

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“IDENTIFICACIÓN DE HECHOS POSTERIORES QUE INFLUYEN EN LA OPINIÓN DEL  
AUDITOR EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS”**

**Trabajo de Investigación Presentado por:**

Oscar Alberto Martínez García

Manuel de Jesús Orellana Orellana

**Para optar al grado de:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**Diciembre de 2009**

**San Salvador, El Salvador, Centroamérica.-**

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

<b>Rector</b>	<b>:</b>	<b>Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez</b>
<b>Secretario</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez</b>
<b>Decano de la Facultad de Ciencias Económicas</b>	<b>:</b>	<b>Máster Roger Armando Arias Alfaro</b>
<b>Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas</b>	<b>:</b>	<b>Máster José Ciriaco Gutiérrez</b>
<b>Director de la Escuela de Contaduría Pública</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez</b>
<b>Coordinador de seminario</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel</b>
<b>Asesor Director</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Carlos Roberto Gómez Castaneda</b>
<b>Comisión Evaluadora</b>	<b>:</b>	<b>Licenciado Carlos Roberto Gómez Castaneda</b> <b>Licenciado José Javier Miranda</b> <b>Licenciado José Roberto Chacón Zelaya</b>

Diciembre de 2009.

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.-

## AGRADECIMIENTOS

OSCAR ALBERTO MARTINEZ GARCIA

*A Dios todo poderoso por el haberme iluminado y brindarme entendimiento, así como fortaleza a lo largo del camino que recorrí hasta llegar a este triunfo.*

*A la Divina Providencia por el cuidado de mi persona y el haberme concedido bienestar en mi persona, así como de mi familia.*

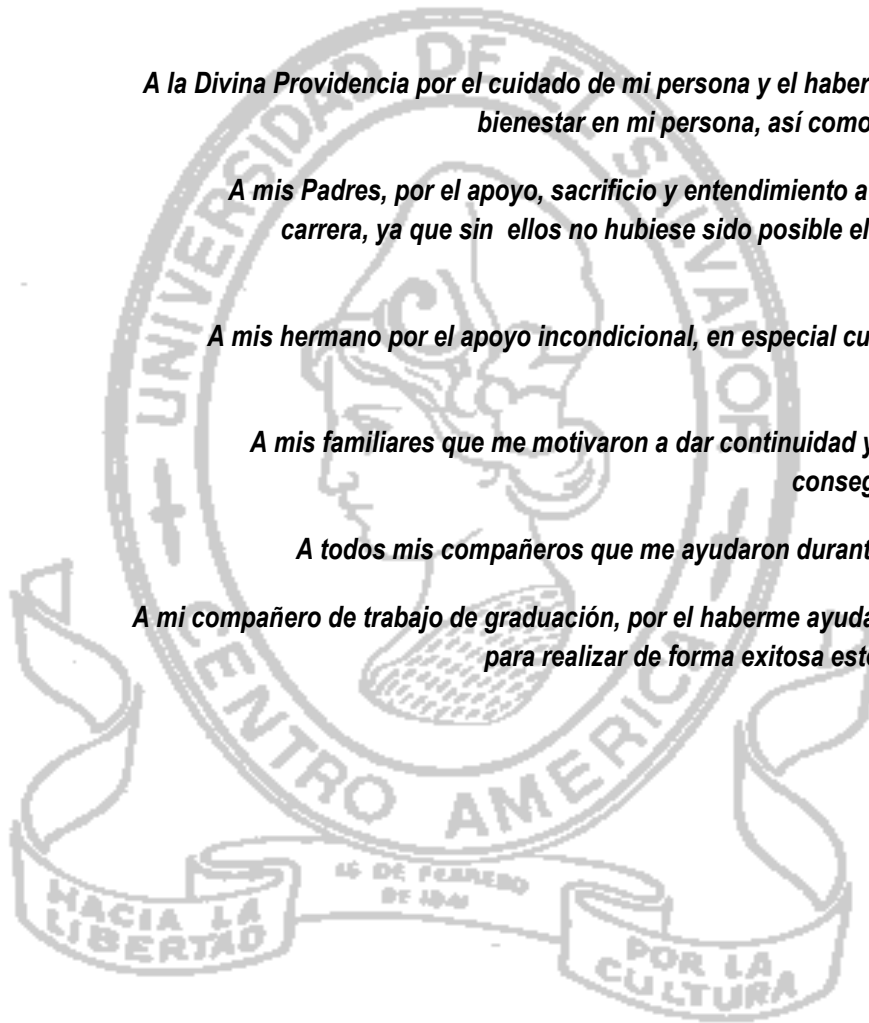
*A mis Padres, por el apoyo, sacrificio y entendimiento a lo largo de mi carrera, ya que sin ellos no hubiese sido posible el culminar esta meta.*

*A mi hermano por el apoyo incondicional, en especial cuando necesite de su ayuda.*

*A mis familiares que me motivaron a dar continuidad y esforzarme a conseguir éste éxito*

*A todos mis compañeros que me ayudaron durante este tiempo.*

*A mi compañero de trabajo de graduación, por el haberme ayudado y apoyado para realizar de forma exitosa este instrumento.*



## AGRADECIMIENTOS

MANUEL DE JESUS ORELLANA ORELLANA

*A Dios todopoderoso por mostrarme el camino a seguir, por ser quien me ha dado la vida para poder llegar a culminar esta carrera y así cumplir las metas propuestas.*

*A mis padres, sobre todo mi madre por brindarme todo su apoyo, su amor y sobre todo su paciencia brindada en todo el transcurso de mi carrera.*

*A mis hermanos por su ayuda incondicional, por quienes me dieron fuerzas para avanzar cuando sentí deseos de parar.*

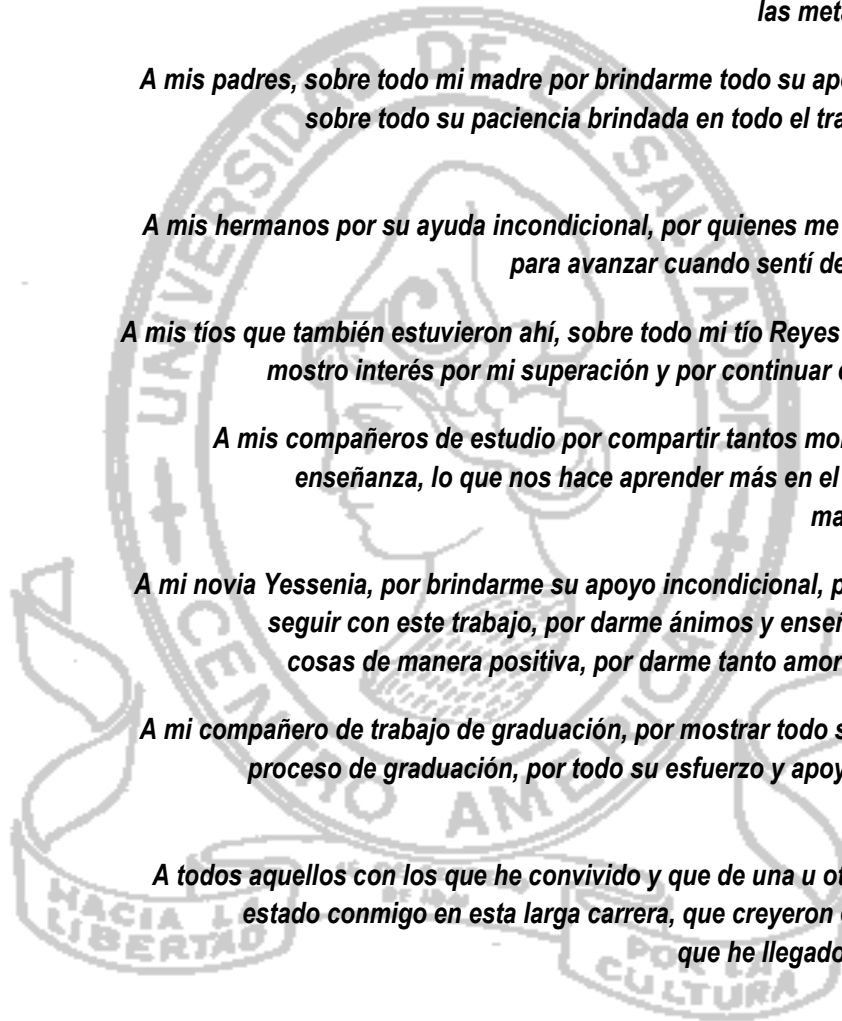
*A mis tíos que también estuvieron ahí, sobre todo mi tío Reyes quien siempre mostro interés por mi superación y por continuar con mi carrera.*

*A mis compañeros de estudio por compartir tantos momentos y tanta enseñanza, lo que nos hace aprender más en el mundo de una manera divertida.*

*A mi novia Yessenia, por brindarme su apoyo incondicional, por ayudarme a seguir con este trabajo, por darme ánimos y enseñarme a ver las cosas de manera positiva, por darme tanto amor y tanta fuerza.*

*A mi compañero de trabajo de graduación, por mostrar todo su interés en el proceso de graduación, por todo su esfuerzo y apoyo para llegar a este logro.*

*A todos aquellos con los que he convivido y que de una u otra manera han estado conmigo en esta larga carrera, que creyeron en mí y por los que he llegado a este triunfo.*



## INDICE

<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>i</b>
<b>INTRODUCCION</b>	<b>iii</b>
<b>CAPITULO I SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL</b>	
1. Aspectos teóricos y contables sobre los Hechos Posteriores	1
1.1. Hechos Ocurridos después del período sobre el que se Informa	1
1.1.1. Definición	1
1.1.2. Tipos de eventos que pueden identificarse por hechos ocurridos después del período sobre el que se informa	2
1.1.3. Provisiones y Contingencias por Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.	2
1.1.3.1. Definiciones	2
1.1.3.2. Antecedentes	3
1.1.3.3. Clasificación de un Pasivo Contingente	4
1.1.3.4. Probabilidad de que Hechos Futuros Confirmarán la Pérdida	4
1.1.3.5. Litigios, Reclamaciones o Gravámenes	5
1.1.3.6. Acumulación para Cuentas Dudosas	5
1.1.3.7. Pérdidas Contingentes que Ocurren con Posterioridad a la Fecha de los Estados Financieros	5
1.1.3.8. Reclamaciones o Gravámenes Aún no Iniciados	6
1.1.3.9. Revelación de Ganancias Contingentes	6
1.2. Evidencia de auditoría	
1.2.1. Definición	6
1.2.2. Clases de Evidencia	7
1.2.3. Estimaciones	8
1.2.3.1. Naturaleza de las Estimaciones	8
1.2.4. Revisión de hechos posteriores	9
1.2.5. Negocio en marcha	9
1.3. Hechos Posteriores en una Auditoría de Estados Financieros	11
1.3.1. Definición	11

1.3.2. Tipos de Hechos Posteriores	11
1.4. La Opinión del auditor en una Auditoría de Estados Financieros	12
1.4.1. Tipos de Opinión	12
1.4.1.1. Opinión sin salvedad u opinión limpia	12
1.4.1.2. Opinión con salvedad	13
1.4.1.3. Abstención de opinión debido a una limitación en el alcance de la Auditoría	14
1.4.1.4. Opinión adversa o negativa	15
1.4.2. Problemas de Negocio en marcha	15
1.4.3. Incertidumbres significativas	16
1.4.4. Énfasis en un asunto	17
1.5. Parte aplicativa sobre la identificación de los Hechos posteriores	17
1.5.1. Aplicación de Hechos Posteriores ocurridos hasta la Fecha del Informe de Auditoría	17
1.5.2. Aplicación de Hechos Descubiertos con Posterioridad a la fecha del Informe de Auditoría	19

## **CAPÍTULO II: DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO**

2. Propuesta para la identificación de hechos posteriores que influyen en la opinión del auditor en una auditoría de Estados Financieros.	21
2.1. Generalidades	21
2.2. Clasificación de los Hechos Posteriores	22
2.2.1. De acuerdo a la evidencia que proporcionan	22
2.2.2. De acuerdo al tiempo en que ocurren	22
2.3. Capacidad para cumplir el supuesto de Negocio en Marcha	23
2.4. Aspectos a Considerar en los Hechos Posteriores	23
2.4.1. Casos de Hechos Ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajuste	23
2.4.1.1. Litigios Pendientes	23
2.4.1.2. Reembolsos	26
2.4.1.3. Descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los Estados Financieros están incorrectos	29

2.4.1.4. Participación en las utilidades o pagos por Incentivos	32
2.4.1.5. Cambio en una Estimación contable	34
2.4.1.6. Deterioro del valor de los Activos	36
2.4.1.7. Exceso de amortización	38
2.4.2. Casos de Hechos Ocurredos después del período sobre el que se informan que no implican ajustes	41
2.4.2.1. Reducción en el Valor de Mercado de las Inversiones	41
2.4.2.2. Reestructuración operativa	43
2.4.2.3. Limitación de supuesto de Negocio en Marcha	44
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>47</b>

## **ANEXOS**

ANEXO 1. TIPO DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIO

ANEXO 2. EL PROBLEMA OBSERVADO

ANEXO 3 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN

ANEXO 4 LA UTILIDAD SOCIAL

ANEXO 5 LAS UNIDADES DE OBSERVACIÓN

ANEXO 6 LAS TÉCNICAS EMPLEADAS

ANEXO 7 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN Y LAS PRINCIPALES CONCLUSIONES

ANEXO 8 ANALISIS DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS DIRIGIDAS A LOS PROFESIONALES DE AUDITORÍA.

ANEXO 9 CARTA DE REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN SOBRE LITIGIOS Y RECLAMACIONES DE LA EMPRESA.

ANEXO 10 RESPUESTA A LA CARTA DE REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN SOBRE LITIGIOS Y RECLAMACIONES DE LA EMPRESA

ANEXO 11 EJEMPLO DE AJUSTE EN PAPEL DE TRABAJO DEL AUDITOR.

## RESUMEN EJECUTIVO

Debido a la necesidad y obligación de presentar las cifras de los Estados Financieros lo más razonablemente posible, el estudio de las contingencias sobre los Hechos Posteriores es de suma importancia y necesario para presentar a los usuarios de los Estados Financieros un reflejo fiel de la realidad de la empresa, ya que de lo contrario podría reflejar una situación errónea de ella. Para la realización de lo antes mencionado el auditor deberá obtener información suficiente y apropiada sobre la cual fundamentar la opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros.

El objetivo de la investigación es crear un instrumento que facilite desarrollar y aplicar procedimientos apropiados el cual brinde una base para el desarrollo de una Auditoría de Estados Financieros que permitan que la opinión del auditor esté basada en evidencia suficiente y apropiada, no solamente sobre sucesos ocurridos dentro del período de los Estados Financieros, sino también, tanto después de éste como después de la fecha del dictamen del auditor. Este objetivo se cumplirá después de definir las condiciones que requieren que el auditor realice una evaluación de los eventos que requieren ya sea ajustes o revelaciones en los Estados Financieros.

La metodología utilizada para ésta investigación se basó en un enfoque hipotético deductivo que consiste en analizar todos los aspectos relacionados con la auditoría hasta llegar al análisis de los hechos posteriores, así mismo para cumplir con esta metodología la investigación se realizó en su mayoría documental y de campo; para la documental se consultó libros y tesis relacionados con la temática, para la investigación de campo se recolectó información a través de un cuestionario con preguntas cerradas, el cual fue llenado por los distintos auditores de las firmas de auditoría que laboran en el área metropolitana de San Salvador, quienes fueron nuestra unidad de análisis.

En base a los resultados obtenidos con la encuesta, se logró determinar en términos generales que los auditores poseen, según su manifestación, los conocimientos técnicos necesarios y apropiados como para realizar una auditoría completa de Estados Financieros, que involucran los



hechos posteriores, estos conocimientos han sido adquiridos en su mayoría por la lectura y análisis de las Normas Internacionales de Auditoría Vigentes y Normas Internacionales de Contabilidad, por lo que realizan una identificación de los momentos que establecen ambas normativas para evaluar hechos posteriores y las medidas a tomar para cada uno de los casos. Además, los encuestados manifestaron que los eventos más importantes a evaluar son las estimaciones y los Litigios, siendo este último el de mayores comentarios debido a que es importante obtener confirmaciones de asesores legales de la entidad sobre estos eventos, los cuales deberán cubrir el máximo periodo posterior posible sin dejar a un lado el análisis del cumplimiento del supuesto de negocio en marcha.

Conociendo las dificultades que presenta la evaluación de los hechos posteriores, se procedió a la elaboración del instrumento propuesto a los auditores que le oriente en las diferentes situaciones al evaluar hechos posteriores en una auditoría de Estados Financieros.

## INTRODUCCION

Generalmente, el informe del auditor independiente se emite en relación con Estados Financieros cuya finalidad es dar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras de éstos. Sin embargo, a veces ocurren acontecimientos o transacciones con posterioridad a la fecha del Balance, pero antes de la emisión de los Estados Financieros y del Informe del Auditor, que tienen un efecto importante sobre éstos y que, por lo tanto, requieren que los mismos sean ajustados o se realice la revelación oportuna en los mismos.

