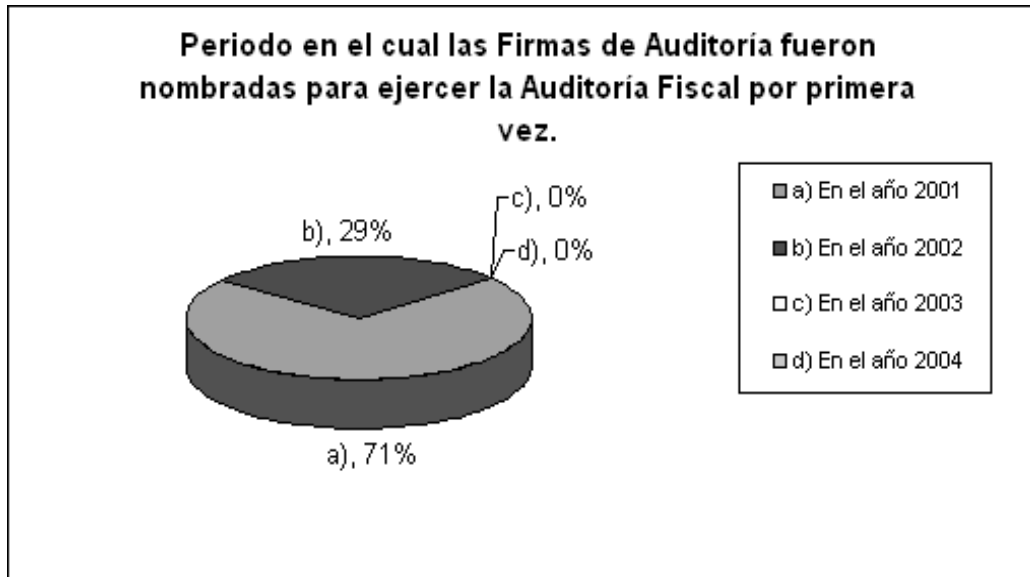
7. ¿Cuándo fue nombrado por primera vez como Auditor Fiscal?

Objetivo de la pregunta:

Saber el porcentaje de Firmas de Auditoría que han ejercido la Auditoría Fiscal desde la implementación de la misma.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) En el año 2001	60	71%
b) En el año 2002	24	29%
c) En el año 2003	0	0%
d) En el año 2004	0	0%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En relación al periodo en el que las Firmas de Auditoría fueron nombradas por primera vez, el 71% de las Firmas encuestadas manifestó que fueron nombradas por primera vez en el año 2001 y el 29% restante expresó que su primer nombramiento fué en el año 2002.

8. ¿Ha sido nombrado Auditor Fiscal de una empresa, siendo el Auditor Financiero de la misma?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de Firmas de Auditoría con doble nombramiento, para desarrollar Auditoría Financiera y Auditoría Fiscal.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	84	100%
b) No	0	0%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Sobre el nombramiento de las Firmas de Auditoría como Auditor Fiscal de las empresas, siendo también Auditor Financiero de las mismas, el 100% de las Firmas de Auditoría manifestó que están en esa situación.

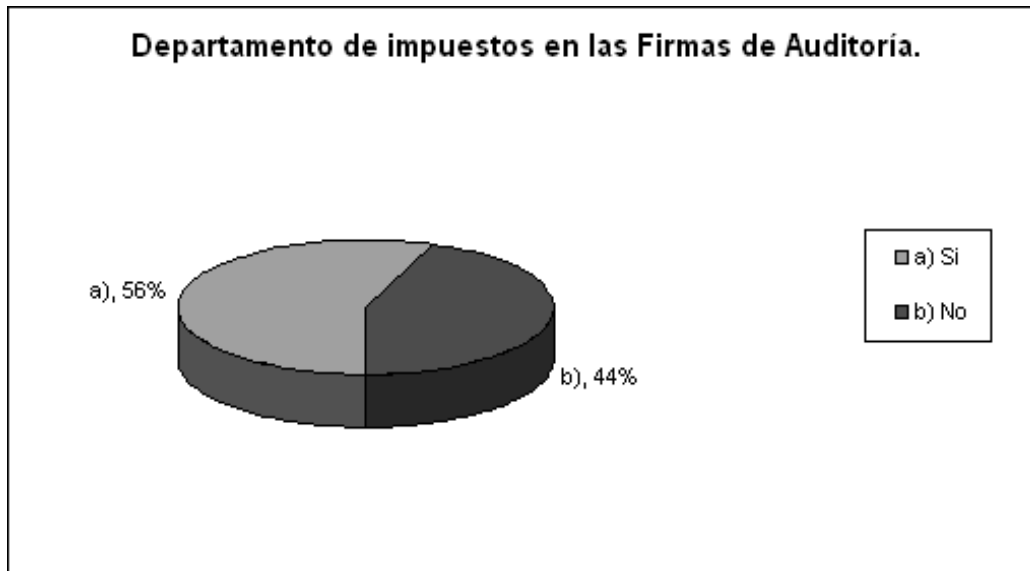
9. La Firma de Auditoría, ¿Tiene estructurado un Departamento de Impuestos?

Objetivo de la pregunta:

Determinar la existencia de segregación de funciones con respecto a las actividades de la Firma.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	47	56%
b) No	37	44%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Respecto a que si las Firmas de Auditoría tienen estructurado un Departamento de Impuestos, el 56% de las encuestadas manifestó que sí tienen estructurado un Departamento de Impuestos, mientras que el restante 44% expresó que no cuenta con dicho Departamento.

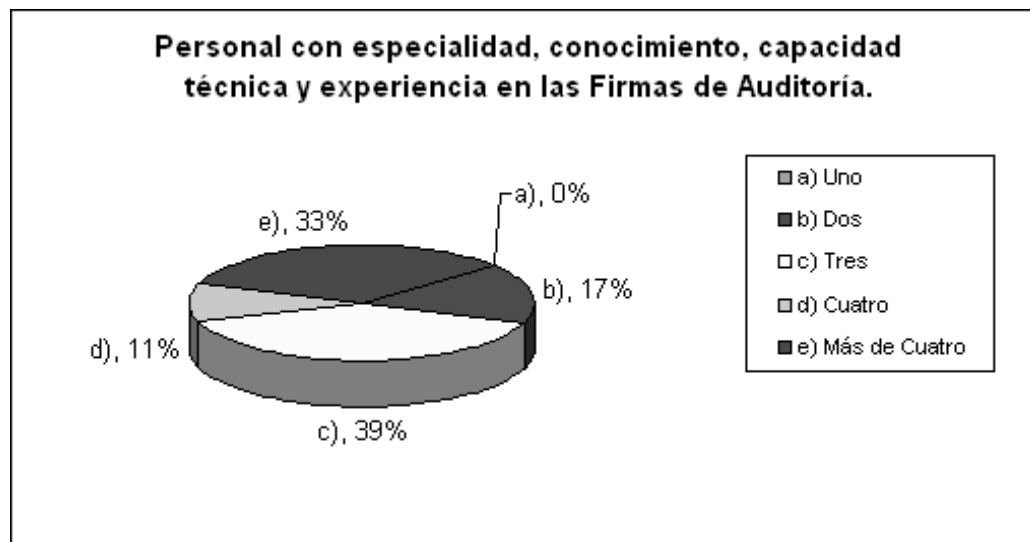
10. ¿Con cuantas personas con especialidad, conocimiento, capacidad técnica y experiencia cuenta la Firma de Auditoría en el área fiscal?

Objetivo de la pregunta:

Determinar la capacidad técnica de la Firma de Auditoría en la prestación del servicio de Auditoría Fiscal.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Uno	0	0%
b) Dos	14	17%
c) Tres	33	39%
d) Cuatro	9	11%
e) Más de Cuatro	28	33%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Con relación al número de personas con especialidad, conocimiento, capacidad técnica y experiencia con que cuenta las Firmas de Auditoría en el área fiscal, el 17% de las encuestadas manifestó

que cuenta con dos personas; el 39% dijo que cuenta con tres personas; el 11% expresó que cuenta con cuatro personas y el 33% restante, que cuenta con más de cuatro personas.

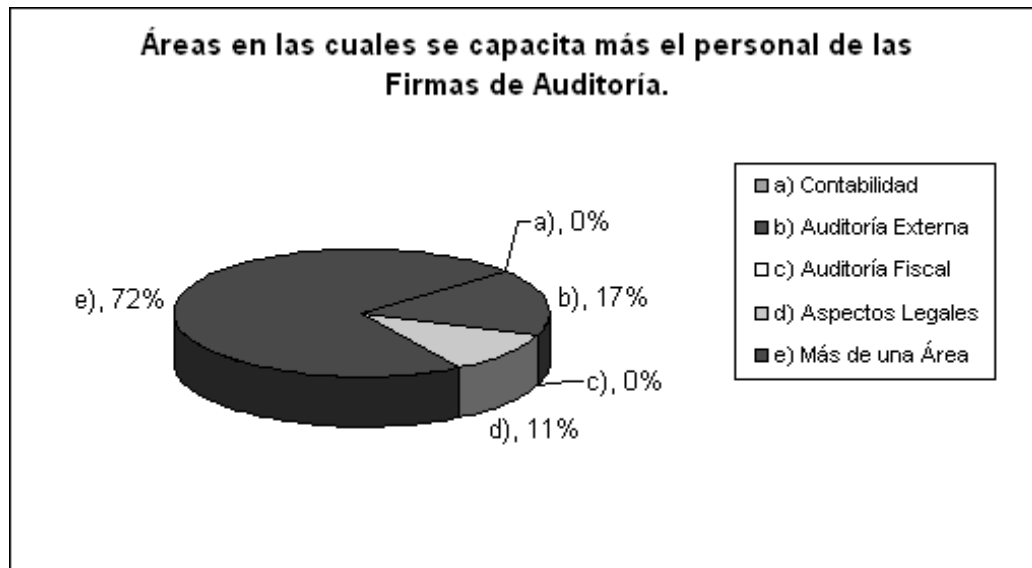
11. ¿En que áreas técnicas se capacita más el personal miembro de la Firma de Auditoría?

Objetivo de la pregunta:

Conocer la importancia y el enfoque que las Firmas de Auditoría le dan a la capacitación de su personal.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Contabilidad	0	0%
b) Auditoría Externa	14	17%
c) Auditoría Fiscal	0	0%
d) Aspectos Legales	9	11%
e) Más de una Área	61	72%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a las áreas técnicas en las que se capacita más al personal miembro de las Firmas de Auditoría, el 17% de las mismas manifestó que se capacita más en Auditoría Externa; el 11% dijo

que lo hace en Aspectos Legales y el 72% restante expresó que lo hace en más de un área.

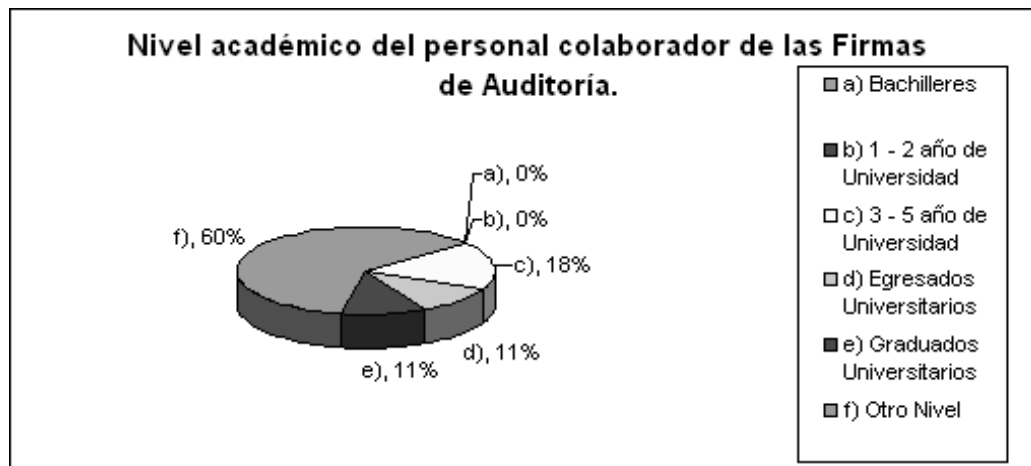
12. ¿Cual es el nivel académico del personal que colabora en la realización de la Auditoría Fiscal en la Firma de Auditoría?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el nivel académico del personal de las Firmas de Auditoría que representan la mayoría de los que laboran en las mismas, en lo que se refiere a la realización de la Auditoría Fiscal.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Bachilleres	0	0%
b) 1 - 2 año de Universidad	0	0%
c) 3 - 5 año de Universidad	15	18%
d) Egresados Universitarios	9	11%
e) Graduados Universitarios	9	11%
f) Otro Nivel	51	60%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Sobre el nivel académico del personal que colabora en la realización de la Auditoría Fiscal en las Firmas de Auditorías, el 18% de las encuestadas manifestó que el nivel académico es de 3er.a 5to. año de Universidad; el 11% dijo que el nivel académico es de Egresados Universitarios; otro 11% expresó que el nivel

académico es de Graduados Universitarios y el restante 60%, que es de Otro Nivel, es decir, que aparte de estar ubicado en alguno de los niveles anteriores, también haya participado en capacitaciones, seminarios, etc. tanto dentro como fuera del país.

13.1 En promedio, ¿Que porcentaje del tiempo total para desarrollar la Auditoría Fiscal, se le destina para la supervisión del personal encargado, a los siguientes miembros de la Firma de Auditoría?

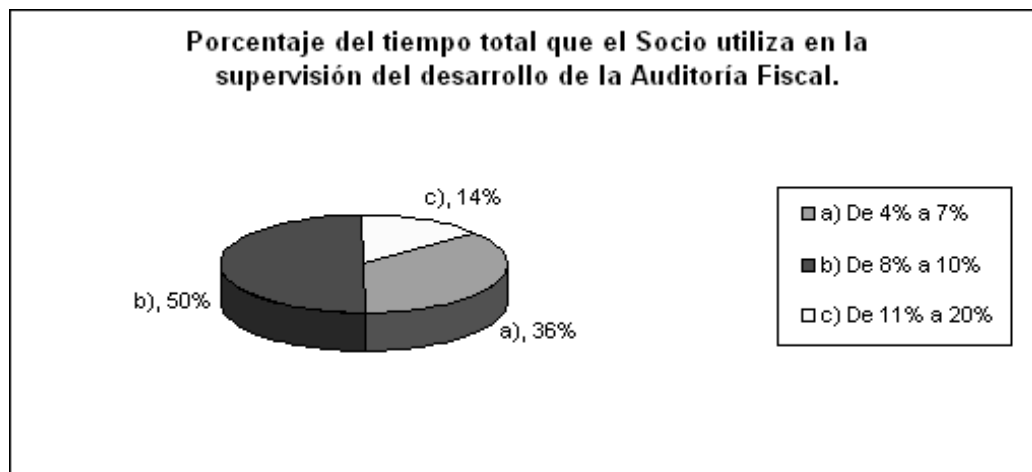
Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de tiempo que se le da a la supervisión del trabajo realizado por el personal encargado de la ejecución de la Auditoría Fiscal.

Socio

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De 4% a 7%	30	36%
b) De 8% a 10%	42	50%
c) De 11% a 20%	12	14%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al porcentaje del tiempo total que se destina para la supervisión del desarrollo de la Auditoría Fiscal por parte del Socio de la Firma de Auditoría, el 36% de las encuestadas manifestó que al Socio se le dá de 4% a 7% del tiempo total para

supervisar el trabajo; el 50% dijo que le dá de 8% a 10% del tiempo total y el restante 14% expresó que se le dá de 11% a 20% del tiempo total para que supervise.

13.2 En promedio, ¿Que porcentaje del tiempo total para desarrollar la Auditoría Fiscal, se le destina para la supervisión del personal encargado, a los siguientes miembros de la Firma de Auditoría?

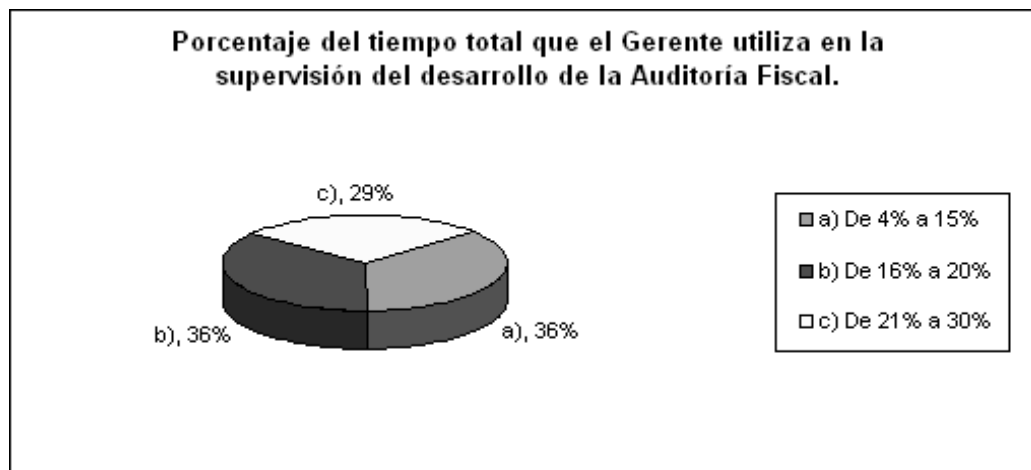
Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de tiempo que se le da a la supervisión del trabajo realizado por el personal encargado de la ejecución de la Auditoría Fiscal.

