

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública



"Modificaciones de la Normativa de Auditoría y sus Implicaciones en la Instrumentalización y Lineamientos Generales en el Desarrollo de las Actividades de Auditoría Financiera en El Salvador"

Trabajo de investigación presentado por:

VILLATORO GUTIERREZ, LEONEL ISAI
FLORES ALFARO, CARLOS ARTURO
RIVERA AYALA, JOSE WILLIAM

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Abril del 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector (a) : MSc. Rufino Antonio Quezada Sánchez

Secretario (a) General : Lic. Douglas Vladimir Alfaro Chávez

Decano de la Facultad

de Ciencias Económicas : MSc. Roger Armando Arias

Secretario (a)

Facultad de Ciencias

Económicas : Lic. Vilma Yolanda Vásquez de Del Cid

Docente Director (a) : MSc. Carlos Roberto Gómez Castaneda

Jurado examinador : MSc. Carlos Roberto Gómez Castaneda
Lic. Javier Enrique Miranda Rivera

Coordinador del Seminario : Lic. Roberto Carlos Jovel Jovel

Abril 2009

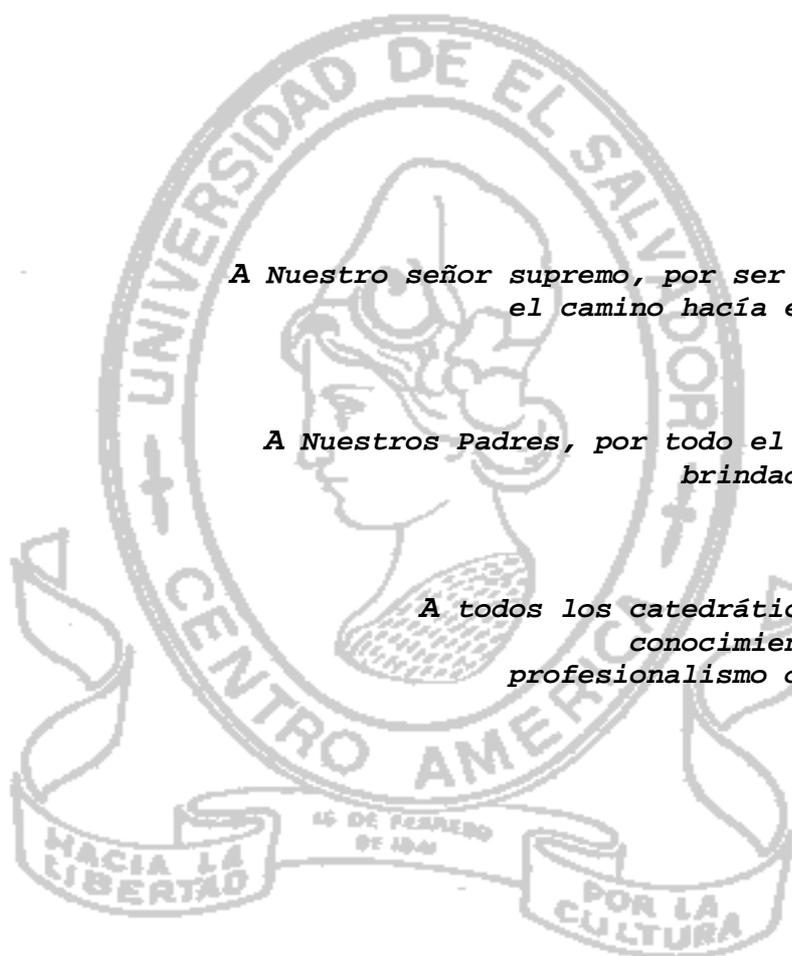
San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Nuestro señor supremo, por ser la Luz que nos ha guiado en el camino hacia el logro de nuestra carrera.

A Nuestros Padres, por todo el Amor, sacrificio y consejos brindados durante toda la carrera.

A todos los catedráticos que con sus enseñanzas y conocimientos forjaron en nosotros el profesionalismo digno de un estudiante de la Universidad de El Salvador.



LOS AUTORES

INDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	ii
CAPITULO I	
MARCO TEÓRICO	1
1.1. ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA FINANCIERA EN EL ÁMBITO MUNDIAL Y NACIONAL	1
1.1.1. ANTECEDENTES EN EL ÁMBITO MUNDIAL	1
1.1.2. ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA A NIVEL NACIONAL	3
1.1.3.1. Base Legal para la Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría como Normas Nacionales en el Salvador	5
1.1.3.2. Ente Regulador de la Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador	6
1.1.3.3. Acuerdo emitidos por el Consejo de Vigilancia la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría	de 7
1.1.3.4. Organismo Rector de las Normas Internacionales Auditoría	de 8
1.2. GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA FINANCIERA	10
1.2.1. Definición de Auditoría Financiera	10
1.2.2. Objetivo de una Auditoría Financiera	11
1.2.3. Requisitos Éticos Relativos a una Auditoría de Estados Financieros	11
1.2.4. Conducción de una Auditoría de Estados Financieros	12
1.2.5. Seguridad Razonable	13