En el contexto del desarrollo del trabajo de graduación, se plantea la problemática sobre la identificación de hechos posteriores para la cual se hace necesario conocer lineamientos que ayuden a identificar estos eventos, como lo son los aspectos teóricos y contables sobre los hechos posteriores, por ello se decide escribir sobre determinado tema, el cuál será de utilidad para los auditores de los Estados Financieros.

En el primer capítulo se aborda sobre los aspectos técnicos a conocer sobre los hechos posteriores vistos desde la perspectiva de las Normas Internacionales de Información financiera para conocer su forma de registro hasta llegar a la evaluación del auditor de las cifras de los Estados Financieros. El auditor investiga si se han registrado y/o informado las posibles contingencias, que incluyen aquellos hechos ocurridos antes de la fecha de los Estados Financieros y aquellos ocurridos después de la fecha de los mismos, estos diferentes eventos podrían requerir ya sea ajuste o revelación en los Estados Financieros del periodo sobre el que se informa.

Además, en el capítulo I se aborda sobre la obtención de evidencia de auditoría, la cual se hace necesario conocer las clases de evidencia que pudieran ser de importancia para el auditor con la que podrá evaluar lo más cercano a la realidad posible una contingencia por un evento que se considera como hecho posterior. Por último se aborda la opinión del auditor y los tipos de opinión que podría emitir al dar un dictamen sobre un periodo de trabajo.

El capítulo II muestra el caso práctico o la propuesta que se plantea para poder apoyarse al evaluar los hechos posteriores, en el que se aborda desde las formas de registro por parte de la

contabilidad hasta llegar a las posibles respuestas del auditor cuando conoce este evento. para comprender mejor el instrumento propuesto se ha distribuido los ejercicios de manera sencilla, iniciando con un evento en particular clasificado como un hecho posterior, se da la descripción de este evento según normativa técnica aplicable y se cita la misma, después de planteado el problema, en algunos casos se presenta la forma contable para ajustar o revelar los hechos posteriores, luego se sugieren los procedimientos analíticos a elaborar por el auditor para identificar este tipo de eventos y se culmina con la solución al problema.

Por último están los anexos, en el primero se incluye el tipo de la investigación, que es la razón de ser del trabajo; se plasma además los Objetivos de la Investigación, es decir cuál es el camino a seguir para llegar hasta la culminación del instrumento planteado; además, se presenta el tipo de investigación que es como la forma en que se abordara el tema, los instrumentos de recolección de la información que permitirán hacer el análisis tanto de la situación actual al problema planteado como de las posibles soluciones al mismo, la unidad de análisis, a los cuales se le proporcionarán los instrumentos para recolección de información y a quienes está encaminado a ayudar el instrumento planteado, al final del anexo 1 se presenta el diagnóstico que fue redactado en base a la interpretación del análisis e interpretación de las preguntas del cuestionario tomadas como un todo, donde se evalúa la situación actual en cuanto a la identificación de eventos clasificados como hechos posteriores y se formulan las principales conclusiones que deja la investigación.

En el anexo 2 se presenta el análisis e interpretación de cada una de las preguntas que se le hizo a los auditores en la encuesta realizada en el área de San Salvador, con lo que concluye el trabajo, así mismo en el anexo 3 y 4 se muestra instrumentos que utiliza el auditor para solicitar y obtener confirmaciones por parte de asesores legales de la entidad.

## CAPÍTULO I

### SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL

#### 1. Aspectos teóricos y contables sobre los Hechos Posteriores

Debido a la necesidad y obligación de presentar cifras razonables, el estudio de Las Contingencias Sobre los Hechos Posteriores se ha hecho hoy en día muy importante y es necesario presentar a los usuarios de los Estados Financieros las cifras lo más cercano posibles a la realidad ya que de lo contrario podría reflejar una situación errónea de la misma.

Es necesario realizar los ajustes pertinentes o las revelaciones necesarias a las cifras de los Estados Financieros por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa para así satisfacer los intereses de los usuarios.

#### 1.1. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.

##### 1.1.1. Definición

Se debe considerar estas definiciones que están relacionadas con la temática:

- ✓ *Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa:* son todos los hechos favorables o desfavorables ocurridos entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los Estados Financieros para su publicación<sup>1</sup>.
- ✓ *periodo sobre el que se informa:* Es el periodo cubierto por los Estados Financieros o por un informe financiero intermedio, se incluye todos los hechos ocurridos hasta la fecha en que los Estados Financieros queden autorizados para su publicación, incluso si los hechos tienen lugar después del anuncio público de los resultados o de otra información financiera específica.
- ✓ *Fecha de aprobación de los Estados Financieros,* se refiere a la fecha en que los que tienen la autoridad reconocida afirman que han preparado el juego completo de Estados

---

<sup>1</sup> Sección 32 *Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa de NIIF para PYMES*

*Financieros de la entidad, incluyendo las notas relacionadas, y que tienen la responsabilidad por ellos.*

**1.1.2. Tipos de eventos que pueden identificarse por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa:**

- a) Aquéllos que suministran evidencia sobre condiciones que ya existían al final del periodo sobre el que se informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajustes); para lo cual deberá tenerse en cuenta lo siguiente:
- ✓ La entidad debe de *ajustar* los importes reconocidos en sus Estados Financieros, así como la información a revelar relacionada para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes.
  - ✓ La entidad deberá de *reconocer* partidas no reconocidas con anterioridad en sus Estados Financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes.
- b) los indicativos de condiciones surgidas después del periodo sobre el que se informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes).

La entidad no deberá ajustar los importes reconocidos en sus Estados Financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, si éstos no implican ajustes.

**1.1.3. Provisiones y Contingencias por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.**

**1.1.3.1. Definiciones**

*Provisión*, es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

*Pasivo contingente*, es una obligación posible pero incierta o una obligación presente que no está reconocida porque no cumple con alguna de las condiciones siguientes: *sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación; y que el importe pueda ser estimado de forma fiable.*

*Contingencia*, es toda condición o situación cuyo desenlace final, ganancia o pérdida, solo se confirmará si acontecen o dejan de acontecer uno o más sucesos futuros inciertos. Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa son todas aquellas contingencias, ya sean favorables o desfavorables, que han ocurrido después de la fecha del balance y antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación.

### **1.1.3.2. Antecedentes**

Existe una contingencia cuando hay condiciones o situaciones existentes al cierre del balance, cuyo efecto financiero vendrá determinado por hechos futuros que pueden o no suceder. Muchas de tales condiciones o situaciones se reflejan en los Estados Financieros siguiendo la base contable de acumulación (o devengo).

Usualmente una contingencia lleva a que se registre una ganancia o una pérdida. Esta ganancia o pérdida es llamada ganancia contingente o pérdida contingente. La existencia de una ganancia contingente puede determinarse en la fecha de los Estados Financieros o antes, o con posterioridad a esta fecha pero antes de la emisión de los Estados Financieros. Una vez determinada su existencia se evalúa la probabilidad de que se convertirá en una pérdida real. Lo que se contabilizará en estas situaciones depende de la probabilidad de que ocurran uno o más hechos futuros que resultarían en una pérdida real y confirmando así la ya registrada. En todo caso al momento de identificarlas se trataran como activo o pasivo contingente, que generalmente no se registran.

En cuanto a los activos contingentes solo se requiere que se revele información sobre estos, cuando sea probable la entrada de beneficios económicos a la entidad. Sin embargo, cuando el flujo de beneficios económicos futuros sea prácticamente cierto, el activo correspondiente no es un activo contingente y, por tanto, es apropiado proceder a reconocerlo. En el caso de los

pasivos contingentes una entidad no reconocerá un pasivo contingente como un pasivo, excepto en el caso de las provisiones para pasivos contingentes de una adquirida en una combinación de negocios.

Las provisiones pueden deberse a una variedad de hechos o situaciones, algunos de los cuales se mencionan a continuación:

- Contratos de carácter oneroso.
- Reestructuraciones.
- Garantías.
- Reembolsos
- comunicación e implementación de cierre de una división antes del final del periodo sobre el que se informa.
- Litigios pendientes o posibles.

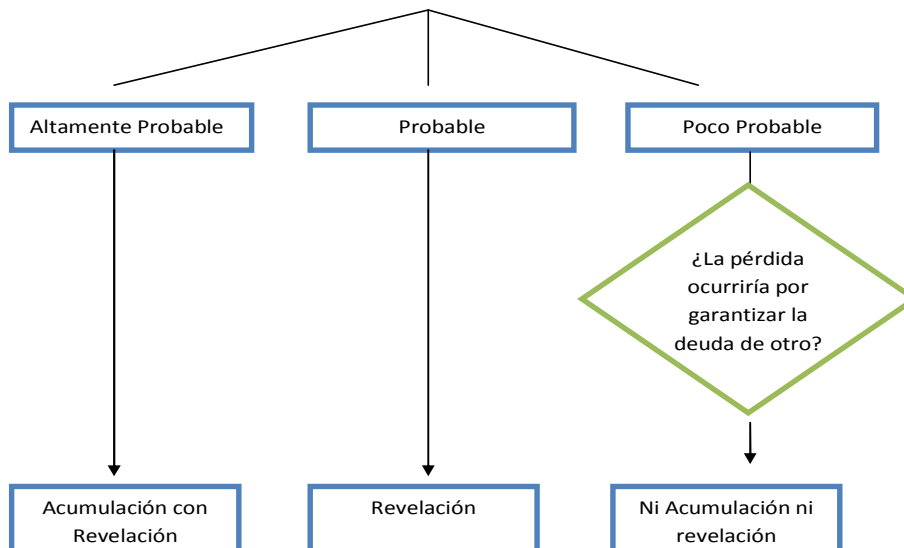
### 1.1.3.3. Clasificación de un Pasivo Contingente

Las contingencias con posibilidad de transformarse en pérdidas reales, se clasifican como sigue:

1. Altamente Probable: existe mayor probabilidad de ocurrencia que de lo contrario.
2. Probable: es posible que se realice pero su monto y vencimiento es incierta
3. Poco Probable: con poca posibilidad de ocurrir

El tratamiento contable dado a los Pasivos Contingentes emana lógicamente de los tres márgenes de probabilidad descritos en el párrafo anterior. La siguiente figura presenta los parámetros a seguir para contabilizar las contingencias.

### 1.1.3.4. Probabilidad de que Hechos Futuros Confirmarán la Pérdida



### **1.1.3.5. Litigios, Reclamaciones o Gravámenes**

Requiere el registro de una pérdida y un pasivo cuando se cumplen ambas condiciones mencionadas anteriormente por causa de litigios, reclamaciones o gravámenes pendientes o por iniciarse. Algunos de los factores a considerarse para determinar si se cumplen las condiciones para registrar un asiento son (a) la naturaleza del litigio, reclamación o gravamen, (b) el progreso del caso, incluyéndose en estas consideraciones el progreso con posterioridad a la fecha de los Estados Financieros pero antes de la fecha de su emisión, (c) las opiniones de los abogados, y (d) la respuesta que la gerencia espera adoptar en el asunto.

### **1.1.3.6. Acumulación para Cuentas Dudosas**

Las partidas a cobrar se presentan a su valor neto de realización, que es igual al importe bruto de la partida a cobrar menos el saldo de la acumulación para cuentas dudosas. Existe una contingencia cuando a la fecha de los Estados Financieros la empresa no espera cobrar todo lo que se le adeuda. Por consiguiente, se registra una pérdida contingente cuando ocurren las dos condiciones siguientes:

- ✓ Es probable que a la fecha de los Estados Financieros la empresa no esperaba cobrar todo lo adeudado, según la mejor información que se tiene disponible antes de la emisión de los Estados.
- ✓ Puede estimarse razonablemente el importe de la pérdida (lo estimado como incobrable).

### **1.1.3.7. Pérdidas Contingentes que Ocurren con Posterioridad a la Fecha de los Estados Financieros**

Cuando una pérdida contingente que se considera como probable o razonablemente posible ocurre con posterioridad a la fecha del Balance General pero antes de la emisión de los Estados Financieros, puede necesitarse su revelación en nota para evitar que los Estados Financieros resulten engañosos. Cuando el buen juicio profesional indica que se necesita la revelación, ésta incluye una descripción de la naturaleza de la pérdida contingente y sus posibles importes máximos y mínimo, o explica que no puede estimarse su importe.



### **1.1.3.8. Reclamaciones o Gravámenes Aún no Iniciados**

Estas son reclamaciones contra la empresa que no se han iniciado porque la otra parte, por alguna razón, se abstiene de hacerlo o simplemente desconoce que podría iniciar acción legal. Estas reclamaciones potenciales deben revelarse en los Estados Financieros cuando es probable que se inicie la reclamación y es probable o razonablemente posible que su resultado perjudique a la empresa.

### **1.1.3.9. Revelación de Activos Contingentes**

Los Activo Contingentes se revelan en nota a los Estados Financieros, pero no se llevan a resultados porque ello implicaría el registro de ingresos aún no realizados. En este caso, se pone gran cuidado en evitar que el usuario de los Estados Financieros suponga, erróneamente, que las ganancias contingentes implican ingresos ya realizados.

## **1.2. EVIDENCIA DE AUDITORÍA**

### **1.2.1. Definición**

El auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada a la auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre la razonabilidad de las cifras, con el propósito de emitir un informe sobre la situación global de la misma.

“Evidencia de Auditoría” 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 los documentos fuentes y los registros de contabilidad subyacentes a los Estados Financieros y la información confirmatoria de otras fuentes.

La evidencia es la base de juicio del auditor y consiste en una disposición mental del auditor; por esa razón, el proceso de obtención de la evidencia es complejo y será distinto para un auditor u otro en función de la capacidad de juicio de cada uno.

La evidencia es uno de los fundamentos de la auditoría, estando constituida por todos aquellos hechos susceptibles de ser probados por el auditor en relación con las cuentas anuales que examina, que se le manifiesta a través de las técnicas de auditoría aplicadas y de acuerdo con el juicio profesional.

### **1.2.2. Clases de evidencia**

Las clases de evidencia son: evidencia física, documental, analítica, verbal, de control interno, los mayores y diarios como evidencia, y de comparaciones e índices.

Evidencia Física, permite al auditor constatar la existencia real de los activos y la calidad de los mismos, mediante el procedimiento de inspección ocular. Puede haber ocasiones en que el auditor necesite ayuda de personal técnico, peritos entendidos en la materia que se está inspeccionando.

Evidencia Documental, es obtenida a través del examen de documentos importantes y examen de los registros contables. Hay dos tipos de evidencia documental, las creadas dentro de la organización, y fuera de ella. Para las primeras evidencias, el control interno de la organización debe ser considerado, cuando es un control débil, el auditor no puede depositar mucha confianza en la documentación surgida de la organización.

Evidencia Analítica, es la obtenida del conjunto de procedimientos que implican la realización de cálculos aritméticos y comprobaciones matemáticas.

Evidencia Verbal, se obtiene a través del contacto personal con los distintos responsables y empleados de la compañía y con terceras personas independientes, son declaraciones que pueden tener carácter formal e informal. Este tipo de evidencia sirve para detectar puntos débiles y conflictivos en el sistema permitiendo iniciar una investigación sobre los mismos.

Evidencia de Control Interno, ya que el control interno condiciona el alcance del trabajo de auditoría, su evaluación determina el nivel de pruebas que el auditor deberá realizar. La evidencia de un sistema de control interno eficaz y que además se cumpla, constituye para el auditor una evidencia válida del correcto funcionamiento de la empresa. La eficiencia del sistema de control

interno es un factor fundamental para determinar la magnitud de la evidencia que el auditor necesita obtener de documentos, registros, respuestas y otras fuentes.

Diarios y Mayores Como Evidencia, la confianza de los diarios y mayores como evidencia dependerá del grado de control interno exigidos en su preparación.

Comparaciones e Índices, el tipo de evidencia de comparaciones e índices es la comparación de las cantidades de cada una de las cuentas de activos, pasivos, ingresos y gastos con los saldos correspondientes al periodo precedente es un medio sencillo para localizar cambios significativos.

### **1.2.3. Estimaciones**

#### **1.2.3.1. Naturaleza de las Estimaciones**

La determinación de una estimación contable puede ser simple o compleja dependiendo de la naturaleza de la partida. En las estimaciones complejas, puede requerirse un alto grado de conocimiento especial y de juicio por parte del auditor.

Las estimaciones contables pueden ser determinadas como parte del sistema de contabilidad de rutina operando sobre una base de continuidad, o pueden ser no de rutina, operando sólo al final del periodo. En muchos casos, las estimaciones contables se hacen usando una fórmula basada en la experiencia, tal como el uso de tasas estándar para depreciar cada categoría de activos fijos o un porcentaje estándar de cuentas incobrables para calcular una provisión. En tales casos, la fórmula necesita ser revisada regularmente por la administración, por ejemplo, revaluando las vidas útiles de activos o comparando los resultados reales con la estimación y ajustando la fórmula cuando sea necesario.