Gerente

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De 4% a 15%	30	36%
b) De 16% a 20%	30	36%
c) De 21% a 30%	24	28%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al porcentaje del tiempo total que se destina para la supervisión del desarrollo de la Auditoría Fiscal por parte del Gerente de la Firma de Auditoría, el 36% de las encuestadas manifestó que al Gerente se le dá de 4% a 15% del tiempo total

para supervisar el trabajo; el 36% dijo que se le dá de 16 a 20% del tiempo total y el restante 28% expresó que se le dá de 21% a 30% del tiempo total para que supervise.

13.3 En promedio, ¿Que porcentaje del tiempo total para desarrollar la Auditoría Fiscal, se le destina para la supervisión del personal encargado, a los siguientes miembros de la Firma de Auditoría?

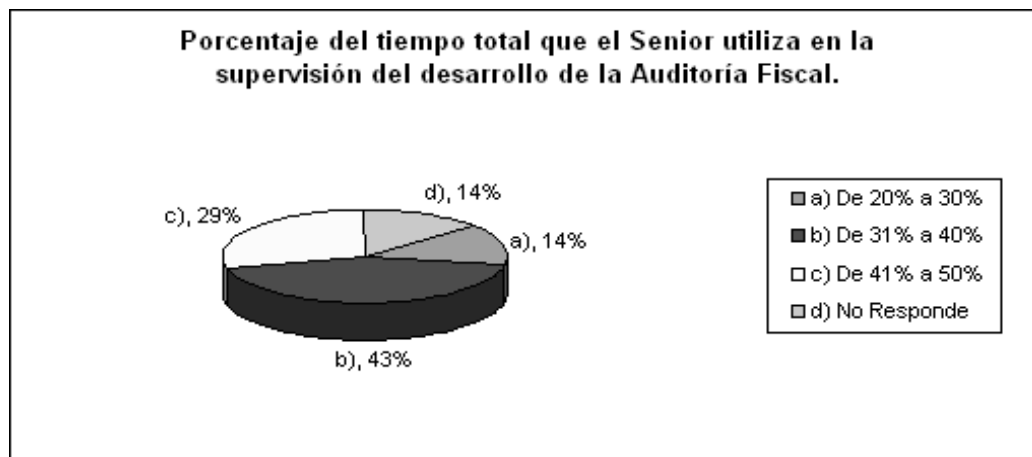
Objetivo de la pregunta:

Conocer el porcentaje de tiempo que se le da a la supervisión del trabajo realizado por el personal encargado de la ejecución de la Auditoría Fiscal.

Senior

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De 20% a 30%	12	14%
b) De 31% a 40%	36	43%
c) De 41% a 50%	24	29%
d) No Responde	12	14%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al porcentaje del tiempo total que se destina para la supervisión del desarrollo de la Auditoría Fiscal por parte del Senior de la Firma de Auditoría, el 14% de las encuestadas

manifestó que al Senior se le dá de 20% a 30% del tiempo total para supervisar el trabajo; el 43% dijo que se le dá de 31% a 40% del tiempo total; el 29% expresó que se le dá de 41% a 50% del tiempo total para que supervise, mientras que el 14% no responde a ninguna categoría.

14.1 En su orden, enumerando del 1 al 4 y en base a la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Fiscal?

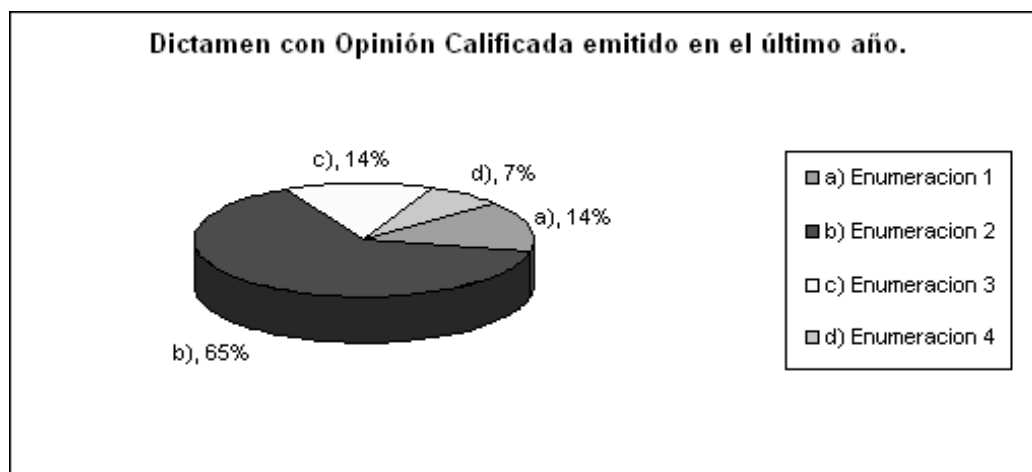
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Fiscales.

Dictamen con Opinión Calificada

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	12	14%
b) Enumeración 2	54	65%
c) Enumeración 3	12	14%
d) Enumeración 4	6	7%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al Dictamen con Opinión Calificada y la frecuencia de su emisión para las empresas, en relación a la Auditoría Fiscal,

el 14% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que éste es el más frecuente o emitido en el último año; el 65% dijo que ocupa el segundo lugar en frecuencia; otro 14% expresó que lo ubica en el tercer lugar y el restante 7%, que es el que menos frecuencia tiene, ya que ocupa el cuarto lugar.

14.2 En su orden, enumerando del 1 al 4 y en base a la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Fiscal?

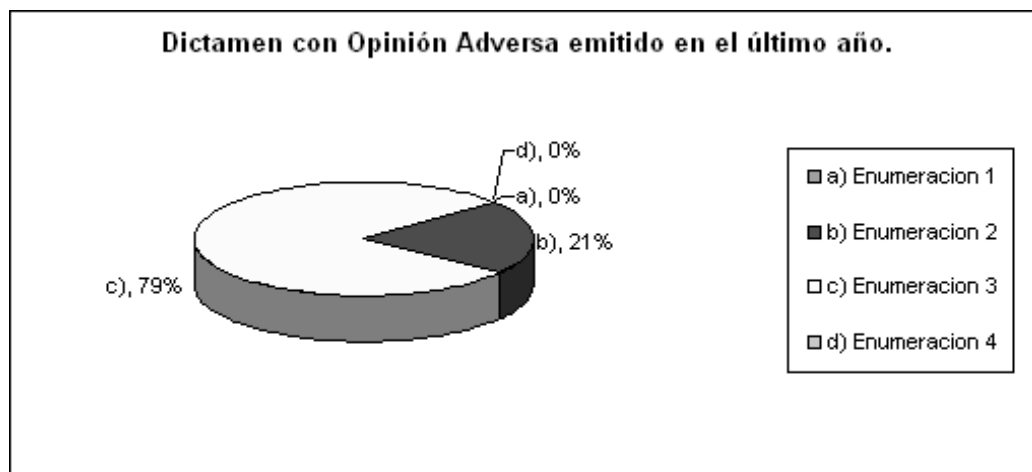
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Fiscales.

Dictamen con Opinión Adversa

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	0	0%
b) Enumeración 2	18	21%
c) Enumeración 3	66	79%
d) Enumeración 4	0	0%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al Dictamen con Opinión Adversa y la frecuencia de su emisión para las empresas, en relación a la Auditoría Fiscal, el 21% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que éste se ubica en el segundo lugar en frecuencia o emisión en el último año y el 79% restante expresó que ocupa el tercer lugar en frecuencia.

14.3 En su orden, enumerando del 1 al 4 y en base a la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Fiscal?

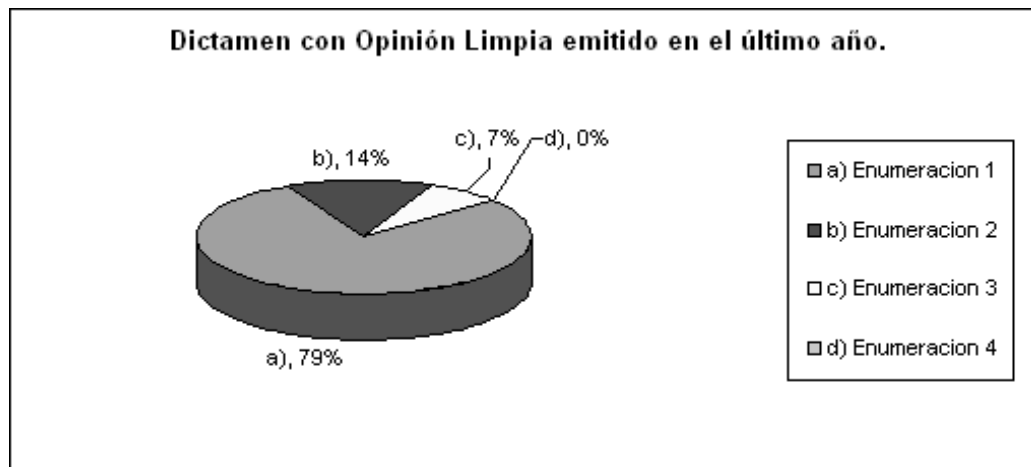
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Fiscales.

Dictamen con Opinión Limpia

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	66	79%
b) Enumeración 2	12	14%
c) Enumeración 3	6	7%
d) Enumeración 4	0	0%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto al Dictamen con Opinión Limpia y la frecuencia de su emisión para las empresas, en relación a la Auditoría Fiscal, el 79% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que éste es el más frecuente o emitido en el último año; el 14% dijo que ocupa el segundo lugar en emisión y el 7% restante expresó que lo ubica en tercer lugar.

14.4 En su orden, enumerando del 1 al 4 y en base a la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, ¿Podría indicarnos los tipos de dictámenes más frecuentes que presento en el último año, en Auditoría Fiscal?

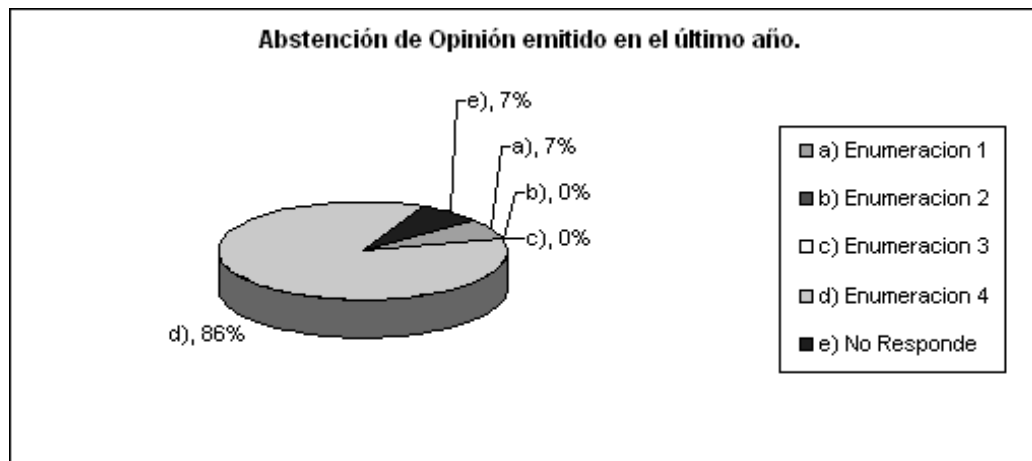
Objetivo de la pregunta:

Conocer los tipos de dictámenes más frecuentes que el Auditor ha emitido en el último año, en base al desarrollo de sus Auditorías Fiscales.

Abstención de Opinión

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Enumeración 1	6	7%
b) Enumeración 2	0	0%
c) Enumeración 3	0	0%
d) Enumeración 4	72	86%
e) No Responde	6	7%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a la Abstención de Opinión y la frecuencia con la que se ha dado, el 7% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que es el más frecuente en el último año; el 86% expresó que es el menos frecuente, ya que ocupa el cuarto lugar y el restante 7% no responde.

15. ¿La Firma de Auditoría presta servicios de Consultoría Tributaria?

Objetivo de la pregunta:

Conocer otros tipos de servicios que el Auditor ofrece al Contribuyente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	70	83%
b) No	14	17%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a si las Firmas de Auditoría prestan servicios de Consultoría Tributaria, el 83% de las Firmas de Auditoría encuestadas manifestó que sí presta dichos servicios, mientras que el restante 17% expresó que no lo hace.

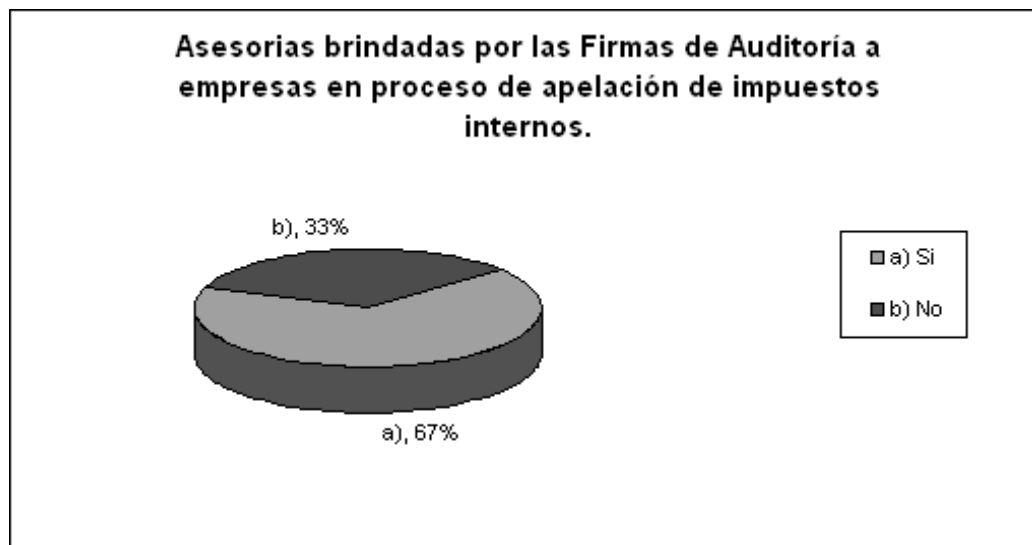
16. ¿La Firma de Auditoría brinda asesoría a las empresas en proceso de apelación de impuestos internos?

Objetivo de la pregunta:

Conocer el alcance que tiene el trabajo del Auditor en las relaciones con el Contribuyente.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	56	67%
b) No	28	33%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

Sobre si las Firmas de Auditoría brindan asesoría a las empresas en proceso de apelación de impuestos internos, el 67% de las

encuestadas manifestó que sí brinda asesorías de ese tipo a las empresas, mientras que el 33% restante expresó que no lo brinda.

17. ¿Considera importante el desarrollo del presente estudio de investigación acerca de la conducta que debe observar el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente?

Objetivo de la pregunta:

Conocer la opinión de las Firmas de Auditoría con respecto a la realización del presente trabajo de investigación.

CATEGORIA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	79	94%
b) No	5	6%
Totales	84	100%

Gráfico:



Análisis de resultados:

En cuanto a la opinión de las Firmas de Auditoría de si es importante o no el desarrollo del presente trabajo de investigación, el 94% de las encuestadas considera que sí es importante la realización del trabajo, mientras que el 6% no lo considera así.