1.2.6. Responsabilidad por los Estados Financieros	13
1.3. FASES DE LA AUDITORÍA FINANCIERA	14
1.3.1. FASE PRE-INICIAL	14
1.3.1.1. Aceptación del cliente	14
1.3.1.2. Aceptacion y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos especificos	16
1.3.1.3. Identificación de las Razones que tiene el cliente para la auditoría	19
1.3.1.4. Obtención de la Carta Compromiso	20
1.3.1.5. INSTRUMENTOS DE AUDITORÍA EN LA FASE INICIAL	24
1.3.2. FASE DE PLANEACION	24
1.3.2. ACTIVIDADES DE PLANEACION	26
1.3.2.1. PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA SOBRE ESTADOS FINANCIEROS	26
1.3.2.1.1. Objetivos de la auditoría	26
1.3.2.1.2. La estrategia general de la auditoría	267
1.3.2.1.4. Naturaleza y conocimiento del negocio y su entorno	371
1.3.2.1.4. Estudio y Evaluación del Control Interno	37
1.3.2.1.5. Determinación de áreas críticas	51
1.3.2.1.6. Administración de la auditoría	51
1.3.2.1.7. Elaboración de Programas de Auditoría	53
1.3.2.1.8. INSTRUMENTO DE AUDITORÍA EN LA FASE DE PLANEACION	54
1.3.3. FASE DE EJECUCIÓN.	54

1.3.3.1. Procedimientos para obtener evidencia de auditoría	56
1.3.3.2. Obtención de Evidencia Suficiente y Apropiada	57
1.3.3.3. Evaluación de los Resultados	63
1.3.3.4. Confirmaciones Externas	64
1.3.3.5. Instrumentos para la obtención de evidencia	66
1.3.4. FASE DE INFORME	66
1.3.4.1. Dictamen del auditor sobre los estados financieros	66
1.3.4.2. Elementos básicos del dictamen del auditor	69
1.3.4.3. Asuntos que si afectan la opinión del auditor	73
1.3.4.4. INSTRUMENTOS	77
CAPÍTULO II	
METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	78
2.1 DISEÑO METOLÓGICO	78
2.1.1 Métodos y Técnicas	78
2.1.1.1 Investigación Bibliográfica	79
2.1.1.2 Investigación de Campo	79
2.1.1.3 Encuesta:	80
2.2.1 Determinación de Población y Muestra	80
2.3.1 Presentación de la Información	84
CAPITULO III	
PROPUESTA DE INSTRUMENTOS PARA EL DESARROLLO DE LAS ACTIVIDADES DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS	95

3.1. ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DE RELACIONES CON CLIENTES Y DE LOS TRABAJOS ESPECÍFICOS	96
3.1.1. CONSIDERACION DE LA INTEGRIDAD DEL CLIENTE (Instrumento 1)	96
3.1.2. EVALUACION SI LA FIRMA TIENE LAS HABILIDADES, COMPETENCIA, EL TIEMPO Y LOS RECURSOS PARA EMPRENDER UN NUEVO TRABAJO (Instrumento 2)	98
3.1.3. COMUNICACIÓN DE NORMAS ETICAS SOBRE INDEPENDENCIA AL PERSONAL (Instrumento 3)	99
3.1.4. FORMATO PARA ASIGNACION DE AUDITORÍAS (Instrumento 4)	100
3.1.5. CONFIRMACION DEL CUMPLIMIENTO DE NORMAS ETICAS DE INDEPENDENCIA (Instrumento 5)	102
3.1.6. CARTA DE INDEPENDENCIA (Instrumento 6)	103
3.1.7. MODELO DE CONFIRMACION DE INDEPENDENCIA (Instrumento 7)	104
3.1.8. NOTIFICACION DEL PERSONAL HACIA LA FIRMA DE ASUNTOS QUE GENERAN AMENAZAS A LA INDEPENDENCIA (Instrumento 8)	105
3.1.9. CUESTIONARIO PARA ACEPTACION DE CLIENTE (Instrumento 9)	106
3.1.10. CUESTIONARIO PARA EVALUACION DE CLIENTE RECURRENTE (Instrumento 10)	110
3.1.11. CARTA COMPROMISO (Instrumento 11)	112
3.2. PLANEACION DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS	114
3.2.1. MEMORANDUM DE PLANEACION (Instrumento 12)	114
3.2.2. MATRIZ GENERAL DE EVALUACIÓN DE RIESGOS (Instrumento 13)	117
3.2.3. MATRIZ DE FACTORES DE MEDICIÓN DE RIESGOS CUALITATIVOS Y CUANTITATIVOS (Instrumento 14)	119