La incertidumbre asociada con una partida, o la falta de datos objetivos puede hacer imposible una estimación razonable, en cuyo caso, el auditor necesita considerar si el dictamen del auditor necesita modificación para cumplir con NIA 700, El dictamen del auditor sobre Estados Financieros.

#### **1.2.4.Revisión de Hechos Posteriores**

Las transacciones y acontecimientos que ocurran después del periodo sobre el que se informa, pero antes de la terminación de la auditoría, pueden brindar evidencia de auditoría respecto de una estimación contable efectuada por la administración.

La revisión del auditor de dichas transacciones y acontecimientos puede reducir, o aún cancelar, la necesidad de que el auditor revise y pruebe el proceso usado por la administración para desarrollar la estimación contable o de que se use una estimación independiente para evaluar la razonabilidad de la estimación contable.

El auditor debería considerar si hay transacciones o hechos posteriores significativos que afecten los datos y los supuestos usados para determinar la estimación contable.

Cuando hay una diferencia entre la estimación del auditor de la cantidad mejor soportada por la evidencia de auditoría disponible y la cantidad estimada incluida en los Estados Financieros, el auditor debería determinar si dicha diferencia requiere de ajuste.

El auditor debería también considerar si las diferencias individuales que han sido aceptadas como razonables son parciales hacia una dirección, de modo que, sobre una base acumulativa, puedan tener un efecto de importancia relativa sobre los Estados Financieros. En tales circunstancias, el auditor evaluaría las estimaciones contables tomadas como un todo.

#### **1.2.5.Negocio en marcha**

Cuando se planean y se llevan a cabo los procedimientos de auditoría y al evaluar los resultados de los mismos, el auditor deberá considerar lo apropiado del uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los Estados Financieros.

La evaluación de la administración del supuesto de negocio en marcha implica hacer un juicio, en un momento particular del tiempo, sobre el resultado futuro de sucesos o condiciones que son inherentemente inciertos. Los siguientes factores son relevantes:

En términos generales, el grado de incertidumbre asociado con el resultado de un suceso o condición se incrementa en forma importante mientras más adelantado hacia el futuro sea el juicio que se hace sobre el resultado de un suceso o condición.

Cualquier juicio sobre el futuro se basa en información disponible en el momento en que se hace el juicio. Los sucesos subsecuentes pueden contradecir un juicio que era razonable en el momento que se hizo.

Ejemplos de consecuencias que afectan el supuesto de negocio en marcha

#### *Financieros*

- a) Préstamos a plazo fijo que se acercan a su madurez sin prospectos realistas de renovación o pago; o dependencia excesiva en préstamos a corto plazo para financiar activos a largo plazo.
- b) Indicaciones de retiro de apoyo financiero por deudores y otros acreedores.
- c) Índices financieros clave adversos.
- d) Incapacidad de pago a acreedores en fechas de vencimiento.
- e) Incapacidad para cumplir con los términos de los convenios de préstamos.

La responsabilidad del auditor es considerar lo apropiado del uso por la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los Estados Financieros y si hay incertidumbres de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha que necesiten ser reveladas en los Estados Financieros.

El auditor no puede predecir sucesos o condiciones futuros que puedan causar que una entidad deje de continuar como un negocio en marcha. En consecuencia, la ausencia de cualquier incertidumbre de negocio en marcha en el dictamen de un auditor no puede ser interpretada como una garantía en cuanto a la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.

## **1.3. HECHOS POSTERIORES EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

### **1.3.1. Definición:**

Según la *Norma Internacional de Auditoría Hechos Posteriores* (NIA 560) brinda una definición sobre éstos: “Son los eventos que ocurren entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha del dictamen del auditor, y los hechos que se descubran después de la fecha del dictamen del auditor”.

### **1.3.2. Tipos de hechos posteriores:**

Hay dos tipos de hechos posteriores que requieren ser considerados por la administración y evaluados por el auditor independiente.

#### **a) Hechos Posteriores ocurridos hasta la Fecha del Informe de Auditoría:**

Se refiere a aquellos hechos posteriores que proveen evidencia adicional con respecto a condiciones que ya existían a la fecha del balance general y que afectan a las estimaciones inherentes al proceso de preparación de los Estados Financieros, por lo que deberían ajustarse a causa de cualquier cambio en las estimaciones que resulten del uso de la evidencia.

La identificación de hechos posteriores exige la aplicación del juicio profesional y el conocimiento de los hechos y circunstancias.

El trabajo de auditoría ha de incluir procedimientos dirigidos a obtener evidencia adecuada y suficiente de que se han identificado todos aquellos hechos significativos ocurridos hasta la fecha del Informe de Auditoría que pudieran requerir ajuste en los renglones de los Estados Financieros.

#### **b) Hechos Descubiertos con Posterioridad a la fecha del Informe de Auditoría**

Consiste en aquellos hechos que proveen evidencia con respecto a condiciones que no existían a la fecha del balance sobre el cual se emite el informe del auditor, sino que ocurrieron con posterioridad a esa fecha.

Ocasionalmente, uno de estos eventos, tiene un efecto tan importante sobre la entidad que el auditor puede desear incluir en su informe un párrafo explicativo o de énfasis que dirija la atención del lector hacia el hecho y sus efectos.

Este período es llamado "período posterior", el cual se considera que se extiende hasta la fecha del informe del auditor. Su duración dependerá de las condiciones bajo las cuales se efectúe su examen y puede variar desde un período relativamente corto, hasta un lapso de varios meses. Además, no todos los procedimientos de auditoría se realizan al mismo tiempo y algunas fases del examen se llevarán a cabo durante el período posterior, mientras que otras habrán quedado sustancialmente terminadas en, o antes, de la fecha del balance general. A medida que una auditoría se aproxima a su conclusión, el auditor tendrá que concentrarse en los problemas pendientes relativos a la auditoría y a la redacción del informe y no puede esperarse que continúe revisando materias de las cuales ya se ha satisfecho mediante la aplicación de procedimientos de auditoría.

#### **1.4. LA OPINIÓN DEL AUDITOR EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

##### **1.4.1. Tipos de opinión**

###### **1.4.1.1. Opinión sin salvedad u opinión limpia.**

Esta opinión se utiliza cuando no existen limitaciones significativas que afecten la realización de la auditoría, y cuando la evidencia obtenida en la auditoría no revela deficiencias significativas en los Estados Financieros o circunstancias poco usuales que afecten el informe del auditor independiente.

La base para una opinión de auditoría es la evidencia obtenida por el auditor, quien efectúa los procedimientos de auditoría para reunir dicha evidencia. Generalmente, el auditor examina evidencias con base en pruebas selectivas. Al llevar a cabo las pruebas de auditoría, el auditor evalúa lo apropiado de los principios de contabilidad utilizados, las estimaciones contables significativas hechas, así como de la completa presentación de los Estados Financieros.

El auditor debe utilizar su criterio profesional conjuntamente con su conocimiento sobre las circunstancias específicas de la Compañía para determinar, qué pruebas aplicar, cuándo aplicarlas y cuánto someter a pruebas.

El Contador Público Independiente, no expresa garantía alguna. La opinión de un auditor está basada en su criterio profesional y está razonablemente seguro de sus conclusiones.

La fecha del informe del auditor es importante porque representa la fecha (generalmente la fecha en la que se completó el trabajo en la oficina del cliente) hasta la cual el auditor obtuvo una razonable seguridad de que los Estados Financieros no contienen errores significativos. El auditor tiene responsabilidad por la existencia de incertidumbres significativas, eventos subsecuentes significativos, o indicadores de duda substancial sobre problemas de negocio en marcha hasta la fecha del informe del auditor independiente.

#### **1.4.1.2. Opinión con salvedad**

Existen ciertas circunstancias que no permiten que el auditor emita una opinión limpia y por el contrario, debe emitir una opinión con salvedad. Tal opinión expresa que “excepto por” los efectos del o de los asuntos a que se refiere la salvedad, los Estados Financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos substanciales, la situación financiera, los resultados de operaciones y los movimientos del efectivo de conformidad con principios de contabilidad de aceptación general. Se puede presentar los siguientes casos:

##### **i. Dictamen con salvedad debido a una limitación en el alcance:**

El auditor emite una opinión con salvedad, excepto por, debido a una limitación en el alcance cuando las circunstancias relacionadas con la auditoría, o el cliente, restringen la capacidad del Contador Público Independiente para reunir suficiente evidencia para proporcionar una base razonable para sustentar la opinión del auditor independiente.

En el párrafo inmediatamente anterior al párrafo de opinión, el auditor explica la limitación en el alcance de la auditoría. El auditor explica también los montos monetarios en los Estados Financieros de los cuales no pudo satisfacerse en la auditoría.



**ii. Dictamen con salvedad debido a una desviación de un principio de contabilidad de aceptación general:**

*Se utiliza cuando los Estados Financieros están significativamente afectados porque el cliente utilizó principios de contabilidad que se desvían de los principios de contabilidad de aceptación general.*

Hay dos comunicaciones importantes en este informe. En primer lugar, la opinión del auditor contiene una salvedad, lo cual significa que el auditor expresa una excepción a la presentación razonable de la situación financiera de los resultados de las operaciones y los movimientos del efectivo en el informe del auditor. En segundo lugar, el auditor normalmente debe indicar el efecto monetario de la desviación sobre los Estados Financieros para facilitar al lector la evaluación de su efecto sobre los Estados Financieros.

*Cambios en principios de contabilidad:*

El párrafo explicativo final se añade al informe del auditor cuando la gerencia cambia los principios de contabilidad (tal como cambiar de la depreciación acelerada a la de línea recta) o el método de aplicación de los principios de contabilidad (tal como un cambio significativo en el método de determinación de los pasivos por jubilaciones o la aplicación del método contable de porcentaje de terminación para contratos a largo plazo) que tienen un impacto significativo sobre la comparabilidad de los Estados Financieros en los períodos presentados.

Cuando el auditor no está de acuerdo con un cambio contable, expresará una opinión con salvedad porque hay una desviación de los principios de contabilidad de aceptación general.

**1.4.1.3. Abstención de opinión debido a una limitación en el alcance de la auditoría**

El auditor se abstendrá de expresar una opinión cuando no haya obtenido evidencia suficiente para formarse una opinión sobre los Estados Financieros. La diferencia entre una opinión con salvedad y una abstención de opinión debido a una limitación en el alcance de la auditoría se da cuando la falta de evidencias que respalden los inventarios y las propiedades y equipo es de tal

grado importante que el auditor no podría expresar una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto.

Debido a que el auditor no expresa una opinión sobre los Estados Financieros, no se proporciona ninguna seguridad en este informe. La última oración del párrafo introductorio y el párrafo de alcance fueron omitidos del informe porque no le fue posible al auditor obtener evidencias suficientes para respaldar una opinión de que los Estados Financieros no contienen errores significativos. El párrafo inmediatamente anterior al párrafo de la abstención de opinión explica la limitación en el alcance de la auditoría que fue motivo para que el auditor se abstuviera de expresar una opinión.

#### **1.4.1.4. Opinión adversa o negativa**

Esta opinión se emite cuando las desviaciones de los principios de contabilidad de aceptación general son tan significativas y afectan substancialmente a los Estados Financieros, que el auditor concluye que los estados no presentan razonablemente la situación financiera, ni los resultados de las operaciones, ni los movimientos del efectivo de la Compañía.

El párrafo inmediatamente anterior al párrafo de opinión describe las desviaciones de los principios de contabilidad de aceptación general, su efecto sobre los Estados Financieros y, cuando sea práctico, el monto por el cual los componentes de los Estados Financieros están afectados por el uso inapropiado de los principios de contabilidad.

El párrafo de opinión indica que el auditor considera que los Estados Financieros no presentan razonablemente la situación financiera, ni los resultados de las operaciones, ni los movimientos del efectivo de la Compañía.

#### **1.4.2. Problemas de Negocio en marcha**

Cuando el auditor concluye que existe duda substancial sobre la capacidad del cliente para continuar como empresa en marcha por un período de tiempo razonable se incluye un párrafo explicativo en el informe. Dicho párrafo hace referencia a la nota a los Estados Financieros donde

la incertidumbre sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha y los planes de la gerencia con respecto a dicha incertidumbre, son tratados.

En caso de existir duda substancial sobre la capacidad de una entidad para continuar como empresa en marcha por un período de tiempo razonable, también es incierto si los Estados Financieros deben ser ajustados y en qué montos. Por ejemplo, puede ser incierto si los activos a largo plazo deben ser revaluados usando una base contable de liquidación. El párrafo explicativo alerta al lector sobre la conclusión del auditor en cuanto a la duda substancial sobre la capacidad de la Compañía para continuar como empresa en marcha.

### 1.4.3. Incertidumbres significativas

El auditor agrega un párrafo explicativo debido a la situación de los litigios significativos. La utilización del auditor de un cuarto párrafo explicativo para describir una incertidumbre significativa se ve afectada substancialmente por la probabilidad de una pérdida significativa. Los tres párrafos siguientes ilustran la consideración que hace el auditor sobre el texto explicativo adicional.

PROBABILIDAD DE UNA PERDIDA SIGNIFICATIVA	TIPO DE OPINION
Remota	El auditor emitirá una opinión estándar sin salvedad.
Razonablemente posible	La decisión del auditor de agregar un párrafo explicativo depende de sí: (1) la probabilidad de un resultado final desfavorable está más cerca a remota o a probable, y (2) la magnitud de la pérdida en relación con la importancia relativa.
Probable	El auditor agregará un párrafo explicativo al informe cuando el monto de la pérdida no pueda ser razonablemente estimado.

Si una pérdida significativa es probable y puede ser estimada, la gerencia debe crear la correspondiente provisión en los Estados Financieros. Si la pérdida se refleja en los Estados Financieros, se emitirá una opinión estándar sin salvedad.

#### **1.4.4.Énfasis en un asunto**

El auditor puede desear enfatizar un asunto relacionado con los Estados Financieros, así como expresar una opinión sin salvedad. En este caso, el auditor ha escogido resaltar la nota sobre transacciones con partes relacionadas para los lectores de los Estados Financieros. No obstante, los Estados Financieros están presentados razonablemente en todos sus aspectos substanciales.

### **1.5. PARTE APLICATIVA SOBRE LA IDENTIFICACION DE LOS HECHOS POSTERIORES**

#### **1.5.1.Aplicación de Hechos Posteriores ocurridos hasta la Fecha del Dictamen de Auditoría**

En la revisión de los Hechos Posteriores el auditor puede aplicar, entre otros, los procedimientos que se indican a continuación:

- a) Revisión de los procedimientos establecidos por la dirección para asegurar que los hechos posteriores son identificados adecuadamente.
- b) Lectura de Estados Financieros disponibles más recientes posteriores al cierre y, si se considera apropiado, de los presupuestos, proyecciones financieras y económicas y otros informes de la dirección de la entidad.
- c) Lectura de las actas de las Juntas Generales de Accionistas, de reuniones del Consejo de Administración, comités de auditoría, llevadas a cabo en el periodo posterior al cierre e investigación acerca de los asuntos discutidos de importancia significativa. En lo que se refiere a las reuniones celebradas para las que no existan actas disponibles, preguntar acerca de los asuntos tratados en tales reuniones.

- d) Investigar, o ampliar las investigaciones previas, orales o escritas, con los de la entidad respecto de litigios o reclamaciones.
- e) Determinar la evolución de las áreas de riesgo y pasivos contingentes o compromisos importantes que existían a la fecha de los Estados Financieros.
- f) Investigar la existencia de nuevos pasivos contingentes, compromisos importantes y préstamos en la fecha en que se hace la averiguación.
- g) Evaluar modificaciones en la estructura legal de la entidad o cambios importantes en el endeudamiento a largo plazo.
- h) Determinar si la situación actual de partidas reflejadas en las cuentas de los Estados Financieros han sido determinadas sobre la base de datos provisionales, preliminares o no definitivos.
- i) Investigar si se ha producido o está prevista la enajenación de inmovilizados o actividades importantes de la entidad.
- j) Determinar si se han producido daños y pérdidas significativas en los activos del negocio.
- k) Conocer si se ha efectuado o se prevé realizar ajustes inusuales que hubieran afectado o llegaran a afectar a las cuentas anuales.
- l) Investigar si han ocurrido o es probable que ocurran otros hechos que cuestionen la aplicación del principio de negocio en marcha y/o de otros principios contables empleados en la elaboración de los Estados Financieros.
- m) Verificar si se han producido adquisiciones o transferencias importantes de participaciones en capital de otras empresas, así como adquisiciones de porcentajes significativos de acciones propias o de la entidad dominante.
- n) Obtención de confirmaciones de los asesores legales de la entidad auditada sobre litigios y reclamaciones, que deberán cubrir el máximo periodo posterior posible.