ANEXO 2

CUADRO RESUMEN DE PROPUESTAS PRESENTADAS

**CUADRO RESUMEN DE LAS PROPUESTAS FORMULADAS RELACIONADAS CON LA INDEPENDENCIA DEL
AUDITOR FISCAL EN EL SALVADOR.**

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<p><u>AL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.</u></p> <p>1. EN CUANTO A SU ORGANIZACIÓN.</p> <p>El Consejo está constituido por seis Directores Propietarios con sus respectivos suplentes, y por las unidades internas, comisiones y personas auxiliares que estime conveniente, para el buen cumplimiento de sus funciones y atribuciones. En caso de empate en sus resoluciones, el Presidente del Consejo tendrá voto de calidad.</p> <p>2. EN CUANTO A SU PROYECCIÓN.</p> <p>No se observa dentro de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que el Consejo de Vigilancia tenga el compromiso de establecer lazos o vínculos con Organismos Nacionales y/o Internacionales.</p>	<p>El Consejo debería estar constituido por un número impar de Directores Propietarios, es decir, que se añada uno en representación de las asociaciones gremiales de Contadores debidamente registrada, a efecto de respetar lo que la mayoría decida sin que recaigan en una sola persona las decisiones a que se llegue.</p> <p>El Consejo de Vigilancia debe buscar el acercamiento con las Instituciones, Colegios, Asociaciones, Universidades, etc., nacionales y del exterior relacionados con la profesión de Contaduría Pública y Auditoría.</p>	<p>Se considera necesario ampliar la identificación y representación, al interior del Consejo, de la profesión contable y de los profesionales que ejercen la Contaduría Pública y Auditoría.</p> <p>El Consejo de Vigilancia, como encargado de la regulación, supervisión y vigilancia de la profesión de Contaduría Pública en el país, ampliaría el alcance de su trabajo, lo que promovería la unión de la profesión contable y el beneficio a los usuarios que contratan sus servicios.</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<u>A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</u>		
<p>1. La Administración Tributaria, a través de la DGII, emitirá guías de orientación, tal es el caso de la Guía para la Elaboración del Dictamen e Informe Fiscal de fecha 19 de junio de 2002, que fué emitida con el objeto de proporcionar al profesional de la Contaduría Pública los elementos básicos para la elaboración del Dictamen e Informe Fiscal, correspondiente al ejercicio de dos mil uno y siguientes.</p>	<p>Que las guías de orientación que emita la Administración Tributaria a través de la DGII, se complementen con la adopción de un programa continuo de charlas, capacitaciones u otros que establezca, a los Auditores encargados de emitir el Dictamen e Informe Fiscal, a efecto de lograr una mayor y mejor comprensión de lo expresado en las guías emitidas.</p>	<p>Lo que se pretende con esta propuesta es la unificación de criterio, tanto en la comprensión como en la aplicación de lo dispuesto en las leyes tributarias, por parte de todos los involucrados, de acuerdo a lo esperado por la Administración Tributaria.</p>
<u>AL CÓDIGO TRIBUTARIO</u>		
<p>1. De acuerdo a lo expresado en el artículo 131 del Código Tributario, el tiempo previsto para que las personas naturales y jurídicas nombren a su Auditor para dictaminarse fiscalmente, es en el período anual a dictaminarse, a más tardar dentro de los cinco meses siguientes de finalizado el periodo anterior; algo que en base a los resultados de la investigación realizada no se apega fielmente a la realidad, ya que la mayoría de los Grandes Contribuyentes nombra a su Auditor Fiscal hasta el último momento, y eso afecta al tiempo que debe tener éste para planear adecuadamente la Auditoría Fiscal.</p>	<p>Reformar el artículo 131 expresando que para las personas naturales y jurídicas, el nombramiento del Auditor deberá efectuarse, en caso de persona natural, por el propio contribuyente o su representante, y en caso de persona jurídica, por la Junta General de Accionistas, Socios o Asociados, en el período anual a dictaminarse a más tardar dentro de los tres meses siguientes de finalizado el período anterior.</p>	<p>En las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, la primera Norma relativa a la Ejecución del Trabajo expresa que es sugerible un nombramiento anticipado del Auditor pues le facilita planear su trabajo a fin de que pueda llevarse a cabo oportunamente, lo cual beneficiará tanto al Auditor mismo como al cliente, en este caso, el contribuyente.</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<p>2. Artículo 132: Requisitos Generales del Dictamen e Informe Fiscal; no contemplan la obligación de ningún ente de asegurarse de la comprensión, capacidad y entendimiento del Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, y de la obligación que debe tener éste último de contar con dichas cualidades para presentar adecuadamente el Dictamen e Informe Fiscal.</p>	<p>Adicionar un artículo que disponga que la Administración Tributaria establecerá seminarios, conferencias, cursos y otros que considere convenientes, dirigidos a los Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente y al personal colaborador a su cargo, sobre el desarrollo del trabajo que realizará en su función de Auditor y para el que ha sido nombrado, a efectos de procurar la adecuada presentación del Dictamen e Informe Fiscal. Dichas capacitaciones podrán ser delegadas cuando así lo considere la Administración Tributaria.</p>	<p>Se considera que es importante una capacitación constante por parte del Ministerio de Hacienda a los Auditores nombrados para la realización de la Auditoría Fiscal, lo que permitirá la unificación de criterios en el desarrollo del trabajo.</p>
<p>3. Artículo 135: Obligaciones que debe cumplir el Auditor. Si la Administración Tributaria establece el programa de capacitaciones orientadas al Auditor Fiscal y su personal, esto constituiría para éste la obligación de recibir dichas capacitaciones junto con sus colaboradores.</p>	<p>Añadir como literal f) del artículo 135 la obligación, por parte del Auditor, de recibir las capacitaciones que la Administración Tributaria establezca, sea que ella las imparta o las delegue a otras instituciones.</p>	<p>Se pretende que los conocimientos del Auditor Fiscal y su personal en cuanto a la Auditoría Fiscal se encuentren en constante orientación y actualización, con el objeto de realizar un adecuado desarrollo del trabajo encomendado.</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<p>4. No se observa dentro del Código Tributario, que la Administración Tributaria solicite información del personal colaborador del Auditor Fiscal, de manera que sea necesario establecer la forma en que el Auditor Fiscal haga llegar dicha información a la Administración Tributaria.</p>	<p>Añadir al artículo 135 el literal g), dentro de las obligaciones del Auditor, que éste debe presentar a la Administración Tributaria cada semestre, un listado del personal con que cuenta, detallando sus datos y los del personal auxiliar a su cargo que formará parte del equipo de trabajo que desarrollará la Auditoría Fiscal.</p>	<p>Que la Administración Tributaria cuente oportunamente con información de los Auditores Fiscales, ya sean personas naturales o jurídicas y sus colaboradores, lo que le permitirá familiarizarse con el personal implicado en el desarrollo de la Auditoría Fiscal a cargo del Auditor responsable que ha sido nombrado.</p>
<p>5. Artículo 248: Incumplimientos relacionados con la obligación de presentar el Dictamen Fiscal. Al artículo 135 se le han planteado dos propuestas de reforma añadiéndole los literales f) y g), por lo que se considera que al incumplimiento de cada una de ellas debe establecerse su respectiva sanción.</p>	<p>Establecer la sanción respectiva al Auditor por no recibir las capacitaciones establecidas por la Administración Tributaria y por la no presentación del informe del personal auxiliar con que cuenta a su cargo, adicionando el literal h) al artículo 248.</p>	<p>Debe sancionarse el incumplimiento de las obligaciones propuestas.</p>
<p><u>AL REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO</u></p>		
<p>1. Artículo 72: Requerimientos de información a Auditores nombrados para dictaminar fiscalmente. Se considera que aquí se debería establecer de forma detallada lo que debe contener el listado del personal con que cuenta el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente a la Administración Tributaria, según propuesta planteada en el Código Tributario.</p>	<p>Presentar un formato del listado del personal con que cuenta para desarrollar la Auditoría Fiscal, el cual incluirá, aparte de los datos del Auditor, los del personal involucrado en la realización de la Auditoría y que está a cargo del Auditor encargado.</p>	<p>Se pretende detallar la forma de cumplimiento a la obligación establecida previamente en el Código Tributario.</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<u>A LA LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURÍA.</u>		
<p>1. Artículo 1: Definiciones acerca de la profesión de la Contaduría Pública y de la Auditoría, en las cuales no está la de Auditoría Fiscal.</p>	<p>Inclusión de la definición de Auditoría Fiscal.</p>	<p>Se considera necesario incrementar el campo de acción sobre el cual tendrá jurisdicción la Ley.</p>
<p>2. Artículo 17: Sobre los casos en que el Contador Público intervendrá de forma obligatoria, y en los cuales, no se contemplan sus atribuciones en el área tributaria.</p>	<p>Establecer la intervención obligatoria del Contador Público para dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones del cliente en materia de tributos.</p>	<p>Con lo anterior, se especifica dentro de la ley que el desarrollo de la Auditoría Fiscal será de exclusivo ejercicio para los Contadores Públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.</p>
<p>3. Artículo 22: Prohibiciones a los Contadores Públicos; no se contempla la situación de que los empleados o colaboradores del Auditor encargado presten servicios a cualquier título al cliente o contribuyente al que se está auditando, y más aún, que sean parte del equipo de Auditoría que llega a realizar la evaluación.</p>	<p>Incluir una prohibición de emisión de dictámenes a personas o empresas cuando, en especial, los empleados o colaboradores (personal) del Auditor encargado les presten a cualquier título servicios; o donde tengan algún interés en particular, pueda existir conflicto de interés en la misma o sea el responsable de la contabilidad en forma directa.</p>	<p>Se pretende evitar que el empleado labore para el Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente y para el contribuyente al mismo tiempo, y que aparte de ello, sea parte del equipo de Auditoría que llevará a cabo la evaluación a ese contribuyente.</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<p>4. No se contemplan en la normativa vigente las situaciones de que el Contador Público sea el Auditor Fiscal de una empresa cuando también la audita financieramente, ni de la recurrencia del trabajo del Auditor en una misma empresa, y que de acuerdo a la investigación se consideran como factores que afectan la independencia del Auditor.</p>	<p>Inclusión de las siguientes prohibiciones en el artículo 22:</p> <ul style="list-style-type: none"> ❖ Emisión de dictámenes, informes u opiniones de tipo fiscal a personas o empresas donde haya ejercido la Auditoría Externa en el mismo período o ejercicio. ❖ Ser recurrente en la prestación de sus servicios de Auditoría a una misma entidad por más de dos años. 	<p>Se considera necesario evitar los dos factores que afectan más la independencia del Auditor Fiscal, por las situaciones que puedan limitar o dificultar el desarrollo de su trabajo, y por ende, la opinión que emita al final.</p>
<p>5. Artículo 36: Atribución del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de establecer los requerimientos mínimos de Auditoría que deben cumplir los Auditores respecto de las Auditorías que realicen; teniendo el Consejo facultades para verificar el fiel cumplimiento de los mismos; se observa que no se toma en cuenta al personal colaborador de las Auditorías a cargo del Contador Público.</p>	<p>Que se adicione al artículo 36 que el Consejo de Vigilancia establezca y vele porque el personal del Contador Público cumpla con los requerimientos mínimos de Contabilidad y Auditoría respecto de los trabajos en los que colabore.</p>	<p>El personal colaborador en la realización de una Auditoría Financiera o Fiscal debe ser el idóneo; y esto debe tener alcance en el contenido de la Ley Reguladora, debido a que son las personas que están directamente relacionadas con el desarrollo del trabajo.</p>
<p>6. Artículo 47: Tipos de sanciones a aplicar a los Contadores Públicos, sean personas naturales o jurídicas, pero no incluye sanción alguna por la reiteración continuada de faltas éticas.</p>	<p>Que la reiteración continuada en las faltas éticas sea motivo de sanción, equivalente a suspensión temporal hasta por cinco años en el ejercicio de la Contaduría Pública.</p>	<p>Deben considerarse las faltas éticas como graves, así mismo la reiteración continuada de las mismas, por lo que es conveniente que el Consejo de Vigilancia ejerza una adecuada supervisión de la conducta del contador público y haga efectivas las sanciones respectivas a quienes se les determine dicha</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<p><u>AL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO DE EL SALVADOR.</u></p>		reiteración.
<p>1. EN RELACIÓN A LA INDEPENDENCIA.</p>	<p>Inclusión de tres aspectos que se considerarán como actitudes que afectan la independencia del Contador Público en el ejercicio de la profesión.</p>	<p>Se considera que la propuesta anterior ayudará a aumentar el nivel de independencia del profesional en Contaduría Pública ante los usuarios de la información y a los que éste proporciona una opinión, evitando cualquiera de las situaciones enunciadas.</p>
<p>2. EN RELACIÓN AL FUNDAMENTO DE LA ÉTICA EN LOS PROFESIONALES EN CONTADURÍA PÚBLICA.</p>	<p>Propuesta de la inclusión obligatoria de la asignatura ÉTICA PROFESIONAL en los planes de estudio del nivel superior de educación para la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, y propuesta de plan de estudio de la asignatura.</p>	<p>Es necesaria la formación del estudiante de la carrera en aspectos éticos que comprendan el desarrollo teórico y práctico desde lo general a lo específico, aplicándolo a la realidad, así como el estudio del Código de Ética del Contador Público.</p>

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO
<p>3. EN RELACIÓN A LAS SANCIONES.</p> <p>No se observa la existencia de un apartado de sanciones por las faltas cometidas por los Contadores Públicos.</p>	<p>Establecimiento de sanciones, por parte del Consejo de Vigilancia, por el incumplimiento a la regla de conducta de INDEPENDENCIA, y que van desde la amonestación verbal o escrita hasta la suspensión temporal para el ejercicio de la profesión dentro y fuera del país.</p>	<p>Se pretende hacer énfasis en el cumplimiento de las reglas éticas, en especial la que se refiere a la independencia del Contador Público, y sancionar el incumplimiento de las mismas, para asegurar que se cumplan.</p>
<p><u>A LA FORMACIÓN TÉCNICA DEL PROFESIONAL EN CONTADURÍA PÚBLICA</u></p>	<p>Que el profesional en Contaduría Pública tenga como obligación recibir las capacitaciones, y otros que organice el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y los que establezca la Administración Tributaria, lo anterior como un requisito que el Consejo de Vigilancia le exija para otorgarle la Certificación de Educación Profesional Continuada.</p>	
	<p>Las capacitaciones que reciba el Contador Público establecidas</p>	

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL**APORTE****COMENTARIO**

por la Administración Tributaria serán, más que todo, enfocadas al área fiscal y de acuerdo a las disposiciones vigentes en las leyes tributarias y las guías de orientación que emita para su comprensión; por lo que las organizadas por el Consejo de Vigilancia abarcarán diferentes áreas para todos los Contadores Públicos, independientemente de su especialidad profesional. Presentación de propuesta de temas a impartir.

El profesional en Contaduría Pública debe procurarse una educación profesional continuada, formal y reconocida con el objeto de actualizar y mantener sus conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad social, para ello se le evaluará por medio de los informes que presente y que hagan constar las capacitaciones recibidas y/o impartidas, por lo menos en un 60% en su área de especialización y el resto en aspectos generales de la profesión; por el cumplimiento a este aspecto, se le otorgará una Certificación de Educación Continuada y para obtenerla se propone que el Contador Público cumpla, cada año, con un mínimo

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL**APORTE****COMENTARIO**

de 60 horas de actividad educativa. Propuesta de distribución de las horas acreditables para otorgar la Certificación.

Suspensión temporal de un año en el ejercicio de la profesión, en caso de que el Contador Público presente documentación comprobatoria falsa para obtener la Certificación de Educación Continuada.

Los Contadores Públicos cuya especialidad sea la Auditoría Fiscal deberán certificar su educación continuada ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y les serán acreditables las capacitaciones que la Administración Tributaria haya establecido y que el Contador Público haya recibido, pero no los exime de capacitarse en otras áreas enfocadas a aspectos generales de la profesión. La Certificación de Educación Profesional Continuada deberá ser renovada mínimo cada año, procurando no excederse dos años continuos en dejar de presentar la documentación probatoria para revalidarla.

SITUACION O NORMATIVA ACTUAL	APORTE	COMENTARIO

ANEXO 3

PROGRAMA DE SEMINARIO DE ETICA (ESPAÑA)

1.- DATOS DE LA ASIGNATURA

Nombre de la Asignatura:	Ética Profesional
Carrera:	Lic. en Contaduría Pública.
Pre-Requisito:	Haber cursado las materias de Contabilidad y Administración Financiera. De preferencia cursarla junto con la asignatura de Auditoría I.
Horas en la semana:	5

2.- OBJETIVO(S) GENERAL(ES) DEL CURSO

El estudiante se reconocerá como sujeto responsable y libre, con plena conciencia de las implicaciones éticas que supone ser profesional o futuro profesional y rija su conducta por los valores aprendidos en la asignatura.

3.- TEMARIO

Unidad I. Introducción a la Ética.

- 1.1 Los seres humanos.
- 1.2 La ética y la moral.
- 1.3 El objeto de estudio de la ética.
- 1.4 Fundamentos de la ética.
- 1.5 El acto moral.
- 1.6 Los valores éticos fundamentales.
 - 1.6.1 La justicia.
 - 1.6.2 La libertad.
 - 1.6.3 La verdad.

1.6.4 La responsabilidad.

Unidad II. Métodos de Abordaje.

2.1 Métodos no deseados.

2.1.1 La exposición informativa.

2.1.2 El sermón.

2.2 Métodos deseables.

2.2.1 El diálogo crítico.

2.2.2 El seminario.

2.2.3 El estudio de casos.

2.2.4 Análisis de dilemas.

Unidad III. La Vocación, la Vida Académica y la Ética Profesional.

3.1 La Ética Académica.

3.2 La Vocación.

3.3 Las profesiones actuales.

3.4 La Ética Profesional.

3.4.1 Deberes para consigo mismo.

3.4.2 Deberes para con la profesión.

3.4.3 Deberes para con los colegas.

3.4.4 Deberes para con los usuarios o clientes.

3.4.5 Deberes para con los proveedores.

3.4.6 Deberes para con la sociedad.

3.4.7 Deberes para con el entorno y el mundo.

Unidad IV. La Ética de las Instituciones y Organizaciones.

- 4.1 La ética en la sociedad actual.
- 4.2 La responsabilidad social de las instituciones y de las organizaciones.
 - 4.2.1 La ética en la familia.
 - 4.2.2 La ética en las instituciones públicas.
 - 4.2.3 La ética en las instituciones educativas.
 - 4.2.4 La ética en las instituciones privadas.
 - 4.2.5 La ética en los partidos políticos.
 - 4.2.6 La ética en las ONG.
 - 4.2.7 La ética en otro tipo de organizaciones: religiosas, privadas, etc.
- 4.3 Ética y mercado.
 - 4.3.1 La ética ante el mundo global.
 - 4.3.2 Ética y equidad.
 - 4.3.3 Ética y cultura.

4.- APRENDIZAJES REQUERIDOS

Competencias mínimas cognoscitivas y de comunicación (pensar, leer, analizar críticamente, saber investigar, escuchar activamente, argumentar, reconocer y aceptar los argumentos mejor fundamentados que los propios, dialogar críticamente, trabajar en equipo, aceptar la diversidad y la tolerancia).

5.- SUGERENCIAS DIDÁCTICAS

Metodología: Seminario.

a) Estrategias didácticas:

- Exposición dialogada.
- Lectura guiada.
- Análisis y comentario de textos.
- Discusión dirigida.
- Trabajo colaborativo.
- Generar la exposición de conceptos.
- Dirigir el análisis y discusión sobre temas fundamentales.

b) Estrategias de aprendizaje:

- Exposiciones breves.
- Análisis y comentario de textos.
- Reseñas críticas de lecturas.
- Mapas conceptuales.
- Elaboración de ensayos.
- Estudio de casos.
- Investigación documental y de campo.