3.2.4. MATRIZ DE MEDICION Y EVALUACION DE RIESGOS FINANCIEROS EN FUNCION DEL DESEMPEÑO DE LA ADMINISTRACION (Instrumento 15)	120
3.2.5. EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTOS Y LEYES A FINES A LA FECHA DE LA PLANEACIÓN (Instrumento 16)	123
3.2.6. MATRIZ DE ESTIMACIÓN DE RIESGOS PARA LOS COMPONENTES(Instrumento 17)	125
3.2.7. MATRIZ DE RIESGOS POR PROCESOS(Instrumento 18)	126
3.2.8. MAPA DE RIESGOS ESTRATÉGICOS - MATRIZ DE EVALUACIÓN DE RIESGOS ASOCIADOS A OBJETIVOS (Instrumento 19)	127
3.2.9. DETERMINACION DE MATERIALIDAD PLANEADA POR COMPONENTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS (Instrumento 20)	128
3.2.10. PRESUPUESTO DE TIEMPO (Instrumento 21)	130
3.2.11. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES (Instrumento 22)	131
3.3. EJECUCIÓN (OBTENCION DE EVIDENCIA E INFORMES DE AUDITORÍA)	132
3.3.1. CLASIFICACIÓN Y ORGANIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO (Instrumento 23)	132
3.3.2. ARCHIVO PERMANENTE (Instrumento 24)	133
3.3.3. ARCHIVO ADMINISTRATIVO (Instrumento 25)	134
3.3.4. MODELO DE CARTA DE ABOGADO (Instrumento 26)	135
3.3.5. MODELO DE GUÍA PARA EVALUACIÓN NEGOCIO EN MARCHA (Instrumento 27)	136
3.3.6. MODELO DE GUIA DE LEYES Y REGULACIONES (Instrumento 28)	140
3.3.7. MODELO DE GUÍA DE EVALUACIÓN DE EVENTOS SUBSECUENTES (Instrumento 29)	144
3.3.8. REVISION DE ESTADOS FINANCIEROS (Instrumento 30)	148
3.3.9. Archivo Corriente (Instrumento 31)	149

3.4. MUESTREO DE AUDITORÍA	149
3.5. INFORME	150
3.5.1. DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE (OPINIÓN LIMPIA)	150
CAPÍTULO IV	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	152
BIBLIGRAFIA	152
ANEXOS	160
ANEXO #1 MODELOS DE INSTRUMENTOS DEL ARCHIVO CORRIENTE	
ANEXO #2 CASO PRACTICO DE MUESTREO	
ANEXO #3 DICTAMENES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE	
ANEXO #4 TABULACION Y ANALISIS DE GRAFICAS	
ANEXO #5 CUADRO DE DIFERENCIAS	
ANEXO #6 GLOSARIO	
ANEXO #7 ACUERDOS PARA IMPLEMENTACION DE NIA.	
ANEXO #8 EL PROCESO DE ELABORACIÓN DE UN MAPA DE RIESGOS	

RESUMEN EJECUTIVO.

Debido a la necesidad de la aplicación de los cambios a la normativa de auditoría financiera, la cuál implica actualizar los instrumentos y lineamientos generales para el desarrollo de auditoría a estados financieros en El Salvador, por consiente se desarrolla la presente investigación, que tiene por finalidad el estudio de la normativa de auditoría actualizada, para luego poder determinar como esta normativa influye en los instrumentos aplicados en una auditoría financiera.

A causa de esta necesidad se presentan los instrumentos, según la normativa actualizada de auditoría, con el objeto de presentar un aporte que sea de utilidad a las firmas que realizan auditorías financieras, no dejando de ser importante para docentes y estudiantes que estén interesados en temas de auditorías financieras.

En tal sentido, con esta investigación se logró implementar un gran número de instrumentos de auditoría, con el objeto de actualizarlos, y además con la intención de que los interesados en esta problemática, puedan realizar y conocer como se conduce una auditoría financiera con la normativa actual en el país.

Por tanto se deja a criterio el uso o implementación de la presente investigación en le desarrollo de auditorías financieras en El Salvador.

INTRODUCCIÓN

Los constantes cambios a la Normativa de Auditoría a nivel mundial, conlleva cada vez más a la necesidad de una actualización constante por parte del profesional de auditoría, nuestro entorno económico a nivel internacional, nos está invitando a ser parte de un grupo de profesionales que estudian y renuevan día a día la profesión de la auditoría.

Producto de esta necesidad de actualización profesional, se ha elaborado ésta investigación, la cuál se divide en cuatro capítulos: el primero muestra en forma general la teoría relacionada principalmente con los cambios suscitados a la Normativa Internacional de Auditoría edición 2007 y 2006, 2004, la forma de aplicación y evaluación en la fase pre-inicial, planeación, ejecución y la elaboración del informe de una auditoría de Estados Financieros. En el segundo capítulo se describe la metodología empleada para ejecutar la investigación, detallando, el tipo de muestra, las unidades objeto de análisis y las técnicas e instrumentos utilizados para la ejecución del trabajo de investigación, así como también se establece el diagnóstico de los datos recolectados en la investigación de campo, en él, se muestra mediante párrafos, la información y análisis de los resultados obtenidos entorno a la problemática en estudio.

En el tercer capítulo se presenta el aporte, la cuál desarrolla en forma práctica el mayor número de instrumentos posibles que puedan surgir a través de los cambios en las NIA'S edición 2007, en cuanto a

las fases de auditoría: la primera consiste en la implementación de los instrumentos para la aceptación y continuación de los clientes, en la segunda se determina la planeación, en cuanto a la elaboración del Memorandum de Planeación, así como también la evaluación del sistema de control interno de la entidad y como tercera fase, la ejecución e informe, en la cuál se explica y desarrolla distintos tipos de dictamen del auditor independiente. Cada una presenta todos aquellos instrumentos que son necesarios para la ejecución de una auditoría de Estados Financieros.

El capítulo cuatro expone las conclusiones y recomendaciones que la investigación proporcionó y su objeto está enfocado a describir en forma concreta los problemas en cuanto a la problemática suscitada y su posible solución.