### **1.5.2. Aplicación de Hechos Descubiertos con Posterioridad a la fecha del Dictamen de Auditoría**

Ciertos procedimientos específicos se aplican a transacciones ocurridas después de la fecha del balance general, tales como:

- a) Examen de datos que sustentan tales transacciones y que aseguran que el corte de las operaciones haya sido adecuado, y
- b) Examen de datos que proveen información que ayude al auditor en su evaluación de activos y pasivos existentes a la fecha del balance.

Además, el auditor independiente debe realizar otros procedimientos de auditoría con respecto al período posterior a la fecha del balance, dichos procedimientos deben efectuarse a la fecha de término del trabajo en las oficinas del cliente o a una fecha cercana a él. Estos procedimientos son:

- c) Leer los Estados Financieros disponibles más recientes; compararlos con los Estados Financieros bajo examen; y hacer cualesquiera otras comparaciones que le parezcan apropiadas dadas las circunstancias. El auditor debe indagar con los ejecutivos responsables de las áreas de finanzas y contabilidad si los Estados Financieros más recientes han sido preparados sobre las mismas bases que los Estados Financieros que están siendo auditados.
- d) Investigar existían pasivos contingentes o compromisos importantes a la fecha del Balance General objeto del dictamen o a la fecha en que se efectúe la indagación.
- e) Determinar si se han efectuado ajustes poco comunes durante el período comprendido entre la fecha del balance y la fecha de la indagación.
- f) Leer las actas disponibles de las juntas de accionistas y comités pertinentes. Para aquellas reuniones que no estén disponibles las actas, indagar acerca de los asuntos tratados en ellas.

- g) Obtener de los asesores legales la descripción y evaluación de cualquier litigio (actual o inminente), reclamos o contingencias tributarias, de los cuales tengan conocimiento a la fecha del balance general objeto del informe, así como la descripción y evaluación de esos y otros asuntos de la misma naturaleza de los que tuvieron conocimiento hasta la fecha en que proporcionan la información.
- h) Obtener de los ejecutivos del cliente (normalmente el gerente general y de finanzas) una carta de "Representación de la Administración" con la misma fecha del informe del auditor, respecto a si han ocurrido hechos posteriores a la fecha de los Estados Financieros que, en opinión de los que firman, requieran ajuste o revelación en dichos estados.
- i) Llevar a cabo indagaciones adicionales o aplicar los procedimientos que el auditor considere necesarios y apropiados para resolver las situaciones que se hayan presentado con motivo de la aplicación de los procedimientos, indagaciones y explicaciones antes mencionados.

## **CAPÍTULO II: DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO**

### **2. Propuesta para la Identificación de Hechos Posteriores que Influyen en la Opinión del Auditor en una Auditoría de Estados Financieros.**

#### **2.1. Generalidades**

El presente capítulo tiene la finalidad de presentar un instrumento que facilite desarrollar y aplicar procedimientos apropiados sobre hechos posteriores en base a NIA's, el cual pretende facilitar la evaluación de este tipo de eventos, por lo que se definen además, la forma de clasificarlos, los procedimientos para su identificación, el efecto de éstos en el dictamen del auditor y las cifras de los Estados Financieros; así como también las repercusiones que pueden tener en el principio de negocio en marcha. Además, se ejemplifican los hechos posteriores que tienen mayor frecuencia en los negocios y la forma de registrarlos.

Este también servirá como instrumento que facilite la realización del trabajo del auditor en una auditoría de Estados Financieros relacionado con los Hechos Posteriores.

Se aborda la presentación en los Estados Financieros de las contingencias y los hechos ocurridos después de la fecha del balance. Su aplicación la podrán realizar auditores que efectúan un examen a los Estados Financieros, específicamente sobre hechos ocurridos después de la fecha del balance y antes de la presentación del informe de auditoría.

Aunque se trataran las contingencias, los siguientes además no se tomaran en cuenta en el presente capítulo.

- a) Pasivos en compañías de seguros de vida derivados de las pólizas suscritas.
- b) Obligaciones derivadas de los planes de beneficios por retiro llevados por las empresas (véase la NIC 19, Beneficios a los Empleados);
- c) Compromisos surgidos de contratos de arrendamiento a largo plazo (véase la NIC 17, Arrendamientos)
- d) Impuestos sobre las ganancias (véase la NIC 12, Impuesto sobre las Ganancias)



## **2.2. Clasificación de los Hechos Posteriores**

Para el estudio de los hechos posteriores primero es necesario definir una clasificación de estos, como la siguiente:

### **2.2.1. De acuerdo a la evidencia que proporcionan**

- a. Los que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final de periodo sobre el que se informa y que, por suponer diferencias con las estimaciones originalmente efectuadas por la Administración, deberían suponer un ajuste de éste.
- b. Los que proporcionan evidencia de condiciones que surgieron después del periodo sobre el que se informa, que no deberían suponer una modificación de las cifras, pero, por su importancia deberían ser comunicadas al usuario de los Estados Financieros para evitar una interpretación errónea o incompleta de las mismas.

### **2.2.2. De acuerdo al tiempo en que ocurren**

- a. Hechos posteriores ocurridos hasta la fecha de Informe de Auditoría.

Los procedimientos del auditor deben ir dirigidos a la obtención de evidencia suficiente y apropiada de que se han identificado todos aquellos hechos significativos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría que puedan requerir ajuste o revelación en las cifras de los Estados Financieros.

- a. Hechos descubiertos con posterioridad a la fecha del Informe de Auditoría.
- b. La fecha del informe representa a la fecha en que el auditor ha completado los procedimientos de auditoría para formular su opinión sobre la razonabilidad de las cifras. Por lo tanto el auditor no tiene obligación alguna de extender sus procedimientos para identificar que pudieran haber acontecido con posterioridad a la fecha de informe de auditoría. La

responsabilidad de informar al auditor sobre estos hechos recae en el órgano de la administración.

- c. Hechos descubiertos después de la fecha del Informe pero antes de su entrega.

### **2.3. Capacidad para cumplir el supuesto de negocio en marcha**

La existencia de incertidumbres y riesgos sobre contingencias en el ambiente de las empresas, obliga a evaluar la posibilidad de que la posición financiera y la situación económica puede ser afectada por eventos futuros que entorpezca el desarrollo normal de la entidad económica y, en el peor de los casos pongan en peligro su habilidad de continuar como negocio en marcha; en base a esto, es importante presentar el tratamiento que desde el punto de vista de la auditoría.

Se requiere que el auditor concluya en cada auditoría, acerca de si hay una duda importante, referente a la habilidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, por un razonable período. Cuando esta situación se presenta, el auditor debe incluir, inmediatamente después del párrafo de opinión, un párrafo en el que explique la situación, describiendo tal duda.

### **2.4. Aspectos a considerar en los Hechos Posteriores.**

A continuación se señalan los tipos de hechos posteriores más comunes en nuestro medio, o al menos, los más considerados; cabe mencionar que no son los únicos, sin embargo son los que generan mayor atención en la auditoría y preparación de los Estados Financieros.

#### **2.4.1. Casos de hechos posteriores después de la fecha del balance que implican ajustes**

##### **2.4.1.1. Litigios Pendientes.**

En todo momento existe la posibilidad en una empresa de enfrentarse a algún tipo de demanda judicial, la cual, para efectos de presentación de los Estados Financieros, deben ser adecuadamente consideradas; en ese sentido, cuando existe una demanda judicial deben

evaluarse varios factores antes de tomar la decisión de registrar o no dicha contingencia; en éstos casos, como en toda contingencia se deben considerar los siguientes factores:

- a) El primer factor a considerar es el grado de probabilidad de un resultado desfavorable,
- b) El segundo factor es la importancia y efecto financiero,
- c) Un tercer factor es la información disponible hasta la fecha de los Estados Financieros y los sucesos que ocurran o información que se disponga posteriormente a la fecha pero antes de su emisión y,
- d) El cuarto factor a considerar es el progreso de la demanda, las opiniones de los abogados y otros consejeros, la experiencia en casos similares y la de otras compañías en situaciones parecidas.

La Administración puede considerar que su efecto financiero no es importante, en este caso, aunque no se haga registro contable, deberá incluirse una nota a los Estados Financieros cuantificando el monto de la posible pérdida.

### **Definiciones**

- *Litigio*: Conflicto de intereses o derechos que se dilucida en un proceso judicial, ya que existe la pretensión por una parte y la resistencia por otra. Para que un conflicto sea verdaderamente un litigio, es necesario que una de las partes exija que la otra sacrifique sus intereses al de ella, y la segunda oponga resistencia a la pretensión del primero.
- *Reclamaciones*: Petición formulada por el asegurado al asegurador en la intención de que se cumpla su obligación de indemnizarle como consecuencia de un daño o responsabilidad, cuyas causas se encuentran garantizadas por el contrato de seguro.

### **Descripción**

En la empresa "EL ROBLE S.A de C.V" el 30 de Noviembre del 2008, el Sr. Antonio de León fue despedido quien laboraba como vendedor prestando sus servicios desde hace 10 años bajo contrato por tiempo indefinido. El Sr. León interpone una demanda en las instancias respectivas debido a que la empresa no le reconoció las prestaciones a que tiene derecho por el despido. La

empresa argumenta que fue despedido por pérdida de confianza, debido a que en cierta ocasión un cliente reporto que había realizado un anticipo a dicho vendedor y éste último lo reportó como robado, existiendo cierta incertidumbre de las circunstancias acaecidas.

El auditor al solicitar a la Administración confirmación sobre los litigios y reclamaciones a los asesores legales de la entidad cuyo resultado demuestra que según el caso expuesto en el párrafo anterior se emite una sentencia a favor del Sr. León. *(Ver modelo de carta de solicitud y respuesta de los asesores legales en anexo 3 y 4 respectivamente).*

Al recibir la resolución del juez, el auditor hace de su conocimiento que la cantidad de la sentencia asciende a \$ 3,600.00; sin embargo el contador de la empresa efectuó una provisión de \$ 4.560.00 en concepto de prestaciones debido a que la empresa lo despidió argumentando que no tenía derecho a indemnización, contrario a lo que determino el juez, para lo cual se utiliza los siguientes parámetros para reconocer una provisión<sup>2</sup>:

- a) surge de una obligación en la fecha en que se informa como resultado de sucesos pasados,
- b) Sea probable que la entidad tenga que desprenderse de beneficios económicos para liquidar la obligación, y
- c) El importe puede ser estimado de forma fiable.

### **Solución**

Por lo tanto dicho impacto modifica los resultados presentados con anterioridad por la administración y que de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES deben ser ajustados. (Según párrafo 32.5 (a) de la sección 32 *Hechos Ocurridos después del período sobre el que se informa* de las NIIF para las PYMES.)

*Por lo que el registro de la provisión efectuada por la entidad es de la siguiente forma:*

---

<sup>2</sup> párrafo 21.4 Sección 21 *Provisiones y Contingencias*

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	<u>Gasto de Venta</u>		\$ 4,560.00	
	Prov. Sobre Litigios y Reclamaciones	\$ 4,560.00		
	<u>Provision por Contingencias</u>			\$ 4,560.00
	Litigios y Reclamaciones a favor del Sr. Antonio León	\$ 4,560.00		
	V/ Registro de una demanda efectuada contra la empresa			

De acuerdo con el párrafo 32.5 (a) de la sección 32 Hechos Ocurridos después del período sobre el que se informa de las NIIF para las PYMES, la entidad debe realizar un ajuste al importe reconocido por la provisión, siempre que la provisión se haya efectuado en base a los parámetros estipulado en la sección 21 Provisiones y Contingencias (P. 21.4).

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	<u>Provision por Contingencias</u>		\$ 960.00	
	Litigios y Reclamaciones a favor del Sr. Antonio León	\$ 960.00		
	<u>Gasto de Venta</u>			\$ 960.00
	Prov. De Litigios y Reclamaciones por parte del Sr. Antonio León	\$ 960.00		
	V/ Ajuste de provision por demanda efectuada contra la empresa			

**Nota:** el registro anterior se efecto bajo el supuesto que el periodo que se cubre para este ejemplo es después del periodo sobre el que se informa y antes de la aprobación de los Estados Financieros.

#### 2.4.1.2. Reembolsos

##### Definición

*Reembolso:* reintegro o recuperación, bajo cualquier forma, de la entrega anticipada de un valor, es una técnica utilizada en la promoción de venta en donde al consumidor se le reembolsa una parte de su compra, ya que esto sirve como incentivo para lograr la compra del artículo.

## Descripción

Almacenes MODAS Y MARCAS S.A. de C.V., poseen la política de reembolsar las ventas a los clientes que no estén satisfechos con ellas, incluso en los casos en que no hay obligación legal de hacerlo. Esta práctica de reembolso es ampliamente reconocida y la estimación es la siguiente, partiendo de los reembolsos efectuados en los cuatro años anteriores, se obtiene el siguiente promedio para el final del primer semestre sobre el que se informa (2008):

Artículos	AÑOS				
	2004	2005	2006	2007	2008
Blusas	\$3,000.00	\$3,500.00	\$2,000.00	\$1,070.00	\$2,392.50
Faldas	\$3,200.00	\$1,000.00	\$1,000.00	\$ 250.00	\$1,362.50
Pantalones	\$ 500.00	\$5,000.00	\$ 200.00	\$ 100.00	\$1,450.00
Camisas	\$ 400.00	\$700.00	\$ 200.00	\$1,000.00	\$ 575.00
<b>TOTAL</b>	<b>\$7,100.00</b>	<b>\$10,200.00</b>	<b>\$3,400.00</b>	<b>\$2,420.00</b>	<b>\$5,780.00</b>

Al igual que en el caso expuesto anteriormente la normativa técnica estipula que para realizar una provisión deberá de tenerse en cuenta una serie de parámetros a considerar o no el reconocimiento de la provisión.<sup>3</sup> Por lo que al evaluar éstos parámetros se determina que:

- ✓ Es considerada como una obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.- El suceso que da origen al compromiso es la venta del producto, de la que surge la obligación implícita, puesto que el comportamiento pasado del almacén ha dado pie a la creación de una expectativa valida por parte de los clientes, a los que éste reembolsa a voluntad sus compras.
- ✓ Probable salida de recursos que incorporan beneficios económicos, puesto que una determinada proporción de los bienes se devuelven y reembolsan.
- ✓ El importe parece ser estimado de forma fiable.

---

<sup>3</sup> párrafo 21.4 de Sección 21 *Provisiones y Contingencias de NIIF PYMES*

Partiendo de la información anterior y del supuesto que las ventas fueron al contado se pide elaborar los registros respectivos.

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
	<u>Gasto de Venta</u>		\$ 5,780.00	
	Costos por reembolsos.	\$ 5,780.00		
	<u>Cuenta por Pagar</u>			\$ 5,780.00
	Prov. Reebolsos a Clientes	\$ 5,780.00		
	V/ Registro de la provisión de los Costos por reembolsos de las ventas al contado			

#### Procedimiento de auditoría

- ✓ Verificar si los métodos de valuación utilizados requieren ajustes o modificaciones, y si los cursos de acción de la administración permiten estimar racionalmente el valor razonable de los reembolsos.

Al finalizar el segundo semestre del periodo sobre el que se informa, se reportaron según los encargados de atender a los clientes insatisfechos que el monto por el cual se realizaron los reembolsos asciende a \$ 3,700.00, por lo que se deberá efectuar un ajuste al saldo para reflejar de forma fiable el monto de los ingresos percibidos por la entidad.

El registro de ajuste se realiza de siguiente forma:

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
	<u>Cuenta por Pagar</u>		\$ 5,780.00	
	Prov. Reembolsos a clientes	\$ 5,780.00		
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 3,700.00
	Bancos	\$ 3,700.00		
	<u>Otros Ingresos</u>			\$ 2,080.00
	Costos por Reembolsos	\$ 2,080.00		
	V/ por la liquidación de la provisiones por reembolsos a los clientes para el periodo 2008.			

### **2.4.1.3. Descubrimiento de fraudes o errores que demuestre que los Estados Financieros están incorrectos.**

*Fraude:* acto intencional de la administración, personal o tercera, que da como resultado la representación errónea de importancia relativa en las cifras de los Estados Financieros.

*Tipos de fraude:*

- I. Intención clara de malversación de activos de la empresa.
- II. Presentación de información fraudulenta, como acto intencionado encaminado a la alteración de las cifras.

La responsabilidad por la prevención y detección de fraude y error descansa en la administración, quien debe implementar y mantener un sistema de contabilidad y de control interno adecuado. Se sugiere procedimientos que deben condenarse cuando el auditor tiene motivos para creer que exista fraude o error.

*Errores omisiones e inexactitudes en los Estados Financieros de una entidad correspondiente a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:*

- (a) estaba disponible cuando los Estados Financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse, y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de esos Estados Financieros.

Pueden ser consecuencia de fallos matemáticos o administrativos en los registros contables, aplicación errónea de la normativa contable o mala interpretación o más interpretación de los hechos existentes.



### Tipos de errores

- I. *De omisión:* son errores humanos, no intencionales.
- II. *Intencionales:* son los desfalcos y falsificaciones.