6.- SUGERENCIAS DE EVALUACIÓN

El proceso de evaluación considera tres momentos determinantes: Evaluación Diagnóstica, Evaluación Formativa y Evaluación Sumativa. La primera tiene como finalidad conocer las ideas del estudiante acerca de la ética. Puede aplicarse un cuestionario o un ejercicio de lluvia de ideas que integre el manejo de conceptos y

términos básicos del campo de la ética. Esta evaluación se realiza al inicio de cada unidad del curso.

La Evaluación Formativa tiene como finalidad realimentar al estudiante en su proceso de aprendizaje y al docente en las estrategias de enseñanza. Se evalúan los principales conceptos integrados en las unidades, mediante una pluralidad de estrategias didácticas como: mapas conceptuales, cuadros sinópticos, cuadros comparativos, análisis de situaciones reales y vivenciales, ensayos, exposiciones grupales, lectura comentada y dirigida, participación y asistencia, etc. También se evaluarán las diferentes actitudes mostradas por los estudiantes durante el Seminario de Ética, tales como el respeto, la tolerancia, la responsabilidad y el interés mostrado en clases.

La Evaluación Sumativa proporciona resultados al final del proceso de formación para calificar y acreditar al estudiante. Cada estudiante deberá presentar los siguientes resultados: ensayos, apuntes, mapas conceptuales, cuadros sinópticos, resúmenes de estudios de casos donde se planteen dilemas éticos, réplica y defensa de los ensayos presentados. Durante el desarrollo del seminario se aplicarán también auto evaluaciones y coevaluaciones.

7.- UNIDADES DE APRENDIZAJE

UNIDAD I.- Introducción a la Ética.

Objetivo de aprendizaje	Actividades de aprendizaje
Que el estudiante construya, actualice y aprenda los conceptos fundamentales de la ética y la moral; del objeto de estudio de la ética; de los fundamentos de ésta; de las características del acto moral y, de los valores éticos universales	1.1 Exposiciones breves 1.2 Análisis y comentarios de textos 1.3 Elaboración de esquemas y mapas conceptuales 1.4 Aplicación de categorías a la realidad concreta 1.5 Aprendizaje de conceptos de la ética

UNIDAD II.- Métodos de Abordaje.

Objetivo de aprendizaje	Actividades de aprendizaje
Que el estudiante comprenda y aplique los principales métodos de abordaje del campo de la ética.	2.1 Exposiciones breves 2.2 Análisis y comentarios de textos 2.3 Plenarias de discusión 2.4 Análisis y estudio de casos 2.5 Desarrollo de las prácticas sugeridas

UNIDAD III.- La Vocación, la Vida Académica y la Ética Profesional.

Objetivo de aprendizaje	Actividades de aprendizaje
Que el estudiante reflexione y fundamente las acciones relacionadas con su vida académica, su vocación y los deberes propios de su profesión.	3.1 Elaboración de ensayos 3.2 Análisis y comentarios de textos 3.3 Estudios de casos 3.4 Trabajo colaborativo 3.5 Análisis de noticias, prensa, radio y televisión 3.6 Análisis de documentos visuales sobre temas seleccionados 3.7 Análisis de programas televisivos

UNIDAD IV.- La Ética de las Instituciones y las Organizaciones.

Objetivo de aprendizaje	Actividades de aprendizaje
Que el estudiante reflexione acerca del sentido ético inherente a las instituciones y organizaciones a las que pertenece y en las que participa, para actuar en consecuencia.	4.1 Análisis y comentarios de textos 4.2 Reseñas críticas de lecturas 4.3 Mapas conceptuales 4.4 Elaboración de ensayos 4.5 Desarrollo de investigaciones de campo y documentales

8.- BIBLIOGRAFIA

Unidad I: Introducción a la Ética.

1. Savater Fernando (1997), “Invitación a la Ética”, (2da. Edición), Anagrama, Barcelona.
2. Sánchez Vázquez (1997), “Ética”, (2da. Edición), Grijalbo, México D.F.

Unidad II: Métodos de Abordaje.

3. Apatow Robert (1999), “El arte del diálogo”, EDAF, Madrid.
4. Cortina Adela (1999), “El Quehacer ético”, Santillana, Madrid.

Unidad III: La Vocación, la Vida Académica y la Ética Profesional.

5. Berumen de los Santos Nora María et al. (2002), “Ética del ejercicio profesional”, CECSA, México D.F.
6. Perrot Etienne (2000), “Ética profesional”, Ediciones El Mensajero, Bilbao.
7. Aula de Ética (1995), “La ética en la Universidad”, Universidad de Deusto, Bilbao.

Unidad IV: La Ética de las Instituciones y las Organizaciones.

8. Cortina Adela (1999) “El Quehacer ético”, Santillana, Madrid.
9. De Michele Roberto (1998), “Los códigos de ética en las empresas”, Granika, Buenos Aires.
10. Savater Fernando (2003) “El valor de elegir”, Ariel, México D.F.
11. Bauman Sygmunt (2003) “La globalización: consecuencias humanas”, FCE, México, D.F.
12. Bauman Sygmunt (2003), “De la política”, FCE, México D.F.

FUENTES DE INFORMACIÓN GENERAL

- ❖ Antaki, Ikram (2000): Manual del ciudadano contemporáneo. Ariel, México, D.F.
- ❖ Apatow, Robert (1999): El arte del diálogo. EDAF, Madrid.
- ❖ Cortina, Adela (2000): Ética de la empresa. (4ª ed.) Trotta. Madrid.
- ❖ González Juliana (1996): El Éthos, destino del hombre. UNAM-FCE, México, D.F.
- ❖ Hierro, Graciela (1993): Ética de la libertad. Torres Asociados (4ª.ed.), México, D.F.
- ❖ López de Llergo, Ana Teresa (2002): Educación en valores, educación en virtudes. CECSA, México, D.F.
- ❖ Perrot Etienne (2000): Ética profesional. Ediciones El Mensajero, Bilbao.

- ❖ Pérez Tamayo, Ruy (1991): Ciencia, ética y sociedad. El Colegio Nacional, México, D.F.
- ❖ Peter Ricardo (2002): Ética para errantes. UAP-UIA, Puebla.
- ❖ Prado Galán, Javier (2001): Ética sin disfraces. UIA, México, D.F.
- ❖ Sánchez Vázquez, Adolfo (1997): Ética. Grijalbo, México, D.F.

9.- PRÁCTICAS

Para consolidar una visión práctica del Seminario de Ética, los estudiantes desarrollarán ejercicios de análisis crítico en los que relacionan los conceptos éticos con la vida real.

El Seminario de Ética contribuye a la formación humana del estudiante de la Educación Superior Tecnológica porque hace coincidir, en un espacio de construcción, los avances científico – tecnológicos y la práctica de los valores que dignifican la condición del ser humano en sociedad. En función de lo anterior, el Seminario de Ética incluye trabajos de los estudiantes en los temas y subtemas que se enuncian en este apartado. Estos trabajos consistirán en el desarrollo de:

- a) Elaboración de ensayos.
- b) Análisis y comentarios de textos.
- c) Estudios de casos.
- d) Trabajo colaborativo. (investigaciones colectivas)
- e) Análisis de noticias, prensa, radio y televisión.
- f) Análisis de documentos visuales. (películas y documentales previamente seleccionados)

- g) Análisis de programas televisivos.
- h) Reseñas críticas de lecturas.
- i) Mapas conceptuales.
- j) Investigaciones de campo y documentales.

Como ejemplo de Prácticas Básicas a desarrollar en la primera, segunda y tercera unidades, se dan los siguientes:

Ejemplo 1. De los siguientes aforismos seleccionar cinco y analizarlos en grupos pequeños, desde el punto de vista de la ética.

1. Haz el bien y no mires a quien.
2. Piensa mal y acertarás.
3. El ladrón piensa que todos son de su condición.
4. El fin justifica los medios.
5. La autoridad siempre tiene la razón.
6. La envidia es mala consejera.
7. Quien mal anda, mal acaba.
8. Ojo por ojo, diente por diente.
9. Quien siembra vientos, recoge tempestades.
10. El que agandalla, no batalla.
11. Siempre hay una primera vez.

Ejemplo 2. Define los siguientes conceptos y establece en cada uno alguna aplicación de orden moral.

1. Pesimismo.
2. Altruismo.
3. Egoísmo.
4. Compasión.
5. Intención.
6. Optimismo.
7. Autoestima.
8. Racismo.
9. Romanticismo.
10. Formalismo.

Ejemplo 3. Define los siguientes conceptos y explica su relación con lo ética:

1. Solidaridad.
2. Discriminación.
3. Homofobia.
4. Inequidad.
5. Libertad.
6. Ejercicio profesional.
7. Sufragio.
8. Integridad.

Ejemplo 4: Dilemas Éticos:

1. Un día por casualidad te das cuenta que un compañero tuyo acosa sexualmente a su secretaria. ¿Lo denuncias ante las autoridades competentes de la organización en la que ambos trabajan?
2. El profesionalista X, que es amigo tuyo, tiene que dictaminar cuál de los cinco proyectos presentados fue elaborado por uno de los clientes más importantes de tu amigo. ¿Qué le aconsejarías hacer?
3. A ti te toca decidir entre apegarte a las normas ecológicas de tu empresa o pagar la multa correspondiente por no hacerlo, a sabiendas de que pagar la multa es mucho más barato. ¿Qué decidirías?
4. Un cliente te pide tus servicios profesionales para resolver un asunto. Él sabe que el procedimiento que se sigue en ese caso es costoso, pero no sabe que tú conoces un procedimiento igualmente efectivo pero más barato. Con el primero tú ganarías más. ¿Le informarías a tu cliente del segundo procedimiento?
5. El contador Perales tiene veinticinco años en la empresa y su trabajo es excelente. Pero ahora se te presenta la oportunidad de sustituirlo por el contador Quiñónez de quien sabes que es competente y muy joven. Tú sabes que si liquidas a Perales conforme a la ley y contratas a Quiñónez a corto plazo te saldría más barato, pero también sabes que por su edad, es difícil que Perales sea contratado por otra empresa. ¿Liquidarías a Perales?

6. Tú eres uno de los dos candidatos para ocupar el puesto de gerente en la organización donde trabajas. El otro candidato (o la otra candidata) tiene tanta capacidad y tantos méritos como tú. Alguien te cuenta un chisme que pondría en mal al otro candidato (o a la otra candidata) ante quienes van a decidir quien se queda con la gerencia. ¿Difundirías el chisme para “quemar” a tu contrincante y quedarte con el puesto?

ANEXO 4

PROGRAMA DE LA ASIGNATURA DE ETICA PROFESIONAL DE LA UNIVERSIDAD CENTROAMERICANA “JOSE SIMEON CAÑAS” (UCA)

ÉTICA PROFESIONAL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES

Profesor: Carlos Molina Velásquez

DESCRIPCIÓN GENERAL DEL CURSO

El presente curso consiste en una serie de reflexiones sobre los diversos problemas del mundo de la economía, el mercadeo y la empresa, desde una perspectiva ética.

OBJETIVOS

1. Asimilar en qué consiste la ética y su relación con los problemas económicos, así como su relevancia dentro de la praxis profesional.
2. Ensayar ejercicios de aplicación de las problemáticas estudiadas a la realidad concreta del estudiante.
3. Ejercitarse en la crítica filosófica a las diversas interpretaciones éticas de los problemas estudiados.

CONTENIDOS

1. Ética, ¿para qué? Pertinencia de la ética profesional
 - 1.1. Hacia la razonabilidad moral
 - 1.2. A la búsqueda de unos principios éticos
2. Ética y sistema económico
 - 2.1. ¿Cuál es el mejor sistema económico?
 - 2.2. El mercado real y su modelo: ¿es posible la competencia perfecta?
3. Las relaciones "externas" de la empresa
 - 3.1. Ética, empresa y medio ambiente
 - 3.2. Responsabilidades con los clientes y con la sociedad
4. La ética "al interior" de la organización
 - 4.1. Cuando la discriminación se convierte en un problema moral
 - 4.2. Autoridad, legitimidad y poder dentro de la organización empresarial

METODOLOGÍA

Con anticipación a la clase, cada estudiante deberá leer y asimilar las lecturas correspondientes. Las sesiones consistirán en el planteamiento de uno o más problemas, tomando como base las lecturas, así como un breve marco filosófico que permita su abordaje. Se procurará suficientes ocasiones para la discusión de los asuntos a tratar, pudiendo expresar los propios puntos de vista

y elementos pertinentes de juicio; también se podrá aclarar cualquier duda, siempre y cuando se refiera al tema en estudio.

Por otra parte, se proporcionará a los alumnos la oportunidad de preparar algunas de las sesiones de clase. Para su evaluación, este ejercicio sería considerado como parte de alguno de los dos parciales a realizarse (50% exposición en clase, 50% examen escrito) y podrán realizarlo individualmente o en grupo. Por supuesto, tomar parte en esta actividad será opcional.

Como actividades complementarias, los alumnos analizarán una cinta cinematográfica y una novela (W. Golding, *El señor de las moscas*, Madrid, Alianza, 1998). Además, elaborarán un ejercicio de aplicación de los conceptos estudiados a instituciones reales o hipotéticas. Para todas estas tareas, los estudiantes formarán grupos de trabajo.

CONSULTAS EX AULA

Para garantizar el máximo aprovechamiento de este recurso, se sugiere planificar las sesiones con suficiente anticipación. Además, pueden dirigir sus dudas a mi dirección electrónica: carlosmolinaavelasquez@hotmail.com

EVALUACIÓN

- 5 * Análisis de cinta cinematográfica (15%) *El Informante*
- * Análisis de novela (15%). Fecha límite de entrega: 17 de enero *La Masca*
- * Primer examen parcial (25%): 24 de enero
- * Ejercicio de aplicación (20%). Fecha límite de entrega: 7 de febrero *acoso sexual*
- * Segundo examen parcial (25%): 14 de febrero

BIBLIOGRAFÍA BÁSICA

Velásquez, M.G., *Ética en los negocios*, México, Pearson, 2000

BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA

- † Ackerman, B., "¿Por qué dialogar?", *Metapolítica* 6 (1998) 207-222 (Pueden encontrarlo en internet: www.metapolitica.com.mx, número 6, sección "Teoría y metateoría". La suscripción es gratuita)
- Biagi, S., *Impacto de los medios*, México, International Thomson Editores, 1999
- Floch, J-M., *Semiótica, marketing y comunicación*, Barcelona, Paidós, 1993
- Giddens, A. y Hutton, W., *En el límite. La vida en el capitalismo global*, Barcelona, Tusquets, 2001
- Hinkelammert, F., *El grito del sujeto*, San José, Editorial DEI, 1998
- McNulty, T.M., "Autoridad, confianza y compasión", en A.A.V.V., *Para una filosofía liberadora*, San Salvador, UCA, 1995, pp. 259-265
- Singer, P. (ed.), *Compendio de ética*, Madrid, Alianza, 1995
- Singer, P., *Ética práctica*, Cambridge University Press, 1995

ANEXO 5

CARTA DE RESPUESTA DEL MINISTERIO DE HACIENDA



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Ref. 10101-NEX-029-2004

San Salvador, 20 de septiembre de 2004

Unidad de Programación y Evaluación Tributaria

Asunto: Respuesta sin número Karla Yesenia Pérez
Sánchez

Señora(ita)
Karla Yesenia Pérez Sánchez
Urbanización Nueva Santo Tomás
Pje. 1 Block "A", casa No. 9
Santo Tomás, San Salvador
Presente.

En atención su nota sin referencia, de fecha 14 de septiembre de 2004, recibida en esta Dirección General el día 14 de septiembre de 2004, se comunica lo siguiente:

CONSULTA

En la nota referida, se solicita se le brinde el dato de cuál es el número de Grandes y Medianos Contribuyentes dedicados al comercio como actividad económica en el área de San Salvador.

RESPUESTA

Sobre lo consultado, se comunica lo siguiente:

Que el número de Grandes y Medianos Contribuyentes en el municipio de San Salvador esta compuesto de la siguiente manera:

- Grandes Contribuyentes	456
- Medianos Contribuyentes	899

Sin otro particular, cordialmente,



Jorge Antonio Aguilar Calderón
Lic. Jorge Antonio Aguilar Calderón
Jefe Unidad de Programación y Evaluación
Tributaria

ANEXO 6

PUBLICACION DEL
CONSEJO DE VIGILANCIA
DE LA PROFESION DE
CONTADURIA PUBLICA Y
AUDITORIA SOBRE LAS
PERSONAS JURIDICAS
AUTORIZADAS PARA
EJERCER LA AUDITORIA
PARA EL AÑO 2004

Table with multiple columns listing names and identification numbers. The names are arranged in a grid-like pattern across the page. Some names are partially obscured or cut off at the bottom of the page.

NOTA: A los Contadores Públicos inscritos en este Consejo que no han actualizado anualmente sus datos, se les informa que conforme a Ley vigente, al plazo venció el día 30 de enero recién pasado, por lo que se les concede un plazo adicional para cumplir con dicha obligación hasta el 27 de febrero de 2004.