Como material parte del material bibliográfico para la elaboración de la investigación se utilizaron las NIA'S edición 2007, 2006 y 2004, así como también todo tipo de tesis, revistas y libros que traten sobre las modificaciones a la normativa de auditoría.

Finalmente se detalla como anexos algunos esquemas, cuadros de diferencias de la normativa y gráficos que permitan comprender de una mejor manera el desarrollo del contenido; además, un glosario de todas aquellas palabras cuyo significado es de gran importancia para el estudio de los temas.

CAPITULO I

MARCO TEÓRICO

1.1. ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA FINANCIERA EN EL ÁMBITO MUNDIAL Y NACIONAL.

1.1.1. ANTECEDENTES EN EL ÁMBITO MUNDIAL

Existe evidencia de que alguna tipo de auditoría se practicó en tiempos remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mandato de Ley. "Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude". También reconocía. "Una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas".

Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos Hacia 1900.

En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en los Estados Unidos tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría. En 1912 en los que podrían llamarse los días en los que se formó la auditoría, a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de ésta eran:

- ❖ La detección y prevención del fraude.
- ❖ La detección y prevención de errores; sin embargo, en los años siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio, y los propósitos actuales son:
 - o El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.
 - o La detección del Fraude y Error, siendo éste un objetivo menor.

Este cambio en el objetivo de la auditoría continuó desarrollándose, no sin oposición, hasta aproximadamente 1940. En este tiempo "Existía un cierto grado de acuerdo en que el auditor podría y debería no ocuparse primordialmente de la detección del fraude".

El Objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de los Estados Financieros Básicos tomados en conjunto del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas.

Paralelamente al crecimiento de la auditoría independiente en los Estados Unidos, se desarrollaba la auditoría interna y del gobierno, lo que entró a formar parte del campo de la auditoría.

A medida que los auditores independientes se percibieron de la importancia de un buen sistema de control interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, se mostraron partidario del crecimiento de los departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de unos buenos procedimientos de control interno, independientemente del departamento de contabilidad general.

1.1.2. ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA A NIVEL NACIONAL.

El surgimiento de la auditoría como profesión liberal en El Salvador se inicio en 1930 y comenzó a regularse a inicio de 1940 debido a que en ese año la práctica profesional no estaba normada por ninguna regulación y registros especiales.

A fines de 1940 se creó el Consejo Nacional de Contadores Públicos, promulgándose la ley del ejercicio de las funciones del contador público, encargándose de autorizar a un reducido número de profesionales mediante el otorgamiento de la calidad de contador público certificado (C.P.C) en noviembre de 1967, mediante decreto legislativo 510 el estado autorizó al Ministerio de Educación para atorgar la mencionada calidad, previamente aprobado un examen; dicha autorización sería de carácter transitorio mientras se emitiera una ley que regulara la profesión en 1971 las facultades conferidas al Ministerio de Educación fueron transferidas al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría. El inicio del desarrollo académico de la profesión tuvo lugar a fines de 1960, con la fundación de la Escuela de Contaduría Pública por parte de la Universidad de El Salvador, enfatizándose posteriormente con la formación de Asociaciones Profesionales que se responsabilizarán de divulgar las Normas de Contabilidad y de Auditoría.

La práctica de auditoría en El Salvador aun no ha alcanzado un grado de profesionalismo apropiado a las auditorías que se efectúan. Se ha comprobado que en nuestro medio solamente los representantes nacionales de las firmas internacionales de auditoría mantienen un nivel profesional de acuerdo con los requisitos mínimos de calidad: mientras que los demás profesionales se limitan a una verificación de libros y saldos con mayor observación en requisitos fiscales y legales.

1.1.3. APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA COMO NORMAS NACIONALES EN EL SALVADOR.

1.1.3.1 Base Legal para la Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría como Normas Nacionales en el Salvador.

El Código de Comercio establece que la vigilancia de las sociedades mercantiles que estén obligadas a ello, será confiada a un auditor externo. El artículo 290 del referido código establece que habrá una ley especial que regulará el ejercicio de la Auditoría Externa y que además, la vigilancia de los contadores públicos será ejercida por un Consejo de Vigilancia, el cual tendrá la organización y atribuciones que la mencionada ley le conferirá. Es de esta manera, que mediante el Decreto Legislativo número 828 del 26 de enero de 2000, publicado en el Diario Oficial número 42, tomo 346 del 26 de febrero de 2000, se decreta la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. En el Art. 24 de la mencionada ley, se establece que el Consejo es un organismo técnico, autónomo en lo administrativo, adscrito al Ministerio de Economía. El Consejo elaborará su propio presupuesto anual, el cual presentará para su consideración al Ministerio de Economía quien gestionará la aprobación de los recursos necesarios para el adecuado cumplimiento de sus atribuciones. Basados en este artículo, se decreta el Acuerdo Ejecutivo No. 878, mediante el cual el Ministerio de Economía acuerda integrar el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Este acuerdo es publicado en el Diario Oficial # 227, Tomo No. 349, el 4 de diciembre del año 2000.