### Descripción

Al principio del 2009, Comercial Mayorista S.A de C.V descubrió que ciertos productos vendidos en 2008 fueron indebidamente incluidos en el inventario realizado al 31 de diciembre de 2008 por un importe de \$ 6500.00, subvalorando el costo de ventas por el mismo valor; los registros contables de la Comercial Mayorista para 2009 muestran que las ventas han sido de \$ 104,000.00 y el costo de los productos vendidos \$ 86,500.00 (incluyendo por error lo \$ 6,500.00).

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	Resultados del Ejercicio		\$ 4,534.00	
	Reserva Legal		\$ 455.00	
	Gastos no deducibles		\$ 1,511.00	
	Costo de ventas			\$ 6,500.00
	V/ Para dar de baja al costo de ventas que se cargo de más en 2008			

Al 31 de diciembre de 2008 La Comercial Mayorista presentó la siguiente información:

	Con Error	Sin Error.
Ventas	\$ 73500.00	\$ 73500.00
Costo de Ventas.	\$ 53500.00	\$ 60000.00
Utilidad en Ventas.	<u>\$ 20000.00</u>	<u>\$ 13500.00</u>
Reserva Legal.	\$ 1400.00	\$ 945.00
Impuesto Sobre la Renta.	<u>\$ 4650.00</u>	<u>\$ 3139.00</u>
Utilidad Neta.	\$ 13950.00	\$ 9416.00

En la medida en que sea practicable, una entidad corregirá de forma retroactiva los errores significativos de periodos anteriores, en los primeros Estados Financieros formulados después de su descubrimiento:

- (a) Re expresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error, o
- (b) Si el error ocurrió con anterioridad al primer periodo para el que se presenta información, re expresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio de ese primer periodo.<sup>4</sup>

La reclasificación quedaría de la siguiente manera en el Estado de Resultados:

Costo incluido incorrectamente en 2008	\$ 6,500.00
Reserva Legal	\$ 455.00
Subtotal.	\$ 6,045.00
Impuesto Sobre la Renta	<u>\$ 1,511.00</u>
Ajuste a las utilidades de años anteriores.	<b>\$ 4,534.00</b>

**La comercial S.A. de C.V**

**Estados de Resultados**

	<b>2007 (Corregido)</b>	<b>2008</b>
Ventas.	\$ 73500	\$ 104000.00
Costo de Ventas.	<u>\$ 60000</u>	<u>\$ 80000.00</u>
Utilidad en ventas.	\$ 13500	\$ 24000.00

<sup>4</sup> párrafo 10.21 Sección 10 *políticas contables, estimaciones y errores*

Reserva Legal.	\$ 945	\$ 1680.00
Impuesto sobre la Renta	<u>\$ 3139</u>	<u>\$ 5580.00</u>
Utilidad Neta.	\$ 9416	\$ 16740.00

El auditor también debe reclasificar los valores en sus papeles de trabajo, por lo que quedaría como se muestra en el ANEXO 5.

#### **2.4.1.4. Participación en las Utilidades o pagos por Incentivos**

En toda entidad la administración debe tomar muchas decisiones importantes, dentro de éstas se encuentran la formulación de políticas relacionadas con la participación en los dividendos, que consiste en el porcentaje de utilidades que se paga en efectivo a los accionistas (es la proporción de las utilidades líquidas y realizadas dividido por el número de acciones suscritas). Además, es importante decidir sobre el pago de participación en las ganancias o incentivos al personal administrativo según lo haya estipulado la junta directiva de la entidad.

Es importante aseverar que el pago de dividendos reduce el monto de las utilidades y afecta el importe a utilizar para el financiamiento interno, por lo tanto, es necesario analizar todas las oportunidades de inversión aceptable sin dejar a un lado la decisión global de financiamiento, luego si se tiene un sobrante de utilidades retenidas, estas serán distribuidas a los accionistas en forma de dividendos.

En cuanto a la participación en las ganancias, es importante analizar sucesos que incluyan el pago de incentivos porque este pago causara la contabilización de un gasto por parte de la empresa, y éste es determinado después del cierre del ejercicio contable y de la determinación de la utilidad neta del ejercicio; o sea que constituye un hecho posterior.

## Descripción

En la empresa El Palmar S.A. se informo a los empleados en el 2008 que recibirían un incentivo de parte de la compañía si lograban superar las ventas del año 2007. Al final del periodo fiscal la empresa logro las metas planteadas gracias al esfuerzo de todo su personal, para lo cual tiene una obligación pendiente a cubrir en los primeros meses del año 2009 por sucesos ocurridos un periodo anterior. El incentivo total asciende a \$13.000.00

Para que una entidad pueda reconocer el costo esperado de la participación en ganancias, pagos por incentivos debe dar cumplimiento a lo señalado a continuación<sup>5</sup>:

- ✓ La entidad tenga una obligación implícita o actual legal de realizar estos pagos como resultado de un suceso pasado (es decir que la entidad no tiene una alternativa más realista que la de efectuar los pagos); y
- ✓ Pueda realizarse una estimación fiable de la obligación.

## Solución

El pago de la participación en las ganancias netas o de los pagos de incentivos<sup>6</sup> es determinado después del cálculo de la ganancia neta del ejercicio. Estos pagos representan para la empresa un gasto el cual debe contabilizarse en el ejercicio que se genera para evitar que este se vuelva un gasto no deducible para el próximo ejercicio contable.

FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	Gastos de Administración		\$ 13,000.00	
	Participación en las Utilidades del Ejercicio	\$ 13,000.00		
	Cuentas por Pagar			\$ 13,000.00
	Incentivos a Empleados por logros	\$ 13,000.00		
	V/ Registro de la participacion en las ganancias de los empleados administrativos del ejercicio 2008			

<sup>5</sup> párrafo 28.8 Sección 28 *Beneficios a los Empleados*

<sup>6</sup> párrafo 28.4 (c) Sección 28 *Beneficios a los Empleados*

En tales casos, la fórmula necesita ser revisada regularmente por la administración, por ejemplo, revaluando las vidas útiles de activos o comparando los resultados reales con la estimación y ajustando la fórmula cuando sea necesario.

#### **2.4.1.5. Cambio en una Estimación Contable**

##### **Definición**

*Un cambio en una estimación contable* es un ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con éstos<sup>7</sup>.

Los cambios en estimaciones contables proceden de nueva información o nuevos acontecimientos y, por consiguiente, no son correcciones de errores<sup>8</sup>.

Lo estipulado en los párrafos 27.2 a 27.4 de la sección 27 “*Deterioro del Valor de los Activos*” requieren que una entidad evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas.

---

<sup>7</sup> párrafo 10.15 Sección *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*

<sup>8</sup> Sección 13 *Inventarios*, párrafo 13.19

Una entidad revelará las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado (Según párrafo 13.22 (d) Sección Inventarios) de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del valor de los Activos*.

### Descripción

La empresa Los Egresados S.A de C.V obtiene información en el mes de febrero de 2009 por parte del Auditor que indica el deterioro del valor de los inventarios a esa fecha. Ya que la venta de inventarios después del periodo que se informa, 2008, proporciona evidencia acerca del valor neto realizable es de \$70,000.00 en la fecha del balance y su costo al cual están registrados es de \$80,000.00.

### Solución

En la medida en que un cambio en una estimación contable dé lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, la entidad lo reconocerá ajustando el importe en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio, en el periodo en que tiene lugar el cambio<sup>9</sup>.

Por lo que es necesario realizar el ajuste correspondiente para que el costo de los inventarios sea expresado entre el costo y el valor neto realizable, de la siguiente manera.

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	Gastos de Venta		\$ 10,000.00	
	Obsolescencia de Inventario	\$ 10,000.00		
	Inventario			\$ 10,000.00
	Pérdida de Valor	\$ 10,000.00		
	V/ Ajuste por la estimacion por obsolescencia, daño o perdida del Inventario.			

<sup>9</sup> párrafo 10.17 Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*

Procedimientos de auditoría para evaluar hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

El Auditor debe elaborar procedimientos de auditoría encaminados a obtener una seguridad razonable del valor de los activos, en este caso los inventarios, uno de los procedimientos a realizar es:

- ✓ Confirmar que los inventarios están registrados y si se lleva al costo según los métodos aceptados y autorizados en las políticas contables.

#### **2.4.1.6. Deterioro del valor de los activos**

##### **Definición**

*Importe Recuperable* es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor en uso.

*Una pérdida por deterioro* se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable.

##### **Base técnica**

La sección 27 “*Deterioro del Valor de los Activos*” estipula que una entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, y solo si, el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor<sup>10</sup>, el cual deberá evaluarse en cada fecha sobre la que se informa para determinar si existe algún indicio de éste; por lo que la entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor *inmediatamente en resultados*.

---

<sup>10</sup> ver párrafos 27.11 a 27.20 para la medición de importe recuperable

## Descripción

La empresa “Los Egresados S.A de C.V” obtiene información, después de la fecha del balance, pero antes de la aprobación de éstos, que indica el deterioro del valor de un activo (equipo de transporte). La información se conoce el 15 de enero de 2009.

## Solución

Los auditores determinan que es necesario solicitar a la administración en que se contrate un perito valuator para que logre determinar la situación económica que posee Propiedad Planta y Equipo de la entidad.

Tras la evaluación realizada por los expertos se determino que dicho activo tiene un valor bruto de \$35,000.00; una depreciación acumulada de \$14,000.00; y su importe recuperable es de \$17,000.00; cabe aclarar que dicho bien no ha sufrido una revaluación (aumento del valor o deterioro anteriormente).

### Cálculo del Deterioro del Valor

Valor en Libro	\$ 21,000.00	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">             Determinado a través de deducir de valor del activo, la depreciación acumulada:              \$ 35,000.00 - \$ 14,000.00           </div>
Importe recuperable	<u>\$ 17,000.00</u>	
<i>Deterioro a reconocer</i>	\$ 4,000.00	

Por lo que registro del deterioro determinado en el equipo de transporte de la empresa “Los Egresados S.A de C.V” es de la siguiente manera:

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	Otros Gastos		\$ 4,000.00	
	Pérdida por Deterioro	\$ 4,000.00		
	Propiedad Planta y Equipo			\$ 4,000.00
	Equipo de Transporte	\$ 4,000.00		
	V/ Ajuste de la Pérdida por Deterioro del equipo de transporte.			



### 2.4.1.7. Exceso de amortización

#### Definición

*Amortización*: distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

*Activo intangible* Activo identificable<sup>11</sup>, de carácter no monetario y sin apariencia física.

#### Base técnica

Se considera que todos los activos intangibles tienen una vida útil finita. La vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o legal de otro tipo no excederá el periodo de esos derechos pero puede ser inferior, dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. Si el derecho contractual o legal de otro tipo se hubiera fijado por un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible solo incluirá el periodo o periodos de renovación cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin un costo significativo<sup>12</sup>.

Además si la administración no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años (véase sección 18.20 de NIIF PYMES).

En relación al periodo sobre el cual una entidad distribuirá el importe depreciable de un Activo Intangible la normativa técnica estipula que deberá realizarse en *forma sistemática a lo largo de su vida útil*.

Así mismo La amortización comenzará cuando el activo intangible esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que se pueda usar de la forma prevista por la administración y en cuanto al método de amortización de estos activos, la entidad elegirá éste, basado en un patrón esperado de consumo de los

---

<sup>11</sup> párrafo 18.2 Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*

<sup>12</sup> párrafo 18.19 Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*

beneficios económicos futuros derivados del activo<sup>13</sup>. Si la entidad no puede determinar ese patrón de forma fiable, utilizará el método lineal de amortización.

El cargo por amortización de cada periodo se reconocerá como un gasto.<sup>14</sup>

### **Descripción**

Una empresa cierra sus cuentas a 31 de diciembre de 2008. El 15 de febrero de 2009, antes de ser formuladas, los auditores encuentran que ha habido un exceso de dotación a la amortización de propiedad industrial por \$5.000.00. La entidad utiliza el método de línea recta para amortizar sus activos Intangibles. La vida útil del activo es de 5 años.

### **Solución**

Los procedimientos que el auditor podría llevar a cabo para determinar la forma de dar respuesta a este evento tenemos:

- ✓ Realizar un recalcule de las cifras correspondientes a los importes por depreciación y amortización correspondiente.
- ✓ Verificar la cuenta Amortizaciones y constatar que los valores registrados en esta cuenta sean reales y calculados conforme a la política implementada por la entidad.
- ✓ Calcular de forma independiente el monto correspondiente a la amortización del Activo Intangible para ese periodo.
- ✓ Realizar una confrontación del cálculo de la amortización realizada por la administración versus la que calculó el auditor en forma independiente.

---

<sup>13</sup> párrafo 18.22 sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*

<sup>14</sup> excepto que otra sección de NIIF para las PYMES requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo.

Datos.

Costo de Activo Intangible      \$ 50,000.00  
 Vida Útil                              5 años  
 Método de Depreciación        Línea Recta

Cálculo

Costo de Activo / Vida Útil       $\Rightarrow$       \$ 50,000.00 / 5 años       $\Rightarrow$       \$ 10,000.00

Por lo tanto el Auditor tras la revisión y verificación de los montos de la cuenta amortización logro determinarse que el valor que debería registrarse la amortización del activo para ese periodo es \$ 10,00.00, no obstante la entidad realizó el registro con la cantidad de \$ 15,000.00 por lo que deberá de realizarse un ajuste a éste renglón de los Estados Financieros, ya que la entidad no ha elaborado los Estados Financieros no presenta mayor dificultad para la administración.

Partida N° X				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	Amortizacion de Activos Intangibles		\$ 15,000.00	
	Equipo Industrial	\$ 15,000.00		
	<u>Amortizacion Acumulada de</u>			
	<u>Activos Intangibles</u>			\$ 15,000.00
	Equipo Industrial	\$ 15,000.00		
	V/ Registro de la amortización de activos Intangibles del presente periodo.			

El registro del ajuste al monto correspondiente a la amortización del periodo es el siguiente:

Partida N° Y				
FECHA	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	Amortizacion Acumulada de		\$ 5,000.00	
	<u>Activos Intangibles</u>			
	Equipo Industrial	\$ 5,000.00		
	<u>Amortizacion de Activos Intangibles</u>			\$ 5,000.00
	Equipo Industrial	\$ 5,000.00		
	V/ Ajuste en Amortizacion por calculo en exceso al equipo industrial.			

## **2.4.2. Casos de hechos posteriores después de la fecha del balance que no implican ajustes**

### **2.4.2.1. Reducción en el Valor de Mercado de las Inversiones**

#### **Descripción**

La empresa “Los Industriales S.A. de C.V”, en el año 2008 compró 1000 acciones a un valor nominal de cien colones, o su equivalente en dólares (\$ 11.43 c/u), a la sociedad Industrias Karina S.A de C.V. Al finalizar el ejercicio fiscal del 2008 esas acciones tenían un valor contable de ciento treinta y uno con veinte y cinco centavos de colón, o su equivalente en dólares (\$ 15 c/u).

La sociedad Industrias Karina S.A. de C.V. muestra los Estados Financieros al 28 de febrero de 2009, el auditor de dicha empresa al examinar éste periodo logra determinar que algunas cuentas del patrimonio ameritaban ciertos ajustes: el primero era que los activos habían sufrido deterioro, la segunda circunstancia es que se habían decretado dividendos a esa fecha y no los habían contabilizado; por lo que al realizar dichos ajustes, afectan directamente el patrimonio de la empresa, razón por la cual las acciones han bajado su valor contable a noventa y cuatro con noventa y tres centavos de colón o su equivalente en dólares (\$ 10.85).

El auditor de los Industriales S.A. de C.V, en el periodo en el que realizo la auditoría tuvo conocimiento de los sucesos mencionados anteriormente, por lo que de acuerdo a la normativa técnica utilizada por las PYMES, encuentra necesario revelar dicho hecho. Debido a que los hechos no afectan los resultados del ejercicio 2008 se hace la revelación respectiva en los Estados Financieros.

#### **Solución**

Este es un caso de reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los Estados Financieros para su publicación. La caída del valor de mercado no está normalmente relacionada con la condición de las inversiones al final del periodo sobre el que se informa, sino que refleja circunstancias

acaecidas posteriormente. Por tanto, la entidad no ajustará los importes reconocidos en sus Estados Financieros para estas inversiones. De forma similar, la entidad no actualizará los importes revelados sobre las inversiones hasta el final del periodo sobre el que se informa, aunque pudiera ser necesario revelar *información adicional*.<sup>15</sup> (Según párrafo 32.7 (a) Sección 32 *Hechos Ocurredos después del Periodo sobre el que se Informa*). Además se aborda la situación sobre dividendos que han sido decretado por la entidad, pero estos son decretados después del periodo sobre el que se informa, lo que implica el revelarlo.

Por lo que se procede a realizar una revelación en las notas a los Estados Financieros.