2583 DURAN DE MILLO	ANA DOLORES	1201	2799 FUENTES	ELISEO DAGOBERTO	1029	1414 GONZALES CORDOVA	EDGARDO ANTONIO
0629 DURAN MELIVIAN	CARLOS ROBERTO	0196	1318 FUENTES CALLES	OSCAR SALVADOR	1030	1100 GONZALES CORTIZ	JULIO ERNESTO
1258 DURAN MERINO	RENE	1543	1547 FUENTES CALLES	JOSE RIGOBERTO	1031	1881 GONZALES ZEPEDA	ALFREDO
0380 DURAN PONCE	EDILBERTO ALCIDES	0637	1597 FUENTES DE GOMEZ	MORENA GUADALUPE	0964	0964 GONZALEZ	AMILCAR ANTONIO
0867 DURAN TOBAR	WILLIAM ERNESTO	0622	2005 FUENTES DE NUZZO	ANA MARIA	0539	0539 GONZALEZ	MIGUEL ANTONIO
0758 ECHERRRERA MANCIA	MARIO ANTONIO	0979	2249 FUENTES GUZMAN	MARISOL GARCIA	0817	0817 GONZALEZ	FRANCISCO GERMAN
0778 ECHERRRERA NAJAPARETE	HECTOR NAPOLEON	0979	3023 FUENTES HERNANDEZ	HUGO OMAR	1115	1115 GONZALEZ	LUCIO RICARDO
2250 EDUARDO VENTURA	HUGO ERNESTO	1021	0577 FUENTES MIRANDA	EUGENIO SALVADOR	1161	1161 GONZALEZ	ROSEN ASCUNDO
0207 EGUIZABAL HERNANDEZ	MIGUEL ANGEL	1021	0735 FUENTES MONROY	JOSE ELIAS	1004	1004 GONZALEZ	JOSE HUGO
0121 ELIAS QUEZADA	JUAN ANTONIO	0955	1851 FUENTES PERLA	OSCAR DE JESUS	1612	1612 GONZALEZ	JENEBERTO ERNESTO
2916 ENRIQUE GONZALEZ	ANIBAL AUGUSTO	0711	1963 FUENTES RAMOS	JUAN CARLOS	1816	1816 GONZALEZ	MIGUEL ANGEL
2559 ERAZO HENRIQUEZ DE DERAS	OMERA MELAGRO	0614	2841 FUENTES SOLORZANO	BESSY LIZETH	2327	2327 GONZALEZ	MANUEL DE JESUS
1171 ERAZO TEJADA	FRANCISCA ZOLA	0980	2874 FUENTES UROZUA	SANTIAGO ANTONIO	2282	2282 GONZALEZ ALIAS	MARIO RENE
2010 ESCALANTE	JOSE ANTONIO	0620	3085 PUNES ARIAS	BATRIZ	2007	2007 GONZALEZ BARAHONA	JOSE LUIS
1846 ESCALANTE	FRANCISCO	0980	0756 PUNES DE MENDEZ	SONIA ELIZABETH	2271	2271 GONZALEZ	EMANUEL DE JESUS
0331 ESCALANTE CALDERON	ROSALBA	0980	2354 PUNES MARTINEZ	FELIX	2117	2117 GONZALEZ CARBALLO	NORMA ESTELA
1559 ESCALANTE DE BOLAJEJ	ROSA DALIA	0720	1519 PUNES URRUTIA	FILGONCIO	2895	2895 GONZALEZ CERNA	JOSE LUIS
0343 ESCALANTE DE REY PRENDES	RHINA VICTORIA	0711	1048 GALAN RODRIGUEZ	EDUARDO AUGUSTO	2349	2349 GONZALEZ CHIGUILLU	ESCLAMIN ERNESTO
1991 ESCALANTE ERAZO	NICOLAS ANTONIO	0720	0418 GALDAMEZ ALVARENGA	CARLOS ALFREDO	1970	1970 GONZALEZ CHOTO	FACUNDO
2452 ESCALANTE GONZALEZ	SALMOROS	0720	2895 GALDAMEZ AYALA	LUZ DEL CARMEN	1717	1717 GONZALEZ DE FLORES	MARIA ARELY
1369 ESCALANTE MOLINA	LUIS ENRIQUE	0720	1374 GALDAMEZ ESCOBAR	ERNESTO	1574	1574 GONZALEZ DE JEREZ	ZOLA ROSA
0652 ESCAMILLA GARCIA	CARLOS FELIX	0720	1132 GALDAMEZ MOLINA	CRUZ HUMBERTO	1782	1782 GONZALEZ DE SANCHEZ	LUIS ALONSO
1684 ESCAMILLA GARCIA	JOSE ANTONIO	0620	1212 GALDAMEZ REYNOS	WALTER MAURICIO	0412	0412 GONZALEZ FLORES	SEBASTIAN ANTONIO
0767 ESCOBAR	ADILDO	0979	2143 GALDAMEZ ZELAYA	WALTER MAURICIO	2259	2259 GONZALEZ HERNANDEZ	RAUL ANTONIO
0966 ESCOBAR	JOSE LUIS	0979	2067 GALICIA	FRANCISCO ARISTIDES	2133	2133 GONZALEZ GARCIA	ROSEN BARIO
0768 ESCOBAR AVILAOS	JOSE LUIS	0979	0799 GALICIA CSA	CARLOS ALFREDO	0205	0205 GONZALEZ GARCIA	OSCAR MENDEZ
0732 ESCOBAR CASTILLO DE POGAS	TERESA	0980	1966 GALINDO DE ECHERRRERA	GALINDO DE ECHERRRERA	2096	2096 GONZALEZ GUANDIQUE	JOSE RIGOBERTO
2121 ESCOBAR CECILIA	JUAN RIGOBERTO	0620	1782 GALINDO ORTEZ	NELSON ROBERTO	2831	2831 GONZALEZ HERNANDEZ	CELSO
0072 ESCOBAR CINTRIZ	MANUEL ANTONIO	0720	2289 GALINZ APRESO	JOSE ANTONIO	2065	2065 GONZALEZ HIDALGO	FRANCISCO ERNESTO
2508 ESCOBAR DE PACHECO	BERTHA MELIDA	0922	1033 GALLARDO DE MORAN	MARIA MAGDALENA	2735	2735 GONZALEZ MAGANA	ANDRÉS MORENO
0786 ESCOBAR DERAS	MANUEL DE JESUS	0620	0028 GALLARDO PENA	JOSE ROBERTO	2729	2729 GONZALEZ MANZANO	OSCAR MENDEZ
0907 ESCOBAR FLORES	SALVADOR ANTONIO	0620	0259 GALLARDO RAMOS	JOSE RAUL	2758	2758 GONZALEZ MANZANO	ALVARO BALMORY
1348 ESCOBAR GARCIA	MARCOS	0620	1172 GALLARDO RAMOS	JOSE RAUL	2758	2758 GONZALEZ MANZANO	WILLIAM JAMES
0162 ESCOBAR KLEMI	EMILIO	0620	1104 GAMERO MARTINEZ	WENDY ELIZABETH	1638	1638 GONZALEZ MANZANO	FRANCO WILLIAMS
1517 ESCOBAR MARROQUIN	ROBERTO ANTONIO	0620	1478 GAMERO MARTINEZ	JULIA DEL CARMEN	1740	1740 GONZALEZ MIRANDA	ORLANDO
0451 ESCOBAR MEJIA	JOSE FRANCISCO	0620	0861 GAMERZ ARIAS ROJAS	TITO ANTONIO	0356	0356 GONZALEZ ORELLANA	PAUL
1838 ESCOBAR MEJIA	NEPTALI	0620	0793 GAMERZ MARTINEZ	FELIX ANTONIO	1672	1672 GONZALEZ ORELLANA	CARLOS ERNESTO
2613 ESCOBAR MELGAR DE AGUILAR	JACINTA ELENA	0620	2637 GAMEZ PORTILLO	FELIX ANTONIO	1406	1406 GONZALEZ PEREZ	RAFAEL
0981 ESCOBAR MORAN	OSCAR MAURICIO ANTONIO	0620	0256 GANUZA GARCIA	MILTON ANTONIO	1495	1495 GONZALEZ PUENTE	FRANCISCO HUMBERTO
1511 ESCOBAR REYES	JOSE FRANCISCO	0620	2191 GAÑIZA MORALES	ROBERTO ALONSO	1701	1701 GONZALEZ SANDOVAL DE HERNANDEZ	BLANCA LILIAN
2324 ESCOBAR VENTURA	MARSA NELLY	0620	2098 GARAY	ANA MARISOL	1454	1454 GONZALEZ TOBAR	LEONEL WILFREDO
2535 ESCOBAR YRERA	NELSON WILFREDO	0620	0168 GARAY DE GONZALEZ	CARLOS ALFREDO	0882	0882 GONZALEZ TRINIDAD	JOSE LEONEL
2622 ESCOTTO CARRILLO	ANTONIO ALONSO	0620	0108 GARAY MELENDEZ	EDUARDO DE LA CRUZ	0271	0271 GORDILLO MORALES	OSCAR MENDEZ
1299 ESPINOZA ALIAS	CARLOS ANTONIO	0620	0991 GARAY RIVERA	JOSE ARMANDO	1469	1469 GRACIAS MONTECINO	TILVA MARTA
2851 ESPINOZA ESCOBAR	JUAN FRANCISCO	0620	0862 GARAY MANCIA	OSCAR ALBERTO	2063	2063 GRANADOS DE CASTRINO	FRANCISCO VLAADOR
0244 ESPINOZA LOPEZ	CARLOS ALBERTO	0620	1302 GARCIA	JULIO CESAR	2156	2156 GRANADOS HERNANDEZ	OSCAR MAURICIO
0287 ESPINOZA PENA	JULIO TRINIDAD	0620	1548 GARCIA	JOSE ALFREDO	0165	0165 GRANADOS MORENO	JOSE CAZARIN
1047 ESPINUEZ CORTIZ	ADRIAN	0620	2834 GARCIA	OSCAR ALBERTO	1937	1937 GRANADOS SANCHEZ	EDUARDO ESCOBAR
1196 ESTALVEZ VILANOVA	FRANCISCO JAVIER	0620	2534 GARCIA	CARLOS ALBERTO	1891	1891 GRANDE ELIAS	JOSE ALBERTO
0678 ESTRADA	CARLOS ERNESTO	0620	2102 GARCIA AGUILAR	MONICA ESMERALDA	1748	1748 GRANDE GUILLEN	JOSE ANTONIO
2149 ESTRADA CANAS	EVELYN JENIFER	0620	1753 GARCIA ALFARO	VICTOR ANILO	0696	0696 GRANDE JULIAN	OSCAR MAURICIO
0582 ESTRADA GONZALEZ	HECTOR RICARDO	0620	1775 GARCIA ALVARADO	MANUEL DE JESUS	2590	2590 GUADRON DE ROCHEZ	MARTA DEL CARMEN
3054 ESTRADA MELGAR	GARY DINORA	0620	2696 GARCIA CASTELLANOS	MIGUEL ANGEL	2590	2590 GUADRON DE ROCHEZ	PIPIA ZULEYMA
1827 ESTEPHAN YSCARRA	ELIZABETH MELAGRO	0620	1873 GARCIA CASTRO	VICTOR ANILO	0696	0696 GRANDE JULIAN	TRINIDAD MORENO
0663 EUCEDIA HENRIQUEZ	RICARDO	0620	1555 GARCIA CERNA	GARCIA COSME	0914	0914 GUARDADO AGUILAR	GUSTAVO MARTINEZ
0684 EUCEDIA HENRIQUEZ	BERNARDO ARRIUNDO	0620	0654 GARCIA DE ARANVA	GLINDY RUTH	2012	2012 GUARDADO DE MARTINEZ	CEYS MAURILEY
0440 EUCEDIA HIDALGO	OSCAR MAURICIO ANTONIO	0620	1378 GARCIA DE GONZALEZ	CANCER LUIS	0842	0842 GUARDADO DE MARTINEZ	ESPERANZA
2200 EYVORA RIJANO	JOSE MAURICIO	0620	2968 GARCIA DE ORELLANA	BLANCA MARGARITA	2351	2351 GUARDADO GARCIA	GARCIA
2091 FAJARDO SOLIS	ROSA GUADALUPE	0620	2740 GARCIA DE RIBANO	CARMEN ROSARIO	2449	2449 GUARDADO HENRIQUEZ	ANA LIDIA
1320 FARFAN HERNANDEZ	NELSON ANTONIO	0620	2873 GARCIA ELIAS	LUIS GUARDADO	2039	2039 GUARDADO HENRIQUEZ	FREDY ELMER
0003 FERNANDEZ	MARIO ALBERTO	0620	1723 GARCIA ELIAS	EDY MARIBEL	2367	2367 GUARDADO PEREZ	JOSE RAUL
2487 FERNANDEZ	JOSE GUSTAVO	0620	2182 GARCIA ESPINOSA	SANTIAGO MILTON	2993	2993 GUARDADO QUEJE	ANDRES ARMANDO
1102 FERNANDEZ ALFARO	JESUS	0620	0653 GARCIA GALVEZ	JOSE ALBERTO	2782	2782 GUARDADO QUINTERO	GUILLERMO
0384 FERNANDEZ MACHUCA	ROBERTO ALFREDO	0620	1909 GARCIA GOMEZ	CARLOS ENRIQUE	2727	2727 GUERRA ANDRADE	EDUARDO GUADALUPE
0225 FERNANDEZ MARTINEZ	RENE ARMANDO	0620	1592 GARCIA HERNANDEZ	MAURICIO ARMANDO	1409	1409 GUERRA DE LOPEZ	MARIA TERESA
0171 FERNANDEZ MORALES DE ARIAS	RICARDO ANTONIO	0620	1829 GARCIA HERNANDEZ	JOSE FRANCISCO	0820	0820 GUERRA ESCOBAR	NELSON ROBERTO
0263 FERNANDEZ RODRIGUEZ	RICARDO ANTONIO	0620	2870 GARCIA HERRERA	CARLOS BA MORENO	1492	1492 GUERRA MOLINA	TOMAS ERNESTO
0184 FIGUEROA	MARIO ANTONIO	0620	1744 GARCIA JIMENEZ	JOSE MAURICIO	1362	1362 GUERRA PINEDA	OSCAR ERNESTO
0232 FIGUEROA HUMBRIDE	RABRIEL HUMBRIDE	0620	1835 GARCIA LEIVA	ARMANDO REYES	1338	1338 GUERRERO	HECTOR DANIEL
0281 FIGUEROA AGUIRRE	GUILLELMO	0620	1822 GARCIA LEON	JORGE ARMANDO	2116	2116 GUERRERO	JUAN ANTONIO
0873 FIGUEROA AYALA	BERNARDO ARTURO	0620	1692 GARCIA LOPEZ	JORGE ALBERTO	0886	0886 GUERRERO GARCIA	WALTER ERNESTO
0686 FIGUEROA CIBACON	RAUL ORLANDO	0620	1692 GARCIA LOPEZ	MIGUEL	0886	0886 GUERRERO MENDOZA	WALTER ERNESTO
0433 FIGUEROA ESCALON	RENE GUILLERMO	0620	0110 GARCIA MARTINEZ	REYNALDO	1863	1863 GUERRERO MENDOZA	WALTER ERNESTO
0178 FIGUEROA JIMENEZ	HECTOR RICARDO	0620	0481 GARCIA MELARA	BLANCA ESTELA	0946	0946 GUERRERO MONTANO	OSCAR ANTONIO
0712 FIGUEROA LOPEZ	ARABELA	0620	1378 GARCIA MELNDEZ	JOSE MARIO	3096	3096 GUERRERO RAMIREZ	NORMA GLADYS
0395 FIGUEROA MORENO	RICARDO ANTONIO	0620	3039 GARCIA MELENDEZ	FELLY RENE	0587	0587 GUERRERO VENTURA	CARLOS ERNESTO
0274 FIGUEROA TIEJO	RENE ODOLFO	0620	2438 GARCIA MENA	FRANCISCO	0718	0718 GUERRERO VENTURA	OSCAR ANTONIO
1339 FLAMENCO ESCOBAR	BEATRIZ AURELIA	0620	0573 GARCIA MENDOZA	ALDOVANA	0897	0897 GUERRERA	PERFECTO
2369 FLAMENCO OCHOA	VICTOR MANUEL	0620	0268 GARCIA MELIVAR	JULIO CESAR	1589	1589 GUERRERA	RHINA CELINA
2034 FLAMENCO TOBAR DE RAMIREZ	OSCAR ANTONIO	0620	0789 GARCIA MELIVAR	RAFAEL	2749	2749 GUERRERA	MAURICIO
0371 FLORES	ANA VILMA	0620	1086 GARCIA MIRANDA	JOSE EDUARDO	1101	1101 GUERRERA ALEMAN	MARVIN ARISTIDES
1200 FLORES	JOSE FERNANDO	0620	2695 GARCIA NATIVIDAD	LUIS ALBERTO	0674	0674 GUERRERA CRUZ	ANDREA DEL CARMEN
2031 FLORES	NEVA NOHEMI ANGEL	0620	1982 GARCIA PALACIOS	FRANCISCO	0869	0869 GUERRERA DE BARRIOS	RODRIGO DEL CARMEN
0589 FLORES ACOSTA	RICARDO ANTONIO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	JOSE ROBERTO	0841	0841 GUERRERA DEL CARMEN	DANIEL AUGUSTO
2359 FLORES ALVARADO	JOSE RICARDO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	BERTRAND HUMBERTO	0250	0250 GUERRERA MARROQUIN	JOSE ATILIO
1785 FLORES AMARAL	JOSE RICARDO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR SALDIVERO	1688	1688 GUERRERA PERERA	MARCOS TIEJO
2389 FLORES AYALA	JOSE RICARDO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	MIGUEL ANGEL	1849	1849 GUERRERA RAMIREZ	NELSON OSWALDO
0756 FLORES BLANCO	JOSE RICARDO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	MARIA ISABEL	2826	2826 GUERRERA REYNOLDO	RAUL ERNESTO
0798 FLORES BOLLARTE	EDWIN ROMEO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	PABLO O CESAR	2824	2824 GUERRERA SANDOVAL	OSCAR ANTONIO
1782 FLORES CARRILLO	PEDRO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	RICARDO ANTONIO	2518	2518 GUILLEN CALLES	SANDRA BETRIZ
0807 FLORES COLINDRES	EUSEBIO	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	NELSON HUMBERTO	2785	2785 GUILLEN DE CANALES	PROSPERO
2047 FLORES DE AMARAL	MIGUEL ANGEL	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	RICARDO FRANCISCO	2972	2972 GUILLEN HERNANDEZ	ANA OTILIA
3545 FLORES DE DURAN	ALDA CONCEPCION	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	MARCO TULO	2000	2000 GUILLEN PACHECO	GUILLELMO
1404 FLORES DE ESPINOZA	JUAN EVELYN	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1089	1089 GUILLEN QUILACA	MARIA MERCEDES
1280 FLORES DE MORAZAN	ZELMA LORENA	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	LUIS ALONSO
2970 FLORES DE VARIAS	CELINA MERCEDES	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	EDWIN ARTURO
1651 FLORES ELIAS	ARACELY DEL CARMEN	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	ROBERTO ANTONIO
2056 FLORES ESCOBAR	JUAN CARLOS	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	ANA JOSEFA
0996 FLORES FLORES	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	MANUEL DE JESUS
1813 FLORES FLORES	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	WILLIAM VLADIMIR
1883 FLORES GONZALEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	ROSA LIDIA DEL CARMEN
2901 FLORES GRULLAYA	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	RAFAEL ANTONIO
2521 FLORES HERNANDEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	CONCEPCION RAQUEL
2562 FLORES HERNANDEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	FRANCISCO
1782 FLORES ANDRIN	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	LUIS ALBERTO
2477 FLORES LARA	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	LUIS EDGARDO
1290 FLORES LOPEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	JOSE ERNESTO
0138 FLORES MACALETES	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	JOSE ERNESTO
2957 FLORES MARTINEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	JOSE ERNESTO
1097 FLORES MARTINEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	JOSE ERNESTO
1724 FLORES MARTINEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	JOSE ERNESTO
1851 FLORES MARTINEZ	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	1646	1646 GUILLEN SOTELLO	JOSE ERNESTO
2733 FLORES MUNGUIA	RICARDO RAMON	0620	1884 GARCIA RAMIREZ	OSCAR ALBERTO	164		