1.1.3.2. Ente Regulador de la Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador

El Art. 26 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública establece que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría tendrá por finalidad vigilar el ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública; de la función de la Auditoría; regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley; y velar que la función de Auditoría, así como otras, autorizadas a profesionales y personas jurídicas dedicadas a ella se ejerza con arreglo a las normas legales. Así mismo, velar por el cumplimiento de los reglamentos y demás normas aplicables y de las resoluciones dictadas. Según el Art. 27 de la referida ley, el Consejo estará constituido por seis Directores Propietarios con sus respectivos suplentes, y por las unidades internas, comisiones y personas auxiliares que estime conveniente para el buen cumplimiento de sus funciones y atribuciones.

Según el Art. 59, toda publicación que deba realizar el Consejo la hará por una sola vez en el Diario Oficial y en un diario de circulación nacional.

1.1.3.3. Acuerdo emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

Tal como se mencionó en el apartado anterior, entre las atribuciones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se encuentra la de aprobar los Principios de Contabilidad y las Normas de Auditoría internacionalmente aceptadas, inclusive financieras, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas. En cumplimiento de ello, el Consejo ha emitido una serie de acuerdos tendientes a adoptar Normas Internacionales en materia de Contabilidad y Auditoría, para su aplicación en El Salvador.

En este sentido, se hace referencia a los acuerdos que resultan de especial interés para la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría; un extracto de ellos se presenta a continuación: Acuerdo del Consejo, con fecha 10 de septiembre de 1999; el cual establece en el numeral I que "En la Auditoría de Estados Financieros el Auditor Externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); y en todo lo que no esté considerado por estas deberá aplicar las Normas de Auditoría emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos". Acuerdo del Consejo, con fecha 9 de enero de 2004, donde se reafirma la obligatoriedad de adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (Ver anexo #7)

1.1.3.4. Organismo Rector de las Normas Internacionales de Auditoría

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) es la organización mundial para la profesión de contaduría, la cual trabaja en conjunto con 158 organizaciones miembros en 118 países para proteger el interés público mediante la aplicación de prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo. Los miembros del IFAC representan 2.5 millones de contadores que desarrollan su trabajo en prácticas públicas, o como empleados de la industria y comercio, entidades gubernamentales e instituciones académicas. La estructura y forma de gobierno del IFAC, le posibilita la representación de diversos proyectos e interacciones con grupos externos que rigen, o tienen influencia, sobre el trabajo de los contadores.

Objetivos Principales del IFAC:

Servir a los intereses públicos: el IFAC se propone a servir a los intereses públicos a través del desarrollo de normas en las áreas de auditoría, educación, ética y reportes financieros del sector público. Además de ello, aboga por la transparencia y convergencia de reportes financieros, todo ello a través de proveer las mejores guías sobre prácticas para contadores profesionales empleados en los negocios, y por la implementación de un programa de compilación para los miembros.

Facilitar la colaboración y cooperación entre los cuerpos miembros: el IFAC trabaja muy de cerca con sus organizaciones miembros para

asegurar la competencia y la integridad de la red mundial de contadores y para apoyar a los contadores en sus esfuerzos por proveer servicios de alta calidad.

Declara internacionalmente en nombre de la profesión: el IFAC es el principal portavoz internacional para la profesión, y declara un amplio rango de asuntos políticos y públicos en materia de Contabilidad y Auditoría. Esto es complementado en parte, a través de numerosas organizaciones que regulan o tienen interés en las actividades de la profesión internacional de contabilidad.

La constitución del IFAC fue actualizada en noviembre de 2003 para reflejar los cambios resultantes de la aprobación de la propuesta del concilio denominado "Propuestas de Reformas del IFAC"; los cambios están diseñados para fortalecer su gobernabilidad. La Constitución detalla las responsabilidades del Consejo del IFAC, del Concilio y de los Comités en el proceso de selección de sus miembros. La misión del IFAC es el desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público. Al trabajar por esta misión, el Consejo del IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC), para desarrollar y emitir, a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados. El IAPC es un comité permanente del Consejo del IFAC.

1.2. GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA FINANCIERA.

1.2.1. Definición de Auditoría Financiera.

"Es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa".

"Es la revisión de los estados financieros de una entidad económica, efectuada de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y cuyo objetivo es expresar una opinión independiente sobre la razonabilidad de dichos estados financieros¹."

La auditoría financiera es la revisión o examen (constancia o evidencia soporte dejada en los papeles de trabajo) de los estados financieros básicos por un auditor distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen mediante un dictamen u opinión, a fin de aumentar la utilidad de que la información posee.

¹ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

1.2.2. Objetivo de una Auditoría Financiera.

El objetivo de una auditoría de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información contable aplicable².

La auditoría externa debe garantizar a los diferentes usuarios, que los estados financieros no contienen errores u omisiones importantes. Se reconoce que la auditoría independiente debe realizarse sobre bases selectivas de la evidencia que respalda las aseveraciones de la administración. En consecuencia no se orienta a dar fe plena sobre todos los actos mercantiles realizados por los comerciantes³.

1.2.3. Requisitos Éticos Relativos a una Auditoría de Estados Financieros.

Los requisitos éticos en el marco técnico⁴ relativos a los trabajos de auditoría que ordinariamente un auditor debe cumplir están:

- a) Integridad.
- b) Objetividad
- c) Competencia Profesional
- d) Confidencialidad
- e) Comportamiento profesional

² Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 2, Edición 2007.

³ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Edición 2007.

⁴ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 4 y Norma Internacional de Auditoría 220 Párrafo 9, Edición 2007. Ver también parte A y B del Código de Ética de IFAC.

Además deben considerarse los principios contenidos en la legislación salvadoreña⁵ tales como:

- a) Honradez Notoria y competencia suficiente.
- b) No haber sido declarado en quiebra.
- c) Estar en pleno uso de los derechos de ciudadano.
- d) Estar autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

1.2.4. Conducción de una Auditoría de Estados Financieros.

Es deber del auditor designado:

- ❖ Conducir una auditoría de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría⁶.
- ❖ Planear y desempeñar con una actitud de escepticismo profesional reconocido que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea⁷.
- ❖ Para determinar el alcance de la auditoría el auditor deberá cumplir con cada una de las NIA's relevantes a la auditoría⁸.
- ❖ El auditor no deberá manifestar cumplimiento con las Normas Internacionales de Auditoría, a menos que haya cumplido totalmente con todas las NIA's relevantes a la auditoría⁹.

⁵ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

⁶ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 6, Edición 2007.

⁷ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 15, Edición 2007.

⁸ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 11, Edición 2007.

⁹ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 14, Edición 2007.

1.2.5. Seguridad Razonable.

Es la acumulación de la evidencia de auditoría necesaria para que el auditor concluya que no hay representaciones erróneas sustanciales en los estados financieros tomados en forma integral¹⁰.

1.2.6. Responsabilidad por los Estados Financieros.

El auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, y la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la administración de la entidad. La auditoría de estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades¹¹.

LA NIA 200, fue modificada en cuanto a:

Inclusión del párrafo 14, en el cual especifica que el auditor puede juzgar necesario desviarse de un principio básico o de un procedimiento esencial que sea relevante en una auditoría, en tal caso, no se impide al auditor representar el cumplimiento con las NIA, siempre que la desviación se documente según la NIA 230.

¹⁰ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 17, Edición 2007.

¹¹ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 33, Edición 2007.

1.3. FASES DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

1.3.1. FASE PRE-INICIAL

En esta fase, el interés tanto de la entidad como del auditor, es establecer un entendimiento mutuo respecto de los objetivos y alcance de la auditoría financiera, el grado de responsabilidades, la forma del informe, la ayuda que se espera de la entidad con el objeto de minimizar costos y evitar duplicaciones, las fechas claves para el desarrollo de las actividades y los canales de comunicación que deben existir entre el auditor y la entidad a auditar. Básicamente comprende de la aceptación del cliente, seguidamente de la determinación e identificación de las razones que tiene el cliente para la realización de la auditoría financiera, por ultimo y no menos importante se debe Obtener la carta de compromiso.

1.3.1.1. Aceptación del cliente.

El socio del trabajo deberá quedar satisfecho de que se hayan seguido los procedimientos apropiados respecto de la captación y continuación de las relaciones de clientes, y de las conclusiones alcanzadas al respecto son apropiadas y se han documentado¹².

¹² Norma Internacional de Auditoría 220 Párrafo 14, Edición 2007.

La aceptación y continuación¹³ de de las relaciones de clientes incluyen considerar:

- ❖ La integridad de los dueños principales, de la administración clave y de los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- ❖ Si el equipo de trabajo es competente para desempeñar el trabajo y si tiene el tiempo y los recursos necesarios.
- ❖ Si la firma y el equipo del trabajo pueden cumplir con los requisitos éticos.

Si se trata de un cliente nuevo, antes de emitir una oferta, el auditor debe obtener información acerca del cliente que ha solicitado sus servicios, para lo cual deberá obtener información sobre: datos de la sociedad o persona, accionistas, ejecutivos y puestos claves, asesores, partes relacionadas, auditores anteriores, razones del cambio y hacer una evaluación del cliente, etc.

Todo esto se debe consignar en un documento diseñado para tales efectos.

¹³ Norma Internacional de Auditoría 220 Párrafo 16, Edición 2007.

1.3.1.2. Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos.¹⁴

La Firma deberá establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, así como de los trabajos específicos, diseñados para proporcionarle seguridad razonable de que sólo se asumirá o continuará relaciones y trabajos cuando:¹⁵

- ❖ Haya considerado la integridad del cliente y no tenga información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad (Honrado, Honesto, Decente).
- ❖ Sea competente para desempeñar el trabajo y tenga las habilidades, tiempo y recursos para hacerlo.
- ❖ Pueda cumplir con los requisitos éticos (Integridad; Objetividad; Competencia profesional y cuidado debido; Confidencialidad; y Conducta Profesional).

La firma deberá obtener la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un trabajo con un nuevo cliente, al decidir si continúa el trabajo existente y cuando considere la aceptación de un nuevo trabajo, con un cliente existente. Donde se hayan identificado problemas y la firma decida aceptar o continuar la

¹⁴ Norma de Control de Calidad 220 y Norma de Control de Calidad 1, ISQC, Edición 2007.

¹⁵ Párrafo 28 Norma 1, ISQC, Edición 2007.

relación con el cliente o un trabajo específico, deberá documentar como se resolvieron dichos problemas.