#### NOTA A LOS ESTADOS FINANCIEROS N° (X):

El renglón de las Inversiones Temporales relacionada con la empresa Industrias Karina S.A. de C.V. muestra la siguiente situación:

- Al final de periodo se efectuó una fluctuación favorable del valor contable en las acciones; cuyo valor asciende a \$15.
- Basada en nueva información recolectada a finales del mes de febrero que representa mayor fiabilidad para la evaluación de éste renglón, se conoce que algunas cuentas del patrimonio de la empresa Industrias Karina S.A. de C.V. ameritan ciertos ajustes de reclasificación de la cantidades expresados en el patrimonio, esto debido a que sus activos han sufrido deterioro, y además se han decretado dividendos, los cuales no se habían contabilizado por lo que basado en la información proporcionada por la entidad, el nuevo valor contable de las acciones ascenderían a \$ 10.85; por lo tanto se hace del conocimiento de los usuarios de los Estados Financieros sobre el valor razonable que poseen estos instrumentos, lo que conlleve a la oportuna y acertada decisión sobre sus intereses dentro de la entidad.

---

<sup>15</sup> párrafo 32.10 Sección 32 *Hechos Ocurredos después del Periodo sobre el que se Informa*

### **2.4.2.2. Reestructuración operativa**

“Importadora Salvadoreña S.A. de C.V.” al 20 de Enero de 2009, en reunión de gerentes tanto administrativos, financieros y de ventas, se encuentra el gerente general de Mercadeo la empresa en la cual comunico, que en reunión con los dueños de la empresa, el 10 de enero del mismo año, manifestó que por motivos de superación y mejores prestaciones salariales presenta su renuncia irrevocable que seria a partir del 1 de febrero del año 2009. Tal renuncia es aceptada por los accionistas de la empresa ya que no pueden superar las pretensiones salariales que expone el gerente, los accionistas de la empresa lamentan la renuncia del gerente general ya es una persona con muchas capacidades y sobre todo honorable del que hacer de sus actividades el cual ha mantenido a la empresa en los últimos 6 años como una de las mejores en su giro.

El auditor por considerar la trayectoria del gerente general y que esto puede afectar el buen desempeño de la empresa, encuentra conveniente la revelación de dicho acontecimiento, ya que dicho profesional se encuentra en el periodo de auditoría, se menciona dicho suceso en una nota a los Estados Financieros modificados de la empresa Importadora Salvadoreña S.A. de C.V.

#### **Solución**

Por tratarse de un evento de cambio de reestructuración operativa en la entidad debido a la renuncia del Gerente de Mercadeo de la entidad, el cual poseía un amplio rango de conocimiento en las actividades que esta área desarrolla; pero debido a motivos de superación profesional y económica, éste decide renunciar, debido al acontecimiento la administración decide que es necesario hacer del conocimiento de los usuarios la renuncia de ésta persona, y las posibles implicaciones que podrían ocurrir en el desarrollo normal de las actividades del área.(Párrafo 32.11 (e) Sección 32 *Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa que no implican ajuste*)

## NOTA A LOS ESTADOS FINANCIEROS N° (X):

Al 20 de enero del año 2009, en el curso de la presente auditoría, en reunión de Junta General se conoció sobre la renuncia del Gerente General Rodrigo Alfonso Quiñones, el cual prestará sus servicios a la entidad hasta el 1 de Febrero del mismo año. Por lo que se hace del conocimiento del lector sobre dichos sucesos acontecidos por el señor Quiñones, quien dejara el cargo tras realizar una excelente labor al frente de sus obligaciones gracias a su capacidad para el manejo de diferentes situaciones relacionadas con las actividades que tenía a su cargo; en dicho departamento se espera una posible disminución en el desempeño de éstas actividades, se esperaría que el impacto del dicho suceso no perjudiquen la continuidad de las operaciones de la empresa.

### Procedimiento de Auditoría

- ✓ Investigación y lectura de minutas de Juntas Directiva sobre acuerdos discutidos y alcanzados tras la celebración de la junta; posterior al periodo sobre el que se informa.

#### **2.4.2.3. Limitación de supuesto de Negocio en Marcha**

##### **Definición**

*Negocio en Marcha:* una entidad es un negocio en marcha, a menos que la administración pretenda liquidarla o hacerla cesar en su actividad, o no tenga otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas<sup>16</sup>.

En base a la Normativa para las PYMES al preparar los Estados Financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad es un negocio en marcha salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de hacer cesar sus operaciones, o cuando no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en

---

<sup>16</sup> Según glosario anexo a la Normativa Técnica para las PYMES

cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir de la fecha sobre la que se informa, sin limitarse a dicho periodo.

Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres significativas relativas a sucesos o condiciones que puedan aportar dudas importantes sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha, *revelará* estas incertidumbres.

### **Descripción**

Una sociedad sufre un incendio que destruye las instalaciones y deteriora el edificio por un valor total de \$150.000.00. El siniestro se produce el 22 de marzo de 2009, una vez formulados los Estados Financieros de 2008 y antes de su aprobación por el órgano competente.

De igual modo, este hecho posterior al cierre del ejercicio 2008 pone de manifiesto condiciones que no existían a la fecha de cierre del mismo, con lo que no implicará ningún ajuste.

Sin embargo, al ser un hecho relevante, en el sentido de que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

### **Solución:**

Como se trata de un hallazgo que ocurrió entre el final de periodo sobre el que se informa y la aprobación de los Estados Financieros, la normativa estipula que debe realizarse una revelación en la notas de los Estados Financieros, explicando la naturaleza del suceso y el importe de las repercusiones financieras que conllevó el suceso. Además la incidencia de éste evento conlleva que en el dictamen del auditor se incluya un párrafo de énfasis explicando el evento sucedido.

### **NOTA A LOS ESTADOS FINANCIEROS N° (X):**

- Se hace del conocimiento del usuario de éstos Estados Financieros que la entidad en el mes de marzo del 2009, ocurrió un incidente relacionada con el incendio de nuestras



instalaciones, el cual afectó de forma significativa la infraestructura, los recursos que se poseían dentro de éstas, la compañía de seguro realizó una valuación para determinar de forma razonable el monto de las pérdidas para nuestra entidad que ascienden a \$ 150,000.00 y se realiza mención de que las fuentes que provocaron el siniestro según los Cuerpos de Bomberos de El Salvador fue debido a un corto circuito del tendido eléctrico ubicado en el interior de la bodega ubicada en la planta baja de nuestra instalación.

#### Procedimiento de auditoría

- ✓ Investigar si hay sucesos o condiciones de importancia relativa que puedan poner en duda o en riesgo la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.
- ✓ Revisar la evaluación preliminar que la administración ha hecho sobre los sucesos o condiciones a considerar para continuar como un negocio en marcha o por el contrario. En el caso que la administración no haya hecho la evaluación preliminar que se menciona anteriormente, analice junto con la colaboración de la administración la base para su intención de usar o no el supuesto de negocio en marcha.

## BIBLIOGRAFÍA

- ⇒ Cálculo del tamaño de la muestra, disponible en: [http://www.psico.uniovi.es/Dpto\\_Psicologia/metodos/tutor.7/p3.html](http://www.psico.uniovi.es/Dpto_Psicologia/metodos/tutor.7/p3.html) (Consultado: 17/06/09).
- ⇒ Calero Vinelo, Aristides. Técnicas de Muestreo / Aristides Calero Vinelo.- La Habana: Editorial. Pueblo y Educación, 1978.- 514p., disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos12/muestam/muestam.shtml>. (Consultado: 16/06/09)
- ⇒ Dirección General de Estadística Y Censos, *Edición 2007 Base de Datos, Directorio Empresas 2007*,
- ⇒ *International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF)*, “Normas Internacionales de Información Financiera”, Año 2007, Editorial: IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (NIC 10 Hechos Ocurredos después de la Fecha del Balance)
- ⇒ Jovel Jovel, Roberto Carlos, “Guía Básica para elaborar trabajos de Investigación: ideas prácticas para desarrollar un proceso investigativo”, 1º edición, San Salvador, Editorial e imprenta Universitaria, 2008.
- ⇒ Jovel Jovel, Roberto Carlos; Hernández Quintanilla, Nora Elizabeth, “Guía de consulta para el registro, valuación y presentación de las inversiones permanentes en acciones comunes, para contribuir al aprendizaje de los temas contenidos en la cátedra de contabilidad financiera v de la universidad de el salvador”, junio del 2004.
- ⇒ Miquel Ferrero Campdelacreu, Joan Díaz i Associats, S.L. - *Societat d’Economistes*, *Tratamiento contable de los hechos posteriores y contingencias*, Disponible en: <http://www.sapiens.com/html/ejemplos/economia1/sapiens/comunidades/ejemplos/economia1nsf/unids/Tratamiento%20contable%20de%20los%20hechos%20posterio>

res%20y%20contingencias/9FA8B7F5F1C3026841256FAF006043CE2d8e.html?opendocument (Consultado 12/06/09)

- ⇒ NAGAS Sección 560 Hechos Posteriores, Disponible en: <http://www.ayudacontador.cl/ayudacontador/nagas/560.html> (Consultado 06/06/09)
- ⇒ *Normas Internacionales de Auditoría Pronunciamientos Técnico*, Año: 2007, autor y editorial IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (NIA 560 Hechos Posteriores).
- ⇒ Pérez Toraño, Luis Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Colegio de Contadores Públicos de Lima, Federación de Colegios de Contadores, *Tema N° 14: Normas y Procedimientos de Auditoría Hechos Posteriores*, disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos60/manual-Auditoría-financiera-ii/manual-Auditoría-financiera-ii2.shtml> (Consultado 16/06/09)
- ⇒ Tapia B., María Antonieta. "Apuntes, Metodología de Investigación" (en línea). Universidad Tecnológica de Chile. Santiago, Chile. S. F. disponible en: <http://www.angelfire.com/emo/tomaustin/Met/metinacap.htm>. (Consultado: 20/06/209).
- ⇒ Vásquez, Marroquín, Flores, "Manual de Auditoría para el examen de Hechos Posteriores realizados por el Auditor de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría" Septiembre 2005, UES.

ANEXOS

## **ANEXO 1**

### **Tipo de investigación y estudio**

✓ *Tipo de investigación:*

El problema relacionado con la dificultad de identificar Hechos Posteriores que influyen en la opinión del auditor en una Auditoría a los Estados Financieros será investigado mediante un enfoque hipotético deductivo, analizando todos los aspectos que puedan llevar a esta dificultad, con el propósito de comprobar áreas deficientes que permitan plantear una alternativa de solución.

✓ *Tipo de Estudio:*

La investigación será en su mayoría documental y de campo, pues se revisarán tesis, normativa técnica disponible y algunos textos que contengan información de la cual pueda basarse el auditor para analizar los hechos posteriores en una auditoría de Estados Financieros y dar su opinión de los mismos.

## **ANEXO 2**

### **El problema observado**

Los Hechos Posteriores a la fecha del Balance son todos aquellos eventos, que ocurren entre el final del período y la fecha del dictamen del auditor

En cuanto a los sucesos que ocurren hasta la fecha del dictamen del auditor se refiere a que se han identificado aquellos eventos que pudieran requerir de ajustes o revelaciones, esto a través de la obtención de evidencia suficiente y apropiada después de aplicar los procedimientos respectivos.

El auditor debe consultar con la Administración o con terceros sobre eventos que podrían acontecer después del período de los Estados Financieros, ya que estos eventos pondrían en duda la validez del supuesto del negocio en marcha.

Además, si los hechos se descubren después de la fecha del dictamen del auditor, no será responsabilidad del auditor el realizar procedimientos o averiguaciones, ya que la administración es la responsable de informar sobre cualquier evento, pero si tiene conocimiento de estos deberá considerar si es necesario o no una modificación a los Estados Financieros después de discutido el asunto con la administración.

#### *Formulación del Problema.*

Es difícil que la interpretación de la normativa ayude a cubrir todos los eventos que pudieran ocasionar un hecho posterior, el cual dé como resultado un suceso de importancia relativa para la correcta interpretación de los Estados Financieros; por lo tanto el juicio profesional del auditor basado en procedimientos inadecuados o insuficientes para la formulación de la opinión hacen que ésta carezca de objetividad.

***¿Cómo contribuiría la “Identificación de Hechos Posteriores que influyen en la opinión del auditor en una Auditoría de Estados Financieros”?***

### **ANEXO 3**

#### **Objetivos de la investigación**

##### Objetivo General

- ⇒ Elaborar procedimientos apropiados que permitan identificar los hechos posteriores que influyen en la opinión del auditor en una Auditoría de Estados Financieros.

##### Objetivos Específicos

- ⇒ Definir las condiciones que requieren que el auditor realice una evaluación de si es necesario realizar Ajustes o Revelaciones en los Estados Financieros.
- ⇒ Describir las circunstancias que el auditor debe considerar a lo largo del trabajo de auditoría sobre Hechos Posteriores.

- ⇒ Elaborar un instrumento de consulta sobre los procedimientos a realizar para cubrir en su mayoría las contingencias que puedan modificar la opinión del auditor sobre los Estados Financieros basada en Hechos Posteriores.

## **ANEXO 4**

### **La utilidad social**

El desarrollo de éste trabajo permitirá identificar y evaluar hechos posteriores, que permitan al Auditor obtener información suficiente y apropiada sobre la cual fundamentar la opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros.

Hay distintos factores que podrían comprometer la operatividad de las actividades que desarrolla una empresa o afectar el supuesto de negocio en marcha; y muchas veces personas interesadas en hacer negocios con la entidad toman su decisión en base al dictamen del auditor tras la confianza que brinda dicha opinión. En el dictamen debe evaluarse hechos que pudieran afectar de manera importante el funcionamiento o generar un cambio significativo en la naturaleza de la Entidad para que esto no afecte la posible inversión en la misma, y de ésta forma *mantener* la imagen del auditor en cuanto a capacidad y competencia.

El fin de la investigación es crear un instrumento que facilite desarrollar y aplicar procedimientos apropiados el cual brinde una base para el desarrollo de una Auditoría con Calidad y que permitan que la opinión del auditor esté basada en evidencia suficiente y apropiada, no solamente sobre sucesos ocurridos dentro del período de los Estados Financieros, sino también tanto después de éste como después de la fecha del dictamen del auditor.

## ANEXO 5

### Las unidades de observación

#### *Unidad de análisis:*

La Unidad de Análisis en ésta investigación se encuentra constituida por las Firmas de Auditoría que se encuentran en la Base de Datos proporcionada por la Dirección General de Estadística Y Censos hasta la fecha de Diciembre de 2007, para el Área Metropolitana de San Salvador.

#### *Universo:*

La población para esta investigación serán las firmas de Auditoría que se encuentran en la base de datos proporcionada por la DIGESTYC para el período de Diciembre de 2007 en la que se registran un total de 90 firmas en el domicilio del Área Metropolitana de San Salvador.

#### *Muestra:*

Para determinar la muestra, por tratarse de una población finita se utilizó la fórmula estadística siguiente:

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

Por lo tanto al sustituir valores en la formula anterior nos da como resultado una muestra de 41 auditores pertenecientes a firmas de auditoría del área metropolitana de San Salvador.

## ANEXO 6

### Las técnicas empleadas

#### *Instrumentos de recolección:*

Como instrumentos de investigación se utilizará cuestionarios con preguntas abiertas y cerradas que serán distribuidos a los distintos profesionales en el área de auditoría, con el fin de



determinar fortalezas o debilidades en la aplicación y evaluación de procedimientos para demostrar que el problema existe y requiere solución.

*Procesamiento de la información:*

Las preguntas se procesarán en el paquete de Windows Microsoft Word para las abiertas y Excel para las gráficas y datos numéricos de las cerradas.

*Análisis e interpretación de datos y Diagnóstico:*

Los datos obtenidos del procesamiento de la información se analizarán según orden de importancia, así como se elaboró el cuestionario.

## **ANEXO 7**

### **DIAGNOSTICO Y CONCLUSIONES**

#### **DIAGNOSTICO**

En base al análisis obtenido por la encuesta realizada a los profesionales de auditoría, se logró determinar en términos generales que éstos poseen según su manifestación, los conocimientos técnicos necesarios y apropiados como para realizar una auditoría completa de Estados Financieros, que involucran los hechos posteriores, estos conocimientos han sido adquiridos en su mayoría por la lectura y análisis de las Normas Internacionales de Auditoría Vigentes y Normas Internacional de Contabilidad, por lo que realizan una identificación de los momentos que establecen ambas normativas para evaluar hechos posteriores y las medida a tomar para cada uno de los casos.

En base a la normativa mencionada en el párrafo anterior la mayoría de firmas de auditoría implementan una metodología diseñada, gracias a los lineamientos que ésta proporciona, y la ayuda de criterios basados en la experiencia la cual está enfocada a dar cumplimiento a diferentes eventos o sucesos que deben cubrirse en la realización de su trabajo, incluyendo dentro de éste los Hechos posteriores.