1902 MEJIA BARRILAS	ELIDA SONIA	1300 MIRANDA GARCIA	SAVEDRA	0006 MUÑOZ NAVARRO	JOSE OSCAR
1853 ROSA MARGARITA	ROSA MARGARITA	1784 MIRANDA GUERRA	JORGE	0311 MUÑOZ ORDOÑEZ	OSCAR FREDY
3049 MEJIA CAMPOS	ELMER EDGARDO	1472 MIRANDA HENRIQUEZ	ANGELICA ADELAIDA	2032 MUÑOZ RAMIREZ	MARCOLEON
1642 MEJIA CRUZ	SEBASTIAN ANTONIO	0895 MIRANDA HERRERA	SALVADOR EMILIO	3175 MURCIA DE HERNANDEZ	ERIKA LETICIA
0619 MEJIA CUSTODIO	SANTOS NAPOLEON	9418 MIRANDA MONTENEGRO	PRUDENCIO ANTONIO	0704 MURCIA HERNANDEZ	LUIS ALDISO
3011 MEJIA DE GARCIA	ELOISA MARIA	1424 MIRANDA ORTIZ	SERGIO MARIO	3116 MURCIA LOPEZ	JOEL ALEXANDER
1053 MEJIA DESMUNDO	FLORES MARIA	2195 MIRANDA RAMIREZ	MARIA EUSEMIA	1387 MURSA SUTTER	JOSE ROBERTO
2299 MEJIA DIMAS	CARLOS ARMANDO	0698 MIRANDA RIVERA	JAVIER ENRIQUE	2385 MURGA LINARES	OSCAR ROBERTO
0030 MEJIA FUENTES	RAUL	1395 MIRANDA RODRIGUEZ	JUAN BRANEY	2141 MURILLO BERNAL	DAVID ISIDRO
0607 MEJIA GIRON	RENE AMILCAR	1473 MIRANDA VASQUEZ	VICTOR MANUEL	0910 MURILLO RUIZ	JUAN NEFAL
2234 MEJIA GONZALEZ	JOSE ANTONIO	0035 MOLINA	HUMBERTO ANTONIO	3099 NAJARRO PEREZ	MARCELO ALEXANDER
3032 MEJIA HERNANDEZ	WALTER MANUEL	0109 MOLINA	CARLOS HUMBERTO	2821 NAJARRO ROLAS	SONIA YANIRA
2725 MEJIA JEREZ	ESTANISLAD	0457 MOLINA	RAMON DE JESUS	1553 NAJERA	JOSE ROBERTO
0971 MEJIA MARTINEZ	FRANCISCO ANTONIO	2825 MOLINA	MARIA GERTRUDIS	1811 NASSER VASQUEZ	CARLOS DANIEL
0905 MEJIA MENDEZ	JOSE RODOLFO	3082 MOLINA ARIAS	MIRNA EVELIN	1142 NATAREN ALVARENGA	JOSE ALBERTO
1175 MEJIA MONGE	ALFREDO ALONSO	0651 MOLINA AZUCENA	JOSE FRANCISCO	0588 NAVARRETE BELTRAN	LEOPOLDO ALBERTO
0380 MEJIA NAVARRETE	RODRIGO SALVADOR	0973 MOLINA BARRILAS	JOSE ALEJANDRO	0568 NAVARRETE CASTAÑEDA	GILMAR
2014 MEJIA PALACIOS	OMAR ANTONIO	0997 MOLINA BARRILAS	JOSE ALEJANDRO	2395 NAVARRETE DE ABULLARADE	SONIA MARGARITA
2817 MEJIA PINEDA	MARINA LUIS	0959 MOLINA DE ORTIZ	MARINA OLIMPIA	2138 NAVARRETE DURAN	FRANCISCO ARNOLDO
1300 MEJIA PONCE	JUAN ANTONIO	1852 MOLINA DE TOCUEZ	ROSIMARINA	0635 NAVARRETE FLORES	JUAN BENJAMIN
2470 MEJIA RECINOS	JOSE MAURICIO	2953 MOLINA HERRERA	MAURICIO ANTONIO	0745 NAVARRETE GONZALEZ	DIVINA ALEJANDRA
0751 MEJIA REYES	RUBEN	3110 MOLINA JIMENEZ	NELSON ERNESTO	2279 NAVARRETE JOVEL DE VILLALTA	ANA YVON
0925 MEJIA RINCAL DE DOMINGUEZ	ZENIA MARGARITA	1270 MOLINA LOPEZ	RAMON	1403 NAVARRO	ANA LETICIA
0916 MEJIA RIVERA	ANA JOSEFA	0082 MOLINA LUZANO	MAURICIO	1145 NAVARRO DE RODRIGUEZ	MARIO PLACIDO
1454 MEJIA ROSAS	ALFREDO ALONSO	0622 MOLINA LUZANO	SERGIO AUGUSTO	0228 NAVARRO MARADHAGA	CARLOS MAURICIO
1972 MEJIA SANTOS	ROSA LIDIA	1014 MOLINA MARQUEZ	JOSE MAGDALENO	0478 NAVAS AGUILAR	MARIO PLACIDO
1780 MEJIA UROJILLA	DOUGLAS OMAR	0527 MOLINA MEMBRENO	MARIANO	0410 NAVAS REYES	ROSA ELIZABETH
0632 MEJIA VALDIVIA	CARLOS ALBERTO	1714 MOLINA RAMOS	ANGEL	1429 NAVAS RODRIGUEZ	ROSA ELENA
1094 MELARA CASTILLO	CARLOS ERNESTO	0857 MOLINA SERRANO	SANDRA ELIZABETH	ALFREDO NEDALSCO	WALTER WILLIAM
1144 MELARA GALLEGOS	GLADYS ELIZABETH	2479 MOLINA SERRVELLON	MAXIMO ARNOLDO	2294 NAVES VALLE	JOSE DAVID
0967 MELARA GARCIA	LUIS ERNESTO	1580 MOLINA VILDELA	SANDRA GUADALUPE	1381 NAVEDA CRUZ	BERNARDI BERNALDEZ
7545 MELARA MARTINEZ	SALVADOR ALBERTO	0405 MOLINA DE HERNANDEZ	LEONIDAS	0685 NAVES BERNALDEZ	JOSE ROBERTO
0279 MELARA MENDEZ	OPHER AMADO	2126 MONGE DERAIS	CANDIDA GUADALUPE	2772 NAVES GUEVARA	SAUL ANTONIO
2291 MELARA NAVAS	DAVIS YANIRA	2892 MONGE ESCAMILLA	PATRICIA JANIRA	2107 NOLASCO	ARMANDO BENEVIDO
0581 MELARA PARRON	JOSE ROMEO	018 MONGE PAREDES	ANITA EVELYN HAZEL	0368 NOLASCO LOPEZ	MANUEL DE JESUS
2608 MELARA RIVAS	CARLOS ERNESTO	2986 MONGE RECINOS	JUAN CARLOS NOLASCO	0349 NOLASCO	OSCAR SALASCO NOLASCO
2716 MELARA AGUILAR	OMAR ANTONIO	2818 MONGE VAQUERO	ELSY GUADALUPE	0201 NOVIA DIAZ	CARLOS ALEJANDRO
2237 MELARA ALEXANDER	MARINA ALEXANDER	3014 MONTES MUJATO	LETICIA DEL CARMEN	2350 NOVIA	HORACIO
7291 MELARA DE ALAS	MARIA EVELYN	1705 MONTES MUJATO	JOSE MAURICIO	0282 NOVIA AYALA	OSCAR MAURICIO
1252 MELANDEZ MELARA	JOSE ALFREDO	1083 MONTES	MARIO	0994 NOVIA DE ORTIZ	MARIA ISABEL
1368 MELANDEZ MIRANDA	JORGE ALBERTO	0273 MONTES AGUILAR	JUAN FRANCISCO	0724 NOVIA DORTEN	LIGIA MARGARITA
0413 MELANDEZ MENDOZA	CARLOS ALBERTO	0293 MONTES MEMBRENO	FABRIZIO LEONARDO	0810 NOVIA RIVERA	EDUARDO ALBERTO
0889 MELANDEZ PELLIANA	JOSE ANTONIO	0234 MONTES ROY	MAURICIO	2144 NUÑEZ	LUIS ACALBERTO
0486 MELANDEZ PENALVA	PEDRO FRANCISCO	0931 MONTES ROY	LUIZ MARINA	1188 NUÑEZ SOSA	ANDRES ALBERTO
0688 MELANDEZ SANCHEZ	OSCAR ANTONIO	0263 MONTES SERRANO	OSCAR EMILIO	0348 NOVIA DE BELTRAN	ALFREDA MIRANDA
1883 MELANDEZ SANTIAGO	ANA ETHEL	0538 MONTANA DE PONCE	ZONIA DEL CARMEN	1140 NOVIA DORTEN	MARCOS TITO
1585 MELANDEZ ZAVALA	JUAN ANTONIO	1833 MONTANA FLORES	DIOMESES NIÑO	0905 NOVIA MORENO	JOSE ALBERTO
0782 MELGAR	ESCAR ARMANDO	0285 MONTANA LOPEZ	RENE ALFREDO	0348 NOVIA RAMIRO	GERMAN ALDISE
0930 MELGAR GONZALEZ	HUMBERTO ALFONSO	2814 MONTANA RENDEROIS	CELENA DEL CARMEN	1791 OLIVA RIVAS	JOSE REYES
0575 MELGAR HERNANDEZ	ANDRES	1537 MONTENEGRO CASTELON	CARLOS ERNESTO	0434 OLIVARES PEREZ	JOSE ALFREDO
2007 MELGAR HERNANDEZ ARTIGA	RICARDO DELFINO	0480 MONTENEGRO ESCOBAR	HUGO ANTONIO	0241 OLIVO PENATE	JUAN JOSE
1304 MELGAR LOPEZ	HECTOR ARMANDO	0480 MONTENEGRO MONTERROSA	LUIS LERNANDEZ	0282 OLIVOS BENEVIDES	JOSE ROBERTO
2956 MELGAR PINEDA	ALFREDO ANTONIO	1728 MONTENEGRO RAMIREZ	TOMAS	0666 OLIVOS RIVEROS	ANA GLORIA
0618 MELGAR PINO	CARLOS	1958 MONTENEGRO RAMIREZ	SANTOS	0304 ORANTES	EPHRAIM
0440 MELGAR RIVERA	MARIO	2923 MONTENEGRO HERNANDEZ	CARLOS ORLANDO	0382 ORANTES DOMINGUEZ	JOSE MAURICIO
1722 MELIBRENO	JOSE HERNAN PABLO	0408 MONTERROSA JIMENEZ	JOSE HUGO	1879 ORANTES FLAMENCO	FRANCISCO
0428 MELIBRENO	MANUEL ALEXANDER	0414 MONTERROSA LUIS	MANUEL DE JESUS	2994 ORDONIZ ARIAS	JOSE MAURICIO
2830 MENA ALFARO	GUILLEMO	0787 MONTERROSA VALENGAS	SANDRA GUADALUPE	0348 ORDONIZ CALDERON	OSCAR SALASCO
0285 MENA RODRIGUEZ	FRANKLIN ROBERTO OVIEDO	2311 MONTERROSA ARIAS	NOE SALVADOR	1980 ORDONIZ DE ROMAN	MARIA EMMA
1813 MENDOZA	YVESSENA ARADELY	2293 MONTERROSA LOPEZ	VICTOR HUGO	0848 ORDONIZ MANCOSA	MARCELO PLACIDO
2917 MENDOZA	JOSE CATALINO	0159 MONTES	JOSE BARCELMO	1040 ORELLANA	MIGUEL ANGEL
1438 MENDOZA CARMENZA	DAVID	0347 MONTES FINEDES	EDUARDO EFRAIN	1367 ORELLANA	CESAR ARMANDO
1602 MENDOZA FLORES	DAVID	1718 MONTES GOMEZ	JULIO HUMBERTO	0382 ORELLANA ARTEAGA	ANITA YVON
0530 MENDOZA LEON DE PACAS	GUADALUPE DEL CARMEN	0189 MONTES GRANADOS	HENRY EDUARDO	3088 ORELLANA CARABANTES	IGNACIO
2243 MENDOZA MELARA	JUAN RAMON	3055 MONTES PEREZ	LIDIA YANIRA	2388 ORELLANA DE CALTO	SONIA MARGARITA
0896 MENDOZA MELANDEZ	JOSE ROBERTO	2389 MONTUYA AGUILAR	RINA CRISTINA	1610 ORELLANA DE RECINOS	ANA YVON
1730 MENDOZA MORALES	RODOLFO	3068 MONTUYA ALANOS	JOSE ALBERTO	2776 ORELLANA FLORES	JOSE ROBERTO
0991 MENDOZA MUÑOZ	MARINO	1369 MONTUYA HERNANDEZ	OSCAR ARMANDO	0984 ORELLANA HERNANDEZ	JOSE ROJERO
0907 MENDOZA PEREZ	DAVID JORGE	0883 MORALES	JUAN FRANCISCO	1975 ORELLANA HERNANDEZ	JOSE TOBAR
2162 MENDOZA REYES	JOSE MARIO	1187 MORALES ALAS	RUTH ANGELICA	1592 ORELLANA MARTINEZ	EDUARDO
2022 MENDOZA REYES	MAURICIO	2196 MORALES BARRILAS	JOSE ISRAEL	0237 ORELLANA MIKCO	MARCELO JOAQUIN
3070 MENDOZA SERRATO	CARLOS ERNESTO	0154 MORALES BURGOS	MORALES ANTONIO	0984 ORELLANA MORALES	GERARDO FLORENTINO
1889 MENDOZA URRINA	LUIS	1037 MORALES CABRERA	RICARDO ANTONIO	1357 ORELLANA RIVERA	FRANCISCO ANTONIO
2030 MENDOZA URRINA	PATRICIA MARITZA	3098 MORALES DE CORPEDO	MARIA LUISA	0303 ORELLANA VALENZUELA	NORMA CAROLINA
3055 MENDOZA URRINA	RENE	2090 MORALES DE CUELLAR	ELSA DINORA	0804 ORTEGA	MARIO REBE
0027 MENDOZA	JOSE ARISTIDES	0215 MORALES ESTUPIÑAN	JOSE ALBERTO	1127 ORTEGA DE CUNTANILLA	ANA GUADALUPE
1725 MENDOZA	GLADYS LORENA	1045 MORALES HENRIQUEZ	RICARDO ALONSO	0674 ORTEGA MARTINEZ	SABRIS ESPINOSA
1325 MENDOZA BOLORQUEZ	PASTOR	1890 MORALES MENDIVAR	CARLOS JUAN	1892 ORTIZ	CECILIA DEL CARMEN
1134 MENDOZA DE NOVOLA	GUILLERMO ANTONIO	0283 MORALES NAJARRO	ADAN RODOLFO	0382 ORTIZ	GERMAN ENRIQUE
2737 MENDOZA GARCIA	OLINA RUTH	3041 MORALES RAMOS	JOSE DAVID	2732 ORTIZ DE BELTRAN	MAGDA LORENA
2372 MENDOZA LUNA	CARLOS	0283 MORALES RAMOS	ALVARO ENRIQUE	1278 ORTIZ DE RIVAS	MARINA CARYS
1047 MENDOZA LOPEZ	FELIPE ADOLFO	0448 MORALES VARELA	CARLOS ENRIQUE	2732 ORTIZ GUTIERREZ	EDITH MERICEDIOS
2780 MENDOZA LOPEZ	MARIO ALBERTO	0613 MORALES ARZUAGA	PEDRO	1866 ORTIZ MARTINEZ	FRANCISCO ARTURO
2083 MENDOZA PEREZ	RICARDO ARMANDO	2142 MORAN ASCENCIO	SANDRO MAXIMIAN	2353 ORTIZ MONTUYA	MARLENE DE JESUS
1415 MENEZES SOLIS	JOSE REBE	2988 MORAN DE OSORIO	MARIA DE LOS ANGELES	1478 ORTIZ SALAZAR	FRANCISCO ARTURO
0567 MENEZES ALFARO	JOSE RENE	0154 MORAN GUARDADO	SANTOS	0850 ORTIZ SALAZAR	EDITH MERICEDIOS
1785 MENEZES CASTAÑEDA	JOSE RENE	3060 MORAN GUARDADO	SONIA ELIZABETH	1695 OSAGUEDA HERNANDEZ	ROSARIO DEL CARMEN
0884 MENEZES DIAZ	JOSE RENE	1185 MORAN HERNANDEZ	CINORA ELIZABETH	0830 OSORIO	MARDO SUZUO
2328 MENEZES ORANTES	MARINA ELENA	1882 MORAN HERNANDEZ	JUDITH YANIRA	1253 OSORIO	CARLOS REYES
0233 MENJIVAR	WENDY GUADALUPE	2387 MORAN MARQUEZ	GUILLEMO ARMANDO	0487 OSORIO DE MEMA	CLAYNA MARGARITA
2013 MENJIVAR	JOSE ALBERTO	0772 MORAN MENDOZA	LUIS ALONSO	1189 OSORIO GUTIERREZ	JUAN FRANCISCO
2430 MENJIVAR	NELSON REBE	2434 MORAN PINEDA	ANA ALBERTINA	2952 PACAS BONILLA	MARLENE GREGORIA
3091 MENJIVAR ALAS	FRANCISCO JAVIER	1178 MORAN PINEDA	LEVO AMARILLO	0643 PACAS RODRIGUEZ	LUIS GONZALO
1599 MENJIVAR CASTILLO	VINICIO ARNOLDO	2854 MORAN PINEDA	ELSA MARINA	0935 PACAS TORRES	PASCUAL DEL MILAGRO
1525 MENJIVAR CRUZ	JOSE ALEJANDRO	2796 MORAN QUINTANILLA	LEVO AMARILLO	1393 PACHECO CARRALLO	EDUARDO CAMELO
2988 MENJIVAR DE PALACIOS	JOSE ALEJANDRO	2864 MORAN RAMOS	ELSI	2801 PACHECO MORALES	NESTOR EDGARDO
0780 MENJIVAR DE SAavedra	FRANCISCO MOEL	1815 MORAN RETANA	JOSE ROBERTO	0549 PACHECO NAINNE	JULIO CESAR
2777 MENJIVAR DIAZ	JOSE BALTAZAR	1322 MORATAVA CALDERON DE FLORES	SILVIA ISABEL	0569 PACHECO NERVO	MARIO ERNESTO
1407 MENJIVAR DOMINGUEZ	JOSE BALTAZAR	0077 MORATAVA ZAYAS	ANA CRISTINA	1121 PACHECO RAUCA	JULIO ROBERTO
3222 MENJIVAR ESCOBAR	LUIS GUSTAVO	1708 MORATAVA DE GUTIERREZ	OSCAR	2578 PADILLA AGUILAR	MARVIN EDUARDO
2852 MENJIVAR GOMEZ	LUIS GUSTAVO	0035 MORENO	ROSA EDITH	0768 PADILLA CASTRO	RINALDO ABEL
2354 MENJIVAR GUARDADO	OSCAR ANTONIO	2148 MORENO	MORENO ENRIQUE	2992 PADILLA DE DORDERO	MARIA ANTONIA
3432 MENJIVAR HERNANDEZ	OSCAR ANTONIO	1670 MORENO ANAYA DE GUARDADO	LORENA PATRICIA	2708 PADILLA ESCOBAR	ELBA BEATRIZ
1197 MENJIVAR HUARDO	MIGUEL ANGEL	0480 MORENO DELGADO	MORENO ARGUDO	1076 PALACIOS RAMIREZ	MOSES ABILU
2544 MENJIVAR HUARDO	MIGUEL ANGEL	2728 MORENO JIMENEZ	CARLOS EMILIO	1977 PALACIOS DE SOSA	CARLOTTA ESTELA
2564 MENJIVAR HUARDO	MIGUEL ANGEL	1026 MORENO MORENO	CECILIA DEL CARMEN	1595 PALACIOS GRANADOS	SANTIAGO ANTONIO
0619 MENJIVAR SANTOS	JUAN RAMON	1836 MORENO PORTILLO	JOSE RAMON	0237 PALACIOS HERNANDEZ	DANIEL DE JESUS
0911 MENJIVAR TAPIA	OSCAR ANTONIO	0837 MULLATO	CESAR WILSON	0211 PALACIOS VASQUEZ	JOSE FERNANDO
0508 MERACILLO SIBRIAN	MIGUEL ANGEL	0480 MUNGUIA ACOSTA	JOSE RUBEN	2256 PALANCIA RAMOS	MARIO ALBERTO
0650 MERACILLO	CARLOS ROBERTO	0871 MUNGUIA ACOSTA	JOSE RUBEN	1987 PALAMO DELAHO	NESTOR JUANES
1457 MERINO	OSCAR ANTONIO	0480 MUNGUIA ACOSTA	CINELA	1984 PALAMO GALICIA	OSCAR GERARDO
2336 MERINO DE MONTALVO	OSCAR ANTONIO	0480 MUNGUIA ACOSTA	GUILLEMO ANGELO	0329 PALAMMO PALACIOS	MARCELO FREDERSON
1548 MERINO FLORES	MIGUEL ANGEL	1886 MURILLO PEREZ	MARIO ERNESTO	1076 PALAMMO TORRES	MIGUEL ANGEL
0192 MERINO GONZALEZ	MIGUEL ANGEL	2983 MUÑOZ	FRANCISCO AUDEL	2493 PANAGUA MORALES	ANAYANAY
2512 MERINO MORENO	GLORIA ELIZABETH	0688 MUÑOZ CAMPOS	JOSE ANGELO	1126 PANAGUA MORAN	GUODREDO
2285 MESTANZA GUEVARA	ARTURO AMERICO	0902 MUÑOZ CHICAS	FRANCISCO	0655 PARADA DE ARGUETA	MARIA ANTONIA
0262 MESTANZA GUEVARA	MISGUEL ALBERTO	2586 MUÑOZ FLORES	RAUL	0384 PARADA DE BARRIO	ARMANDO MAURICIO
2920 MEZA ALVAREZ	RICARDO ALBERTO	0901 MUÑOZ MANCIA	OLGA MIRIAM	2966 PARADA PEREZ	BRUNO ALFREDO VINICIO
1516 MEZA MONTUFAR	JOSE ANTONIO	1167 MUÑOZ MARTINEZ	JOSE ANTONIO	0603 PARADA LOPEZ COLOCHO	EDUARDO HUGO OTONEL