El párrafo 29 de la ISQC 1, detalla lo que hay que considerar respecto a la integridad de un cliente y menciona entre otros lo siguiente:

- ❖ Identidad y reputación de negocios de los dueños principales, de la administración clave, de las partes relacionadas y de los encargados del gobierno corporativo;
- ❖ La naturaleza de las operaciones del cliente;
- ❖ Intención de mantener honorarios de auditoría bajos;
- ❖ Indicaciones de limitación al alcance del trabajo,
- ❖ Indicaciones de que el cliente podría estar involucrado en lavado de dinero u otras actividades delictivas;
- ❖ Las razones para el nombramiento propuesto de la firma y para no volver a nombrar a la firma anterior.

Para poder obtener la información del párrafo anterior, es necesario poner en práctica los siguientes procedimientos:

- ❖ Comunicaciones con proveedores actuales o anteriores de servicios profesionales de contabilidad al cliente y discusiones con otros terceros.

- ❖ Interrogatorios a otro personal de la firma o con terceros, como banqueros, asesor legal y pares de la industria.

- ❖ Investigaciones de antecedentes de bases de datos importantes.

Al considerar si la firma tiene habilidades, la competencia, el tiempo y los recursos para emprender un nuevo trabajo, con un cliente nuevo o uno existente, debe considerarse lo siguiente:¹⁶

- ❖ Si el personal de la firma tiene conocimiento de las industrias o materias relevantes

- ❖ El personal de la firma tiene experiencia en los requisitos reguladores o de información relevantes, o la capacidad para obtener las habilidades y el conocimiento necesario de manera efectiva

- ❖ La firma tiene suficiente personal con las capacidades y competencias necesarias

- ❖ Hay expertos disponibles, si se necesitaran

- ❖ Hay personas disponibles que cumplan con los requisitos de criterio y elegibilidad para desempeñar la revisión de control de calidad del trabajo, cuando sea aplicable.

¹⁶ Párrafo 31, Norma ISQC 1, Edición 2007.

- ❖ La firma tiene capacidad de completar el trabajo dentro del plazo límite para presentar informes.

El socio del trabajo puede iniciar, o no, el proceso de toma de decisiones para aceptación o continuación respecto del trabajo de auditoría. Sin importar que el socio del trabajo iniciara ese proceso, el socio determina si la decisión más reciente sigue siendo apropiada.

El decidir si debe continuar una relación con clientes, incluye la consideración de asuntos importantes que han surgido durante el trabajo de auditoría actual o previa, y sus implicaciones para continuar la relación. Por ejemplo, un cliente puede haber comenzado a ampliar sus operaciones de negocios a un área donde la firma no tiene el conocimiento o la pericia necesarios.

1.3.1.3. Identificación de las Razones que tiene el cliente para la auditoría.

Posterior a la evaluación, se procede a la presentación de la oferta de servicios, la cual equivale a una herramienta de mercadeo, ya que es utilizada por el auditor para ofrecer formalmente sus servicios; el contenido dependerá de las circunstancias, preparada después de conocer la empresa y haber decidido prestarle servicios o asociarnos con ella. Se incluyen apartados importantes sobre objetivos y alcance de la auditoría y el tema de los honorarios y si se quiere, algunas de las cláusulas que se incluyen en la carta compromiso.

"El objetivo de una auditoría de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable¹⁷."

Es importante estar alerta para identificar el requerimiento específico del cliente, ya que muchas veces el mismo cliente no sabe que es lo que quiere, por lo tanto, debemos ayudarle al cliente a identificar su necesidad y no solo ofrecerle la auditoría.

Algunos de los servicios que se pueden confundir con una auditoría externa son los siguientes:

Auditoría de partidas específicas

Procedimientos previamente convenidos

Consultoría

1.3.1.4. Obtención de la Carta Compromiso

La carta compromiso debe contener los intereses tanto del cliente como del auditor, que el auditor envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto al trabajo. La carta compromiso, documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el

¹⁷ Norma Internacional de Auditoría 200 Párrafo 2, Edición 2007.

objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe¹⁸.”

Contenido principal¹⁹

Las cartas compromiso, generalmente incluirán:

- ❖ El objetivo de la auditoría de estados financieros
- ❖ Responsabilidad de la administración por los estados financieros
- ❖ El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a la legislación aplicable, reglamentos o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- ❖ La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.
- ❖ El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas
- ❖ Acceso sin restricción a cualesquier registros, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.
- ❖ Responsabilidad de la administración de establecer y mantener un control interno efectivo.

¹⁸ Norma Internacional de Auditoría 210 Párrafo 5, Edición 2007.

¹⁹ Norma Internacional de Auditoría 210 Párrafo 6, Edición 2007.

Sí el auditor desea, puede incluir²⁰:

- ❖ Arreglos respecto a la planeación de la auditoría.
- ❖ Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.
- ❖ Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo, acusando recibo de la carta compromiso.
- ❖ Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.
- ❖ Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

En auditorías recurrentes, el auditor deberá considerar si las circunstancias requieren que se revisen los términos del trabajo y si hay necesidad de recordar al cliente los términos existentes del trabajo²¹.