La Normativa es el recurso de mayor utilización por parte de los profesionales de auditoría, cuyo beneficio es proporcionales lineamientos necesarios dirigidos a la obtención de evidencia suficiente y apropiada. Algunos manifiestan que la normativa técnica aplicable a la auditoría proporciona ideas muy generalizadas, para lo cual tienen que utilizar el juicio profesional y el conocimiento de los hechos o circunstancias, todo basado en la experiencia, lo cual se dificulta para aquellos que ingresan al campo laboral y se tienen que enfrentar a evaluar este tipo de eventos.

Por considerar que es imposible que la normativa logre un alcance de todas las situaciones que se dan en el ambiente laboral, los profesionales manifestaron que otros de los recursos que utilizan para poder aclarar dudas y de esta manera formarse criterios y facilitar la interpretación de la normativa técnica, se encuentran libros, documentos de internet o capacitaciones sobre la normativa.

Por otra parte, a través de una de las interrogantes en las que se hace alusión a que eventos se debe tener un mayor énfasis, los auditores manifestaron en términos semejantes que las estimaciones y los Litigios, siendo este último el que mayores comentarios tiene al momento de evaluar hechos posteriores, por lo que es importante obtener confirmaciones de asesores legales de la entidad sobre estos eventos, los cuales deberán cubrir el máximo periodo posterior posible o cercano a la entrega del informe a la Junta Directiva.

Así mismo el auditor dentro de su trabajo considera importante que se le de seguimiento a observaciones efectuadas en auditorías pasadas, ya que de ésta forma se verifica si la administración da cumplimiento a éstas, ya que de lo contrario podría inducir a realizar un cambio en la opinión; además, la administración debe comunicar al auditor de cualquier indicio que limite la continuidad del negocio, y de las razones por las cuales se ve afectado el supuesto de Negocio en Marcha, siendo algunas de las manifestadas por los auditores: los aspectos legales, el deterioro del patrimonio, insolvencias o falta de liquidez para poder pagar sus préstamos, a sus proveedores. La revisión de Hechos Posteriores debe incluir procesos para que el auditor verifique el proceso utilizado por la administración al desarrollar una estimación, a través de la confrontación de la estimación efectuada por la administración con la que realizó el auditor en

forma independiente. Además otra parte un factor que en la actualidad compromete la continuidad del supuesto de negocio en marcha es la *crisis económica* que atraviesa la mayoría de las entidades las cuales por diferentes factores derivados de este problema compromete el giro normal de la entidad.

La administración es la responsable de proporcionar los instrumentos necesarios y apropiados para llevar los registros de sus actividades de forma oportuna en cuanto a la contabilidad y evaluar posibles contingencias que surgen por hechos ocurridos después de la fecha del balance; al efectuar la auditoría el profesional evalúa la forma en que la administración ha elaborado procedimientos para identificar los hechos posteriores y sus posibles consecuencias, éstos eventos deben ser comunicados y discutidos con el auditor, para tomar las medidas pertinentes y elaborar procedimientos adicionales, de forma que se cubran la mayoría de contingencias, esto con la utilización de la recolección de nueva evidencia que confirme los indicios que se han encontrado, y de ser posible consultarlo con su equipo de trabajo, según lo manifestado por los auditores.

## CONCLUSIONES

Tras la evaluación de la situación actual en cuanto al trabajo que realizan los auditores en los despachos de auditoría y a las dificultades con las que se encuentran en lo relacionado a la identificación de hechos posteriores, se concluye que:

Aunque en los despachos de auditoría se trabaja con una metodología basada en Normas Internacionales de Auditoría, con la cual se trate de cubrir la mayoría de contingencias relacionadas con los hechos posteriores; su aplicación representa una dificultad para los profesionales debido a la diversidad de actividades que desarrollan las distintas empresas en nuestro medio.

La dificultad presentada por los auditores en la identificación de hechos posteriores, en su mayoría es debido a la falta de participación en la evaluación de hechos posteriores, además esta dificultad influye mayormente en aquellos que inician en el campo laboral de auditoría, por la

falta de inducción o adiestramiento sobre la temática y por ende la falta de juicio profesional, para la evaluación de los mismos.

A pesar que el auditor cuenta con la capacidad técnica para identificar eventos relacionado con hechos posteriores, muchas veces pasan por alto éstos, por no considerarlo necesario al evaluarlos, lo que conlleva a dificultades para hacer una buena interpretación y evaluación de los Estados Financieros; y a la falta de razonabilidad de las cifras, ocasionando que los usuarios de éstos tomen decisiones erróneas.

Existen hechos posteriores a los cuales no se les da la importancia que merece; por lo tanto en la mayoría de empresas no utilizan parámetros, ni lineamientos para la contabilización adecuada de hechos ocurridos después de la fecha del balance, ya sea que necesite ajuste o revelación. Por otra parte el auditor no cuenta con los parámetros necesarios para medir que la estimación contabilizada es razonable o si el impacto de un litigio es de importancia relativa.

De ahí, la importancia de la utilización de un instrumento que sea de ayuda para la elaboración de procedimientos que cubran en su mayoría las contingencias que surgen en una auditoría, relacionado con la identificación de hechos posteriores lo que conduzca a modificar la opinión del auditor sobre los Estados Financieros basándose en los hechos posteriores; por lo que de ahí sobre la factibilidad de elaborar un instrumento que oriente sobre diferentes situaciones al evaluar hechos posteriores en una auditoría de Estados Financieros.

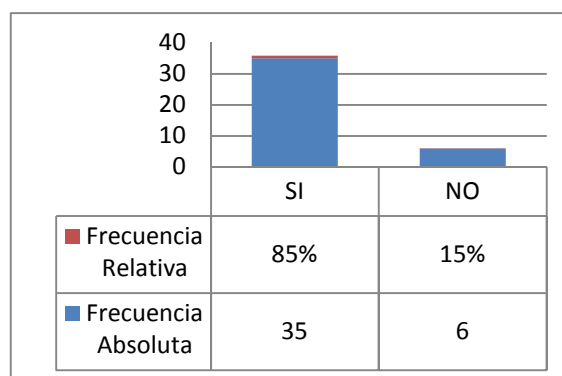
## ANEXO 8

### Análisis e Interpretación

#### Preguntas

1. ¿Posee conocimientos técnicos sobre Procedimientos de Auditoría aplicables a los Hechos Posteriores?

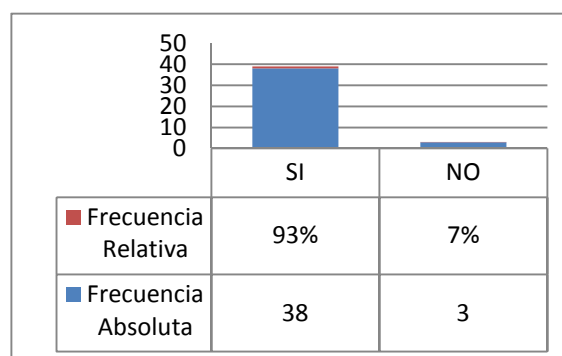
Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	35	85%
NO	6	15%
Total	41	100%



La mayoría de los profesionales encuestados manifestó poseer conocimientos técnicos adecuados, sobre procedimientos de auditoría utilizados para identificar hechos Posteriores, esta aseveración indica que los auditores que realizan Auditoría a los Estados Financieros, tienen la capacidad para identificar y aplicar procedimientos necesarios y pertinentes, para obtener evidencia que soporte sus hallazgos de los riesgos encontrados al evaluar los hechos posteriores.

2. ¿Tiene el conocimiento para identificar los diferentes momentos en que podría ser necesario ajustar los Estados Financieros o efectuar revelaciones relacionados con Hechos Posteriores?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	38	93%
NO	3	7%
Total	41	100%

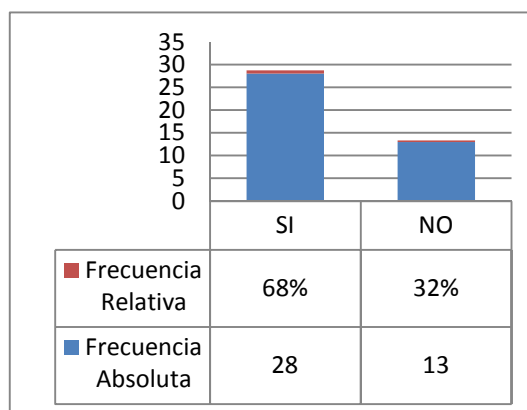


Según encuestas realizadas a los profesionales, un gran porcentaje manifestó tener la capacidad o conocimiento para identificar y diferenciar los momentos en los que se vuelve necesario realizar un ajuste o revelación en los Estados Financieros.

El resultado obtenido indica que los profesionales en auditoría son capaces de ubicar los distintos eventos en los que debe tomar una decisión apropiada para clasificar dicho evento como sucedido antes o después de la fecha de los Estados Financieros, tal y como se estipula en la normativa técnica, por lo que se confirma la competencia del profesional.

3. ¿Considera usted una metodología para identificar hechos posteriores tanto de situaciones a la fecha del balance como posterior a éste?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	28	68%
NO	13	32%
Total	41	100%

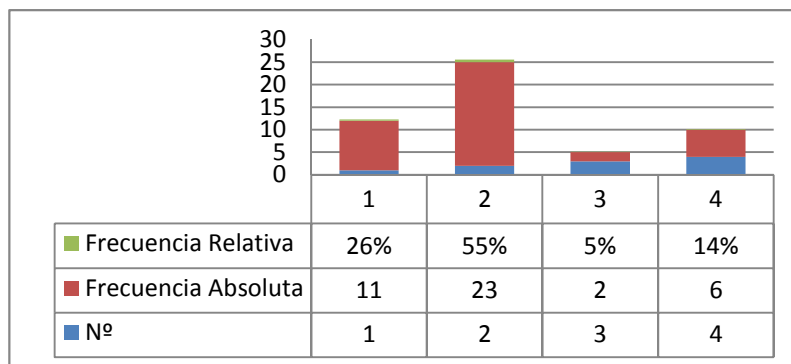


La mayoría de auditores encuestados manifiestan seguir una metodología en la realización de su trabajo de auditoría de Estados Financieros para identificar los hechos posteriores a través de procedimientos adecuados; así mismo en un porcentaje menor afirma no seguir una metodología.

Por lo que los auditores aseguran considerara una metodología para lograr la identificación de este tipo de eventos en la realización de su trabajo.

4. ¿Cuál cree que es la razón por la cual se dificulte la aplicación de procedimientos relacionados con Hechos Posteriores?

Nº	Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Falta de Instrumentos	11	26%
2	Falta de experiencia en estos eventos <sup>17</sup>	23	55%
3	No lo considera necesario	2	5%
4	Otros	6	14%
	Total	42	100%

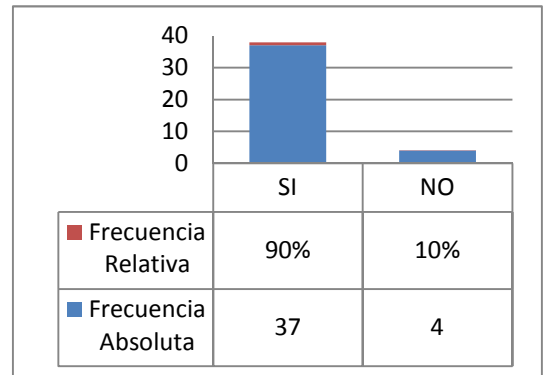


Un poco más de la mitad de los profesionales encuestados cree que la razón por la cual se dificulta la aplicación de procedimientos relacionados con la identificación de los hechos posteriores se debe a la falta de experiencia, pero hay que recalcar que aunque es un porcentaje menor, una quinta parte de los encuestados cree que la dificultad se debe a que no existen suficientes instrumentos.

<sup>17</sup> Por la falta de participación en la evaluación de éste tipo de sucesos.

5. ¿Considera que existe material para ampliar su conocimiento sobre la temática?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	37	90%
NO	4	10%
Total	41	100%



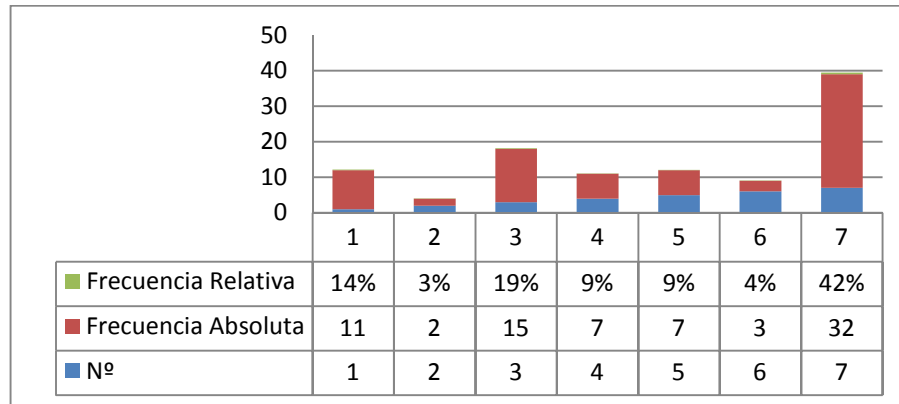
La mayor parte de los auditores encuestados considera que existe material para ampliar su conocimiento sobre la temática de los hechos posteriores.

Los auditores amplían sus conocimientos sobre hechos posteriores gracias a la Normativa Técnica aplicable a la Auditoría; por lo que se confirma que si éstos poseen dudas, acuden a éstos para poder aclararlas y así demostrar su capacidad para la identificación de Hechos Posteriores. Además en un mínimo porcentaje los auditores, manifiestan que no hay el suficiente material para apoyarse más que los proporcionados por la Normativa Técnica.

6. Si su respuesta fue si, ¿Qué tipos de instrumentos utiliza?

Nº	Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Libros	11	14%
2	Tesis	2	3%
3	programas de las Firmas	15	19%
4	Documentos de Internet	7	9%
5	Programas Estándar	7	9%
6	Congresos	3	4%
7	NIA`s	32	42%
	Total	77	100%



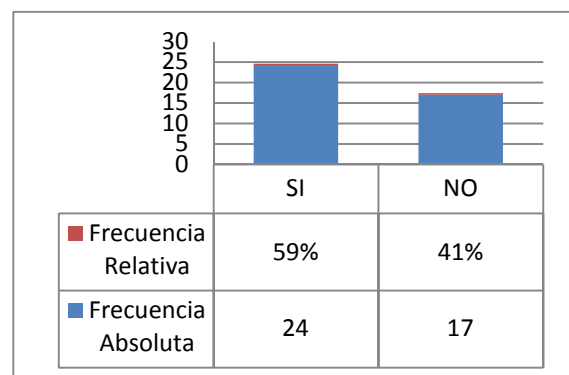


En esta interrogante la mayoría de los profesionales considera que el material que utilizan para ampliar conocimientos sobre hechos posteriores son las Normas internacionales de Auditoría, y seguido a esto los programas elaborados por las firmas de auditoría.

Por lo que se asevera que el instrumento que utilizan los auditores es la normativa técnica, seguido de los programas proporcionados por las firmas de auditoría aunque es menor cuantía.

7. ¿Considera que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) proporcionan lineamientos claros y suficientes para evaluar eventos sobre Hechos Posteriores?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	24	59%
NO	17	41%
Total	41	100%

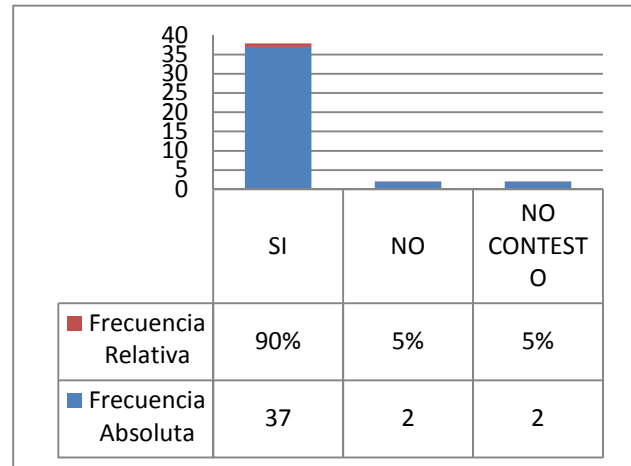


En esta interrogante la mayoría de los profesionales manifiestan que las normas internacionales de auditoría proporcionan lineamientos claros y suficientes.

Los profesionales, consideran que las NIA's brindan lineamientos claros y suficientes para poder realizar una evaluación de los hechos posteriores en una auditoría de Estados Financieros.