NOTA: A los Contadores Públicos inscritos en este Consejo que no han actualizado anualmente sus datos, se les informa que conforme a Ley vigente, el plazo venció el día 30 de enero recién pasado, por lo que se les concede un plazo adicional para cumplir con dicha obligación hasta el 27 de febrero de 2004.

1830 ROSALES RAMOS	JOSE SALVADOR	0794 SOLARES DE MARTINEZ	RENA ESPERANZA	0002 VARGAS VALDES	RENE EDGARDO
2099 ROSALES ROSA	MACARIO ARMANDO	0805 SOLIS ECHEVERRIA	GERMAN ADALBERTO	2136 VARGAS ZELAYA	ALFREDO DE JESUS
0118 ROSALES VALLI	ANTONIO	2670 SOLIS HERNANDEZ	ERMES SAMUEL	1460 VASQUEZ	JOSE MAURICIO
2262 ROSALES VASQUEZ	MAITA ELIZABETH	2428 SOLIS JUVENIL	ESTERILINA	2009 VASQUEZ	MANUEL ANTONIO
1314 ROSAS PEREZ	MIGUEL ANGEL	2576 SOLIS LANDAVERDE	MARIA CARMEN	2471 VASQUEZ	PELLO LEONIDAS
0676 ROVELO NAVARRO	OSCAR EMILIO	2867 SOLIS MARTINEZ	HECTOR MAURICIO	2536 VASQUEZ	NELSON ERNESTO
0918 RUBIO CASTRO	FRANCISCO JAVIER	0130 SOLITO	RAJITO ANTONIO	2972 VASQUEZ	CARLOS ERNESTO
1840 RUBIO LOPEZ	NELSON BARTOLOME	0385 SOLORZANO DE HUIZO	ANALDO ANTONIO	0630 VASQUEZ	JUAN ANTONIO
1748 RUBIO MENDOZA	MELVIN	0385 SOLORZANO ECHEVERRIA	ACOLFO ANTONIO	2125 VASQUEZ BORJA	JOSE ALBERTO
2590 RUIZ ARTEAGA	ARTURO ALEJANDRO	0502 SOLORZANO ECHEVERRIA	RICARDO ANTONIO	0967 VASQUEZ DE HERNANDEZ	MORENA VIRGINIA
2912 RUIZ MATA	JOSE DAVID	2318 SOLORZANO LINARES	RENE AMELCAR	2151 VASQUEZ DE RAMIREZ	GLORIA ELENA
0206 RUIZ QUINTANILLA	JOSE RAUL	2324 SOMOZA DE ALVARENGA	PATRICIA GUILLERMINA	3564 VASQUEZ FIGUEROA	BENIGNO
0767 RUIZ SALAZAR	ROBERTO ASNER	2202 SOMOZA GUEVARA	SANDRA ROBERTA	0940 VASQUEZ GARCIA	ROSA BERTHA
3015 RUIZ ZAVALA	JACQUELIN ALBERTO	2033 SOMOZA TOMASINO	SAMUEL	3118 VASQUEZ GONZALEZ	ANA SILVIA
0734 SAABEDRA GARCIA	ROBERTO ANTONIO	2946 SORIANO ALEMAR	FRANCISCO INDALECIO	0424 VASQUEZ GUTIERREZ	JOSE RICARDO
0737 SAABEDRA GARCIA	FELIX ALBERTO	0959 SORIANO PERAZA	JOSE ANTONIO	2437 VASQUEZ HERNANDEZ	PEDRO ALONSO
0883 SAABEDRA MEJIA	JOSE SIGIFREDO	0834 SORIANO PERAZA	LOIDA ELMICE	2443 VASQUEZ LARIOS	JOSE CARLOS
0740 SAABEDRA RAMOS	MANUEL ANTONIO	1856 SORIANO SORIANO	ROBERTO ANTONIO	1608 VASQUEZ LOPEZ	JUAN CARLOS
2843 SAGASTIANDU DE RIVERA	RENA CATALINA	1238 SORTO BONILLA	JORGE ALBERTO	0830 VASQUEZ LOPEZ DE PARADA	ALMA LORENA
1207 SAGASTIANDU BARRANONA	SERGIO ALDEMARO	7032 SORTO PORTILLO	DORA MARINA	1948 VASQUEZ MONTERROSA	PEDRO ANTONIO
2948 SAGASTIANDU EPAYAZO	HUGO RICARDO	2352 SORTO GUEVARA	OSCAR ALBERTO	1958 VASQUEZ OCHOA	MARIO ADALBERTO
1730 SAGIETHI DORTZ	CESAR AGUSTO	2884 SORTO OCHOA	RAUL GUADALUPE	2199 VASQUEZ OHELLANA	JUAN CARLOS
2481 SALAMAYO MOLINA	JOSE RODOLFO	0510 SOSA	FRANCISCO VELAZCO	2506 VASQUEZ PEREZ	BASTIAN ELIZABETH
1584 SALAS	ABNER	1447 SOSA AGUILAR	ROBERTO	2979 VASQUEZ RAMIREZ	FRANCISCO
1957 SALAS RIVERA	JOSE ALBERTO	1541 SOSA CHUI	SANTAGO	0770 VASQUEZ RAMOS	FRANCISCA CONCEPCION
1871 SALAZAR DE SERRANO	SONIA EDUVIGIS	1308 SOSA DE MENA	JOSE ALBERTO	1916 VASQUEZ VICES	JOSE ROBERTO
3578 SALAZAR ESCOBAR	FRANCISCO ANTONIO	2242 SOSA DE RIVERA	MARIA ELENA	1798 VASQUEZ VILLALBA	EDUARDO ENRIQUE
3029 SALAZAR ESCOBAR	JOSE LUIS	1998 SOSA DE SERRANO	EDWINA CONCEPCION	1370 VEGA DELGADO	JULIA DEL CARMEN
1578 SALAZAR RAMIREZ	RICARDO ANTONIO	2786 SOSA ORTEGA	WILBER CABRILLO	0488 VEGA FLORES	WILLIAM ERNESTO
2519 SALAZAR SANCHEZ	RICARDO ANTONIO	0888 SOSA RODRIGUEZ	JOSE ALFREDO	1989 VEGA GONZALEZ	LEYDY GARCIA
2454 SALLANA PEDROZA	JULIO CESAR	0488 SOTO	EDWIN	2198 VEGA GONZALEZ	LEYDY GARCIA
1711 SALLANA SANCHEZ	CARLA YESSENIA	0488 SOTO SANCHEZ	JORGE EMILIO	2198 VEGA GONZALEZ	LEYDY GARCIA
1117 SALLANA GUARDADO	CARMEN DE JESUS	2278 SOTO TRUJILLO	JORGE AMANDO	2382 VELA ORELLANA	GILCELIO ANTONIO
2239 SALLAS LOPEZ	MARIA CONCEPCION	2278 SOTO TRUJILLO	CARLOS AMANDO	0711 VELA ORELLANA	JORGE ARMANDO
2671 SALLAS LOPEZ	JOSE GUILLERMO	2278 SOTO TRUJILLO	CONCEPCION	2382 VELA ORELLANA	JORGE ARMANDO
0444 SALLAS LOPEZ	JUAN EUBALBERTO	3003 SUAREZ MORAN	GILBERTO ALONSO	2382 VELA ORELLANA	JORGE ARMANDO
1777 SALLAS OCHOA	MORENA ARELLANO	1950 SURIA DE DOMINGUEZ	ELEONORA RAQUEL	2382 VELA ORELLANA	JORGE ARMANDO
0824 SALLAS FIGUEROA	JOSE OSCAR	3003 SUAREZ MORAN	CONCEPCION	2382 VELA ORELLANA	JORGE ARMANDO
1918 SALLAS FIGUEROA	SALVADOR	1268 SURIO DE FLORES	BLANCA RUBIA	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0414 SALLAS ORELLANA	SILVIA SONIA	2298 SURIO DE FLORES	MARIA	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0879 SALLAS RODRIGUEZ	CARLOS ANTONIO	2298 SURIO DE FLORES	JOSE ROBERTO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1245 SALLAS SANTAMARIA	VETTY FIDELIA	2298 SURIO DE FLORES	EMILIO CESAR	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1456 SALMERON	MERBERT WILLIAM	2298 SURIO DE FLORES	JOSE ROBERTO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1817 SALVADOR BONILLA	ELIAS ELISAO	2298 SURIO DE FLORES	EMILIO CESAR	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3031 SALVADOR JIMENEZ	JOSE RENE	2298 SURIO DE FLORES	CARLOS ABRAHAM	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2968 SALVADOR JIMENEZ	FRANCISCO ALBERTO	2298 SURIO DE FLORES	JOSE ROBERTO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1032 SALVADOR JIMENEZ	WALTER PANFILO	2298 SURIO DE FLORES	EMILIO CESAR	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2073 SAMBRANA SANDOVAL	CAROL ELIZABETH	2298 SURIO DE FLORES	DOMINIO ALFREDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1337 SANCHEZ ABELARDOS	FELICITO CLEMENTE	2298 SURIO DE FLORES	ALFONSO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1386 SANCHEZ	MARCO ANTONIO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1438 SANCHEZ	LUIS ALFREDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1842 SANCHEZ	MARIA ESTER	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1837 SANCHEZ	MIGUEL ANGEL	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1985 SANCHEZ ALAS	JUAN VICTOR	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1797 SANCHEZ CALDERON	OMAR ASTILLAS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1837 SANCHEZ	GILBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1985 SANCHEZ ALAS	JOSE RENE	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1797 SANCHEZ CALDERON	FRANCISCO ALBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2997 SANCHEZ CORENA	WALTER PANFILO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2316 SANCHEZ DE MOLINA	BETSY DORIS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1897 SANCHEZ DE RODRIGUEZ	ANA MARIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0935 SANCHEZ ESCOBAR	ROXANA PATRICIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2925 SANCHEZ FIGUEROA	OLGA JUDITH	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2574 SANCHEZ GONZALEZ DE BELTRAN	SILVIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0990 SANCHEZ HERNANDEZ	IRINA MARCELA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1964 SANCHEZ HERNANDEZ	LUIS ERNESTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1528 SANCHEZ HERNANDEZ DE GARCIA	LORENA DE LA CRUZ	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1296 SANCHEZ HERNANDEZ	ELVA CRISTINA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1667 SANCHEZ LOPEZ	RUTH GUADALUPE	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3025 SANCHEZ LOPEZ	MARIO NELSON	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0378 SANCHEZ MALDONADO	ALEX ARMANDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1043 SANCHEZ MALDONADO	MARIA DEL CARMEN	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1824 SANCHEZ PEREZ	VIRGINES PATRICIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2767 SANCHEZ PUECO	JORGE ROLANDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1843 SANCHEZ SANCHEZ	JOEL RAIMUNDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0339 SANCIVAL	BALDOVINO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2171 SANDOVAL	JOSE EUBALBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3048 SANDOVAL	WALDEMAR	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1908 SANDOVAL FLORES	JUAN CARLOS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0893 SANDOVAL MARROQUIN	MARIA EDITH	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0244 SANDOVAL MARTINEZ	ERNESTO NAPOLEON	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0274 SANDOVAL RIVERA	JULIO CESAR	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1772 SANDOVAL SERRANO	HECTOR	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1479 SANTICRUZ CANIZALES	JOSE LISANORO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0625 SANTAMARIA	SEBASTIAN NICOLAS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0723 SANTAMARIA CANALES	MANTHANA LILIANA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0621 SANTAMARIA CANALES	JESUS ARTURO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1029 SANTAMARIA TRUJILLO	RAFAEL	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0129 SANTANA GUTIERREZ	JOSE GUILLERMO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0392 SANTILLANA CORTES	JENNY ELIZABETH	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0829 SANTOS	RICARDO FRANCISCO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1118 SANTOS HERNANDEZ	VICTOR JOSE	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2028 SANTOS DEL CID DE CALDERON	MARIA MARTA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3067 SANTOS ESPINOZA	ROLDANO MAURICIO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1174 SANTOS GARCIA BELTRAN	LAURA ISABEL	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0280 SANTOS MELANDEZ	ALMA GLADYS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0862 SANTOS MORENO	LEILA VICTORIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0922 SANTOS PALACIOS	NINFA FRANCISCA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1017 SANTOS SANTOS	MAURICIO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1139 SANTOS URQUIZA	FREDY HUMBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2429 SANTOS VILLATORO	OSCAR REINALDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3877 SANTOS ZEPEDA	WALTER ULISES	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2640 SARAVIA ALFARO	JOSE ROBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0709 SARAVIA CHAVEZ	ALBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2566 SARAVIA ROSA	RAUL MARIO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0591 SEGOVIA BONILLA	HILDA MORENA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1563 SEGOVIA DE ALARCON	ELSA CAROLINA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2456 SEGOVIA ZELAYA	ANA LILIAN	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1225 SEGUISA CERNA	JOSE PEDRO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2735 SEGUISA RAYMUNDO	MARIA CRISTINA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0749 SEGUISA SANCHEZ	SILVIA EPIFANETA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1788 SEGUISA VILLACORTA	ERNESTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0947 SERAFIN ZALDANA	ANA GUADALUPE	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0847 SERAFIN ZALDANA	PEDRO ANTONIO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1113 SERAFIN BARRILAS	CARLOS EFRAIN	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0166 SERAFIN CORLETO	EDUARDO DEL CARMEN	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2422 SERAFIN GUTIERREZ	JOSE LEONIDAS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3033 SERRAS	JULIETA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0842 SERRANO ANDRADE	MOISES AMADO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1790 SERRANO LAINEZ	ANDREA PATRICIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1890 SERRVELLON DE CAMPOS	JOSE RICARDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2246 SERRAN	TERESA VANISA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1679 SIGARAN LAINEZ	LUIS ERNESTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2725 SIGARAN LAINEZ	BELVIA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0205 SIGUENZA FIGUEROA	JOSE ALBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
3057 SIGUENZA FLORES	DORA VILMA	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0290 SIGUENZA MORALES	EDUARDO SALOMON	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1251 SILEZAR CARDONA	DAVID DE JESUS	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
2066 SILVA	MARIO FERNANDO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1614 SILVA JIMENEZ	JUAN MIGUEL	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0785 SILVEON	VILMA LEONOR GUADALUPE	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0312 SOC DE MENDOZA	MILTON ANTONIO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
1025 SOLANO BARRAHONA	ORLANDO HUMBERTO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0582 SOLANO CORTES	HERVET	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0811 SOLANO LARIOS	JOSE ALVARADO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0572 SOLANO MINERO	GUSTAVO ADOLFO	2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO
0945 SOLANO SANCHEZ		2298 SURIO DE FLORES	CECILIO EDUARDO	0908 VELASCO AMAYA	JORGE ALBERTO