8. ¿Considera necesario la creación de nuevos instrumentos que faciliten la elaboración de procedimientos, para el análisis de Hechos Posteriores?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	37	90%
NO	2	5%
NO CONTESTO	2	5%
Total	41	100%

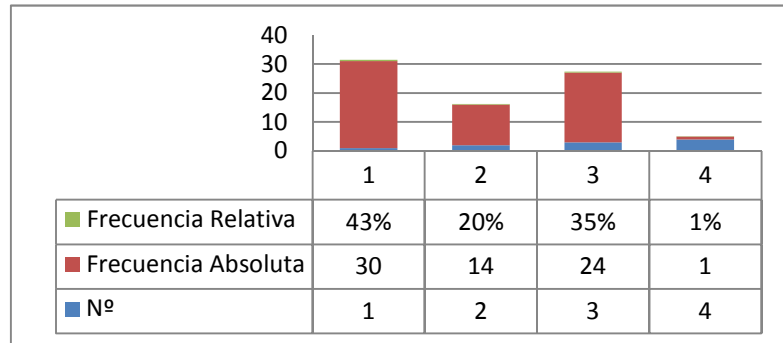


La mayoría de los encuestados manifiesta apoyar la creación de un instrumento que facilite la identificación de procedimientos con la finalidad de analizar hechos posteriores, se realice, y ayude a facilitar la ejecución de su trabajo.

A pesar de que muchos consideran que las NIA's proporcionan lineamientos claros y suficientes, también consideran necesario la creación de nuevos instrumentos para facilitar la aplicación de procedimientos, para cada situación en la que se ven involucrados la identificación de eventos sobre Hechos posteriores.

9. ¿En qué eventos considera que fuese necesario profundizar para la realización de Programas sobre procedimientos a aplicar en la evaluación de Hechos Posteriores?

Nº	Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Estimaciones y Provisiones	30	43%
2	Supuesto de Negocio en Marcha	14	20%
3	Litigios Pendientes	24	35%
4	Otros	1	1%
	Total	69	100%

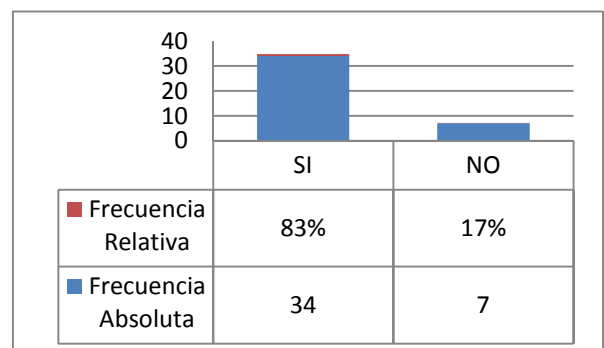


En esta interrogante la mayoría de encuestados afirma que los eventos donde es necesario profundizar, es en el caso de Estimaciones y provisiones, así como en los Litigios Pendientes que tenga la Entidad.

Los auditores consideran necesario profundizar sobre los eventos de Litigios debido a que es importante conocer sobre la ocurrencia o no de éstos, por los efectos que conlleve ya sea a la realización de un activo contingente o un pasivo contingente; por otra parte el análisis de las provisiones y estimaciones se vuelve necesario el evaluarlos porque muchos de éstos se elaboran en base a criterios de políticas implantados por la Administración, cuyo criterios puede diferir a la normativa aplicable a cada caso.

10. ¿En el caso de auditoría recurrente, realiza un seguimiento a las observaciones efectuadas en la auditoría anterior, en relación a los Hechos Posteriores?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	34	83%
NO	7	17%
Total	41	100%

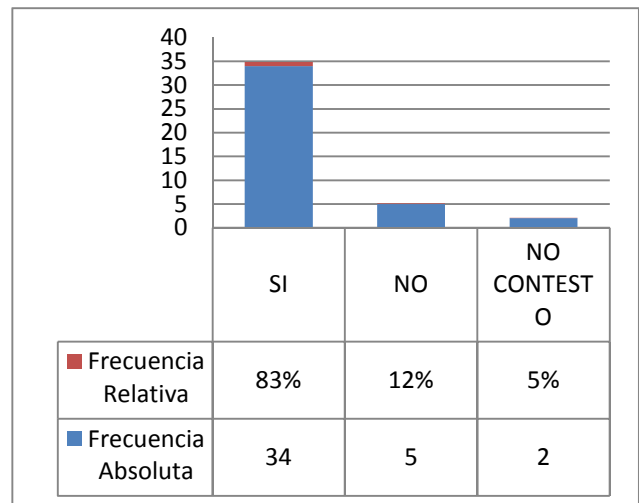


La mayoría de los encuestados manifiestan que es necesario dar seguimiento a las respuestas de la administración conforme a las observaciones efectuadas en la auditoría anterior, en relación a Hechos Posteriores.

En la práctica, el auditor investiga con la administración las posibles observaciones efectuadas en auditorías anteriores, en relación a hechos posteriores; luego verifica si se han realizado las actividades de control, y de esta forma administrar los riesgos que implica el evaluar los Hechos posteriores; de lo contrario el auditor puede considerar que el no haber enmendado o corregido con oportunidad éstas observaciones implique que exista un cambio significativo en la opinión de éste.

11. ¿Creé que tiene algún efecto de importancia relativa sobre la opinión del auditor, los Hechos Posteriores?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	34	83%
NO	5	12%
NO CONTESTO	2	5%
Total	41	100%

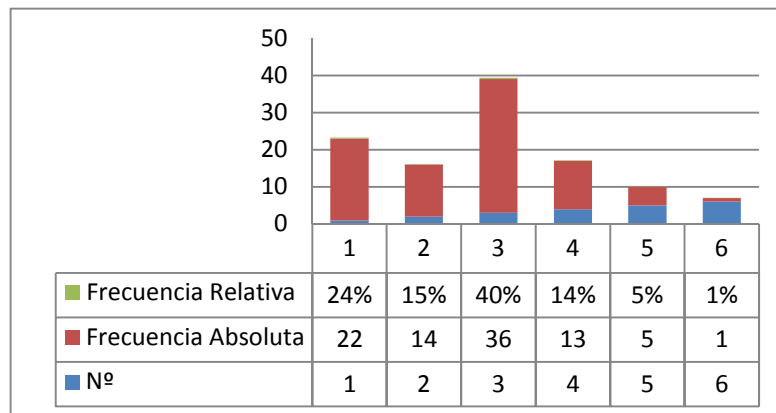


La mayoría de los profesionales manifiestan que los Hechos Posteriores poseen un efecto significativo en la opinión de éstos, en la realización de una auditoría de Estados Financieros.

Los auditores consideran que si un evento resultase de importancia relativa tras la evaluación de los mismos, conllevaría a un cambio en la opinión planteada antes de este estudio o según comentarios efectuados por éstos a incluir un párrafo de énfasis esto en el caso de que se ponga en duda la hipótesis del supuesto de Negocio en Marcha.

12. ¿De qué manera se asegura que se ha cubierto la mayoría de contingencias en una auditoría de Estados Financieros?

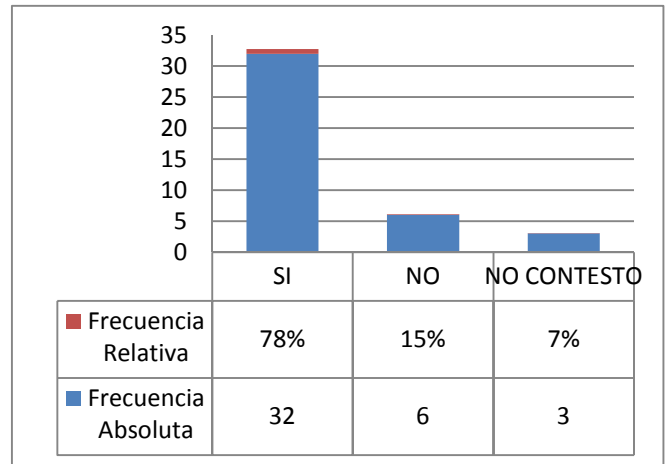
Nº	Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Discusión con el equipo de trabajo	22	24%
2	Basándose en la experiencia	14	15%
3	Recolección de evidencia suficiente y apropiada	36	40%
4	Obtención de Carta de Representación	13	14%
5	Utiliza ayuda de un experto	5	5%
6	Otras	1	1%
	Total	91	100%



Como debía esperarse, la mayoría de las respuestas obtenidas dan como resultado, que al realizar el trabajo de auditoría a los Estados Financieros, el auditor trata de recolectar evidencia suficiente y apropiada para asegurarse que ha cubierto la mayoría de contingencias y asimismo ha identificado la mayoría de riesgos posibles relacionados a los Hechos posteriores. Además de ésta recolección, manifestaron en parámetros similares aunque en menor cuantía que se realiza la discusión con el equipo de trabajo y se basan mucho en el criterio profesional ganado con la experiencia; además los profesionales tienen en cuenta más de una, de las alternativas plasmada en el cuadro anterior o una combinación de éstas.

13. ¿Qué procedimientos adicionales realiza cuando se descubre hechos posteriores que puedan afectar de forma importante los Estados Financieros?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	32	78%
NO	6	15%
NO CONTESTO	3	7%
Total	41	100%

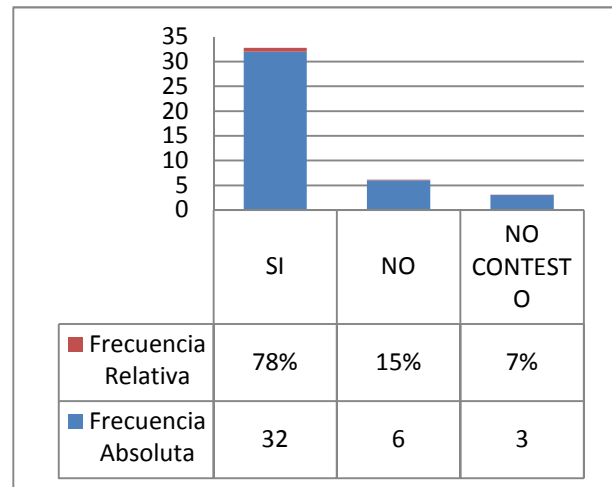


La mayoría de los auditores encuestados coinciden en cuanto a que los procedimientos que realiza cuando descubre hechos posteriores que podrían afectar la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros son, por lo que las opciones que toman en encuentra están, el consultar con la administración y la recolección de nueva evidencia para confirmar la respuesta obtenida.

El auditor al obtener los resultados plantea con la administración las posibles consecuencias y riesgos que podría traer un suceso clasificado como hecho posterior para tomar la medida pertinente y de ésta forma disminuir el impacto del mismo.

14. ¿Considera usted la evaluación con la administración sobre posibles sucesos que afectaría el supuesto de Negocio en Marcha?

Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
SI	32	78%
NO	6	15%
NO CONTESTO	3	7%
Total	41	100%

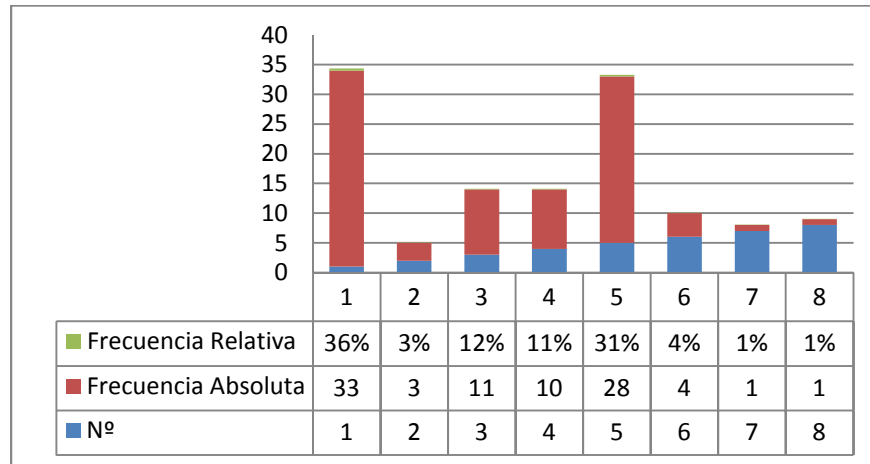


Casi la totalidad de los profesionales que respondieron a esta interrogante, manifiestan que evalúan sucesos que podrían afectar el supuesto de negocio en marcha con la administración.

El auditor está consciente de la necesidad de evaluar y comunicar a la administración sucesos que pongan en duda en principio de Negocio en Marcha y verificar si se han elaborado políticas necesarias para detectar e informar sobre posibles eventos que en un futuro podrían poner en duda la continuidad del mismo.

15. ¿Cuáles de los siguientes sucesos evalúa en relación con el Negocio en Marcha?

Nº	Alternativa de Respuestas	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Aspectos Legales	33	36%
2	Prestamos a plazo fijo sin posibilidades de renovación o pago	3	3%
3	Índices Financieros	11	12%
4	Incapacidad de Pago a Acreedores	10	11%
5	Deterioro del Patrimonio	28	31%
6	Competencia del Mercado	4	4%
7	Otros	1	1%
8	No Contesto	1	1%
	Total	91	100%



La mayoría de los entrevistados considera que los sucesos más importantes a evaluar en relación con el negocio en marcha son los aspectos legales; asimismo, muchos, aunque en menor cantidad consideran evaluar el deterioro del patrimonio.

Por lo que los auditores al realizar una evaluación del principio de Continuidad de la entidad consideran aspectos como factores legales y relacionan el deterioro del patrimonio; añadido a esto se encuentra la crisis económica por la atraviesa la mayoría de empresas para poder llevar a cabo sus actividades normales del negocio, lo que induce muchas veces a limitar la continuidad.



**ANEXO 9**  
**CARTA DE REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN SOBRE LITIGIOS Y RECLAMACIONES**  
**DE LA EMPRESA.**

San Salvador, 17 de febrero de 2009

Licenciado  
Amílcar Efraín Torres  
Abogados y Notarios S.A. de C.V.  
Presente.-

De acuerdo a lo solicitado por la firma de auditoría “Martínez Orellana y Cía.” quienes se encuentran llevando la auditoría a los Estados Financieros a “EL ROBLE S. A. DE C.V.” para el período terminado al 31 de diciembre de 2008, Por esta razón, le(s) agradeceríamos facilitase(n) a nuestros auditores una descripción más detallada, si fuera necesario, de la situación actual de las reclamaciones o litigios en proceso, o que haya sido sentenciado o resuelto durante el (período de auditoría), en los que la Sociedad les haya específicamente confiado la defensa de sus intereses.

Le(s) rogamos envíen su respuesta directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección: 1ª Calle Poniente, 9ª Avenida Norte # 11, San Salvador, Tel. 2242-4211, utilizando para ello el sobre dirigido y franqueado que adjuntamos para su mayor comodidad, facilitándonos una copia de la misma.

Si otro asunto que tratar, agradecemos de antemano su colaboración.

Muy atentamente,

Lic. Miguel Eduardo Escobar  
Representante Legal

**ANEXO 10**  
**RESPUESTA A LA CARTA DE REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN SOBRE LITIGIOS Y RECLAMACIONES DE LA EMPRESA**

San Salvador 02 de Marzo de 2009.-

“Martínez Orellana y Cía.”

Presente.-

En respuesta a la Carta enviada por la entidad “EL ROBLE S.A DE C.V” en la que se nos solicita proporcionarles información sobre litigios y reclamaciones en los que se encuentre la entidad a la cual ustedes realizan Auditoría, se hace del conocimiento que:

<b>Descripción de eventos</b>	<b>Evaluación del riesgo</b>	<b>Monto</b>
1. La entidad al finalizar el periodo se vio involucrada en una reclamación por parte del Sr. Antonio de León, quien manifiesta que fue despedido sin causa justificada, el cual interpuso la demanda correspondiente en el ministerio de trabajo, que según sentencia proclamada por el juez con fecha de 16 de Enero de 2009 favorece al Sr. De León.	Altamente probable	\$3,600.00

Sin otro particular me refiero a ustedes, y agradeciéndoles el corresponder sobre la recepción de éste documento.

Atentamente,

Lic. Amílcar Efraín Torres  
Abogados y Notarios S.A. de C.V.

ANEXO 11

EJEMPLO DE AJUSTE EN PAPEL DE TRABAJO DEL AUDITOR

B - 2

DESPACHO DE AUDITORIA  
MARTINEZ ORELLANA Y CIA

<b>PREPARADO POR:</b>	O.A.M.G.
<b>REVISADO POR:</b>	M.J.O.O

**CLIENTE:** LA COMERCIAL MAYORISTA S.A. DE C.V.

**CÉDULA:** DETALLE DE COSTO DE VENTAS

Hoja Nº 1 de 1

**PERÍODO AUDITADO:** 31.12.2008

**Fecha de Preparación:**

REFERENCIA	CÓDIGO		NOMBRE DE LA CUENTA	SALDOS AL	AJUSTES Y RECLASIFICACIONES		SALDOS
	CONTABLE			31.12.2008	DEBE	HABER	FINALES
B - 2 - 1	11011001		zapatos FILA	\$ 20,000.00		\$ 6,500.00	
B - 2 - 2	11041002		zapatos BIRD	\$ 21,500.00			
B - 2 - 3	11071003		Sandalias Caricia	\$ 12,000.00			
TOTALES				\$ 53,500.00	\$ -	\$ 6,500.00	\$ 60,000.00

B