NOTA: A los Contadores Públicos inscritos en este Consejo que no han actualizado anualmente sus datos, se les informa que conforme a Ley vigente, el plazo venció el día 30 de enero recién pasado, por lo que se les concede un plazo adicional para cumplir con dicha obligación hasta el 27 de febrero de 2004.

PERSONAS JURIDICAS	
2572	A. BLANCO Y ASOCIADOS
1830	A.B. DE CISNEROS Y COMPANIA
1523	ABARCA GOMEZ Y ASOCIADOS
2042	ADAN HERNANDEZ VALLE Y ASOCIADOS
2501	AGUILAR ASOCIADOS
0299	AGUILAR Y MORALES ASOCIADOS
2820	AGUILAR FLORES Y ASOCIADOS
2301	AGUILERA Y ASOCIADOS
0422	AGUIRRE LOPEZ Y ASOCIADOS
2371	ALAS HERNANDEZ Y ASOCIADOS
2196	ALAS LINARES Y ASOCIADOS
2179	ALAS TOBAR ASOCIADOS
0294	ALFONSO ZARATE Y COMPANIA
2569	ALVAREGA BURGOS Y ASOCIADOS
1514	ALVAREZ FLORES Y COMPANIA
1357	AMAZA PINEDA Y ASOCIADOS
0788	AMAYA VILLOTA Y ASOCIADOS
2167	ARANDA GARCIA ASOCIADOS
2424	AREVALO PINTO Y COMPANIA
2424	AREVALO ALLEN Y ASOCIADOS
0309	ARIAS, ARIAS Y CIA
1583	ARTIGAS ARGUMEDO Y ASOCIADOS
2730	BARAHONA & BENITEZ ASOCIADOS
2525	BARAHONA HERNANDEZ Y ASOCIADOS
2829	BARAHONA VARGAS ASOCIADOS
0738	BARAHONA RODRIGUEZ, PORTILLO Y ASOCIADOS
1089	BENJAMIN WILFRED NAVARRETE Y CIA
2291	BICANCO GARCIA ASOCIADOS
3038	BICANCO URQUIJA Y ASOCIADOS
1327	BONILLA MUÑOZ Y ASOCIADOS
2857	CABRERA MARTINEZ, S.A. DE C.V.
0382	CALDERON MELINAR Y ASOCIADOS
1402	CAJES RICO Y ASOCIADOS
1898	CARLOS ALBERTO MELIA VALLE Y ASOCIADOS
2565	CARRANZA Y CARRANZA Y ASOCIADOS
2579	CASTELLANOS Y ASOCIADOS
0074	CASTELLANOS: CIA CAMPOS Y COMPANIA
2828	CASTILLO BARRIENTOS Y ASOCIADOS
2572	CASTRO ANAYA Y COMPANIA
3006	CCA AUDITORES Y CONSULTORES ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
0663	CERNITOS CERNITOS Y COMPANIA
0295	CHACON ORELLANA RIVERA Y ASOCIADOS
2504	CHICAS ALVARO Y ASOCIADOS
0522	CHICAS VILCHEZ Y COMPANIA
0362	CISNEROS, CASTRO Y CIA
2944	CONSULTORES PROFESIONALES TRIBUTARIOS, S.A. DE C.V.
2834	CONTADORES PUBLICOS ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
3024	CORIAS RIVERA Y ROMERO ASOCIADOS
0714	COMPANIA Y ASOCIADOS
1505	DARIO BERNAL TORRES Y ASOCIADOS
2275	DAVID LOPEZ GRANADINO Y ASOCIADOS
1103	DELVITES & TOCHIL - SALVADOR, LTDA. DE C.V.
0793	DESPACHO PEREIRA BELGADO Y ASOCIADOS
2487	DIAZ MARTINEZ Y ASOCIADOS
2399	DIAZ ALAS ASOCIADOS
0476	DIAZ MENA, SANCHEZ Y COMPANIA
2556	DURAN PONCE Y COMPANIA
2621	ESCALANTE ESCALANTE Y COMPANIA
0890	ESCOBAR, DURAN Y COMPANIA
0773	ESQUIVEL Y ASOCIADOS
0003	ESQUIVEL Y ESCOBAR ASOCIADOS
0219	FERNANDEZ SOLIZANO Y ASOCIADOS
0425	FERNANDEZ Y FERNANDEZ ASOCIADOS
0775	FERNANDEZ, MORALES Y NAVARRETE
2860	FERNANDO ROMERO Y ASOCIADOS
0259	FRIGERIA, JIMENEZ Y ASOCIADOS
2729	FLORES ALAS ASOCIADOS
0287	FREDY S. CHICAS Y COMPANIA
0432	GALICIA OSA Y ASOCIADOS
2878	GARCIA CUELLAR ASOCIADOS
3007	GARCIA LAZO Y COMPANIA
1222	GARCIA ROMERO Y ASOCIADOS
0170	GOMEZ AGUILAR MELINAR Y CIA
2441	GONZALEZ, CHAVARRIA Y ASOCIADOS
2570	GRANDE CHAVARRIA Y ASOCIADOS
2566	GRANT THORNTON CASTELLANOS CAMPOS & COMPANIA
3400	GUADALUPE RODRIGUEZ Y ASOCIADOS
2405	GUEVARA CHICAS, PALACIOS Y ASOCIADOS
1222	GUTIERREZ GONZALEZ AUDITORES-CONSULTORES
0275	GUZMAN ELIAS Y ASOCIADOS
1245	HENRIQUEZ Y COMPANIA
2681	HERNANDEZ GONZALEZ Y ASOCIADOS
1526	HERNANDEZ MARTINEZ Y ASOCIADOS
0683	HERNANDEZ REJONES Y COMPANIA
3416	HERNERA ALAS Y ASOCIADOS
0436	HIDALGO Y ASOCIADOS
2507	HUMBERTO ANTONIO MOLINA Y COMPANIA
2104	I. CISNEROS Y COMPANIA
2088	J.A. VENTURA SOSA Y ASOCIADOS
0325	J. VALIENTE Y ASOCIADOS
2852	J.R. LOPEZ DIAZ Y ASOCIADOS
2300	JEREZ GONZALEZ Y ASOCIADOS
1987	JOSE REYES MENDEZ Y ASOCIADOS
1390	JONEL, JONEL Y COMPANIA
1048	JULIO CESAR GARCIA LAZO Y CIA
1391	LINARES VALLEY COMPANIA
1703	LUNA PALACIOS Y COMPANIA
2897	LOPEZ GUERRERO Y ASOCIADOS
1703	LOPEZ QUINTANILLA, ACERVEDO Y COMPANIA
0214	LOPEZ SALGADO PIERMATHERHOUSECOPEKS, S.A. DE C.V.
1850	LUIS ABEL, OLIVADO REAL Y ASOCIADOS
1929	LUIS ALONSO CORNEJO Y ASOCIADOS
2152	LUIS ALONSO REYES RUBIO Y ASOCIADOS
0328	M.A. HIDALGO Y COMPANIA
0725	MADRIZ SALAZAR Y ASOCIADOS CONTADORES PUBLICOS
2070	MARIA GUADALUPE RIVERA Y COMPANIA
2498	MARTINEZ GARCIA Y COMPANIA
1986	MARTINEZ SOLANO ASOCIADOS
2522	MARTINEZ-GARCIA Y ASOCIADOS
1217	MARTINEZ PORTILLO Y ASOCIADOS
1801	MAYONGIA ORTIZ Y COMPANIA
2587	MELIA HERNANDEZ Y COMPANIA
0430	MELIA AGUIRRE Y ASOCIADOS
2507	MELIARA GONZALEZ Y ASOCIADOS
2170	MENENDEZ Y MELLENDEZ Y ASOCIADOS
0773	MENA RAMOS Y ASOCIADOS
1830	MENA RODRIGUEZ Y ASOCIADOS
1218	MERICADILLO MELIA Y COMPANIA
2675	MINERO LEMUS Y ASOCIADOS
0484	MIRANDA NAVARRO Y COMPANIA
0692	MORANDY Y ASOCIADOS
1807	MORALES MORENO Y COMPANIA
2566	MORALES PEREZ Y ASOCIADOS
0183	MORALES Y MORALES ASOCIADOS
0460	MORALES Y MUÑOZ ASOCIADOS
1328	MORAN MENEZ Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
0775	MORENO, PORTILLO Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
2426	MORENO-MORENO-GONZALEZ Y ASOCIADOS
1328	MURCIA Y MURCIA Y ASOCIADOS
1771	NAVARRETE CAMPOS Y COMPANIA
0941	NAVARRO GUEVARA Y ASOCIADOS
2401	ODHA, BENITEZ ROMERO ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
0322	ORELLANA MIXCO LOPEZ Y ASOCIADOS
0771	ORELLANA MIXCO Y ASOCIADOS
1254	ORELLANA LIMANCO Y ASOCIADOS
2895	ORELLANA Y ASOCIADOS
2500	ORELLANA, MORAN CHACON Y ASOCIADOS
0335	ORTEGA, CISNEROS, DOMINGUEZ Y CIA
1989	OSCAR ARMANDO AGUILERA Y ASOCIADOS
2429	OSCAR MORALES Y ASOCIADOS
2890	P.E. ALVAREGA Y ASOCIADOS
0341	PAREDES ORELLANA Y ASOCIADOS
1103	PARKER ECHEVERRIA Y ASOCIADOS
0215	PIAT, MARWICK, MITCHELL & CO (LATIN AMERICA)
1808	PINAL TAMARUGUIVA Y COMPANIA
2168	PEREIRA PEREIRA Y ASOCIADOS
2878	PEREZ HERNANDEZ Y ASOCIADOS
1313	PEREZ MELIA, RAMOS Y ASOCIADOS
2789	PIMENTEL, CASPANA & ASOCIADOS
0143	PORTILLO, MOYDA, LOPEZ BERTRAN Y CIA
2448	QUILIANO MORAN Y COMPANIA
2489	QUINTANILLA ROSQUE Y ASOCIADOS
2298	QUINONES HERNANDEZ Y COMPANIA
2027	R. GALLARDO Y COMPANIA
2080	R. MESTIZO Y ASOCIADOS
2423	RAMOS ALVARADO Y ASOCIADOS
2406	RECHINS, RECHINS Y COMPANIA
0324	REYES, QUINTANILLA Y ASOCIADOS
2422	RIVAS MUÑOZ Y ASOCIADOS
0421	RIVERA MENEZ Y COMPANIA
1118	RIVERA MUÑOZ Y ASOCIADOS
2878	RIVERA PALMA ASOCIADOS
0748	RIVERA, RAMIREZ, ORTIZ Y ASOCIADOS
1207	RIVERA, LINARES, SIGUENZA ASOCIADA
0428	RIVERA, ZACAPA, GONZALEZ Y COMPANIA
2828	RODRIGUEZ CABRERA Y ASOCIADOS
2526	ROJAS MENEZ Y COMPANIA
2380	ROMERO MEZA Y COMPANIA
2899	ROMERO PORTILLO Y ASOCIADOS
2816	RODRIE Y RODRIE ASOCIADOS
0477	ROSALES-FLORES Y ASOCIADOS
0483	ROSALES, VILANOVA, GARCIA Y COMPANIA
1132	SARAVIA RAMIREZ Y ASOCIADOS
0271	SERVICIOS PROFESIONALES ASOCIADOS, MELIA Y ALVAREGA
2935	SERVICIOS PROFESIONALES NAZARETH, S.A. DE C.V.
0629	SOL, ELIAS Y ASOCIADOS
2002	SORIANO PERAZA Y COMPANIA
0892	TODCHER FERNANDEZ, LIMITADA
3025	VALENCHA ELIAS, S.A. DE C.V.
2438	VASQUEZ RETANA Y ASOCIADOS
1704	VASQUEZ SALMERON Y ASOCIADOS
2923	VASQUEZ VIERA Y ASOCIADOS
2921	VASQUEZ Y ASOCIADOS
0075	VEGA, LOPEZ Y COMPANIA
2877	VILLASQUEZ GRANADOS Y COMPANIA
2854	VILLASQUEZ MIRELLI Y COMPANIA
2199	VILANOVA Y ASOCIADOS
1685	VILLALTA RODRIGUEZ Y ASOCIADOS
2503	ZELATA RIVERA, ASOCIADOS Y COMPANIA

San Salvador, 6 de febrero de 2004.



Gobierno del Presidente Francisco Flores

Lic. Juan Nefthalí Murillo Ruiz Presidente

Lic. José Alfredo Aguirre López Secretario



MINISTERIO DE ECONOMIA Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

ESTE CONSEJO EN CUMPLIMIENTO DE LA LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA Y CON BASE EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA, PRESENTARA EL PROGRAMA INSTITUCIONAL DE CONTROL DE CALIDAD DE PRACTICA PROFESIONAL, A TODOS LOS

CONTADORES PUBLICOS DE EL SALVADOR

FECHA: Viernes 20 de febrero de 2004, de 7:00 a.m. a 7:00 p.m. LUGAR: Hotel Real Intercontinental, San Salvador

INSCRIPCION:

OFICINAS DEL CONSEJO: 4ª Calle Pte. #2312 entre 43 y 45 Av. Sur, Colonia Flor Blanca, San Salvador. Tels. 260-6989, 260-6990 y 257-9599.

OFICINAS DEL ISCP: Tel: 245-4503; CORPORACION DE CONTADORES: Tel. 298-1705;

CIERRE: 15 de febrero de 2004.

INVERSION: \$100.00, incluido un ejemplar de NIAs; \$75.00, solo valor de participación.

NOTA: SE ASIGNARAN 10 HORAS DE EDUCACION CONTINUADA. HORA EXACTA, CUPO LIMITADO