El auditor puede no enviar una nueva carta compromiso cada período. Sin embargo, los siguientes factores pueden hacer apropiado enviar una nueva carta²²:

- ❖ Cualquier indicación de que el cliente malentiende el objetivo y alcance de la auditoría

²⁰ Norma Internacional de Auditoría 210 Párrafo 7, Edición 2007.

²¹ Norma Internacional de Auditoría 210 Párrafo 10, Edición 2007.

²² Norma Internacional de Auditoría 210 Párrafo 11, Edición 2007.

- ❖ Cualesquier términos del trabajo revisados o especiales.
- ❖ Un cambio reciente de la administración superior, consejo de directores o propietarios.
- ❖ Un cambio importante en la propiedad.
- ❖ Un cambio importante en la naturaleza o tamaño del negocio del cliente
- ❖ Requisitos legales

Adición del inciso 3, párrafo 6 NIA 210.

El marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros, es decir, el marco de referencia de información financiera aplicable.

Adición del inciso 7, párrafo 17 NIA 210.

La NIA 210 modificada como resultado de la NIA 701, trata cambios e cuanto a adiciones de los incisos en los párrafos 7 y 17.

Un cambio en el marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros, según se discute en el párrafo 15 de la NIA.

Véase ejemplo de una carta compromiso para una auditoría de estados financieros de propósito general, preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera en Capítulo IV.

1.3.1.5. INSTRUMENTOS DE AUDITORÍA EN LA FASE INICIAL:

- Consideración de la integridad del cliente
- Evaluación si la firma tiene las habilidades, competencia, el tiempo y los recursos para emprender un nuevo trabajo
- Comunicación de normas éticas sobre independencia al personal
- Formato para asignación de auditorías
- Carta de independencia.
- Confirmación de independencia
- Notificación de amenazas a la independencia.
- Cuestionario para la aceptación del cliente.
- Cuestionario de evaluación para cliente recurrente.
- Carta de compromiso.

1.3.2. FASE DE PLANEACION.

La planeación de una auditoría, se enmarca en el contexto de establecer una guía en la cual, se rigen y desarrollan procedimientos y secuencias lógicas de una auditoría sobre estados financieros a ser dictaminados en un periodo establecido, de modo que este trabajo sea desempeñado por el auditor de forma efectiva. Para establecer un plan de auditoría debe considerarse previa a la misma, una evaluación preliminar, siendo la estrategia general un programa de acción para ejecutar esfuerzos y recursos encaminados a la minimización de riesgos a un nivel aceptablemente bajo, en relación a los riesgos de representación errónea de importancia relativa que pudiesen afectar la opinión del auditor.

La planeación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así también, que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente.

La planeación adecuada también ayuda a la asignación apropiada de trabajo a los miembros del equipo del trabajo, facilita:

- ❖ La dirección y supervisión de los mismos;
- ❖ La revisión de su tarea;
- ❖ Y ayuda, cuando sea aplicable, en la coordinación del trabajo hecho por los auditores de componentes y por los expertos.

La naturaleza y extensión de las actividades de planeación variarán de acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa del auditor con la entidad y los cambios en circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditoría. (Párrafo No. 4 - NIA 300)

En esta fase debe de elaborarse el Memorandum de Planeación, además debe de realizarse una obtención de antecedentes, comprensión y análisis del negocio que será auditado, definición de aspectos significativos que pueden repercutir positiva o negativamente en la auditoría, determinación de la materialidad, debe realizarse un estudio y evaluación del control interno enfoque COSO, un estudio y

evaluación de riesgos, es muy importante también la Programación del trabajo y asignación del personal profesional capacitado para realizar la auditoría.

1.3.2. ACTIVIDADES DE PLANEACION.

1.3.2.1. PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

1.3.2.1.1. Objetivos de la auditoría

General

Consiste en efectuar un examen a los Estados Financieros al 31 de Diciembre del año 2007, para emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en éstos, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Internacionales de Contabilidad adoptadas por El Salvador.

Específicos

1. Efectuar un estudio de acuerdo a procedimientos y normas de auditoría sobre la empresa, su estructura organizativa, así como el sistema contable y de control interno que aplica para el registro de las operaciones y transacciones que desarrolla.
2. Evaluar el cumplimiento de aspectos legales y contables aplicados por la empresa.
3. Emitir informes y cartas de gerencia necesarios a fin de señalar a la administración los hallazgos y deficiencias que se detecten durante el examen.

4. Determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros mediante pruebas sustantivas y de cumplimiento aplicadas a las áreas que según nuestra evaluación se consideren críticas.
5. Emitir una opinión sobre la base de Normas de Auditoría, Normas Internacionales de contabilidad aceptadas por El Salvador y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
6. Elaborar los papeles de trabajo que constituyan la evidencia del trabajo realizado y que sirvan de base para la opinión a emitirse.
7. Presentar cartas de confirmación de saldos a la administración para verificar que los resultados encontrados estén de acuerdo con los valores que maneja la administración.

1.3.2.1.2. La estrategia general de la auditoría.²³

La estrategia general de auditoría fija el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría, y guía el desarrollo del plan de auditoría más adecuado. El establecimiento de la estrategia general de auditoría implica:

- ❖ Identificar las características del trabajo que definen su alcance.

²³ Estrategia general de auditoría, párrafo 6, 7, A9, A10 Y A11, .NIA 300, Edición 2007.

- ❖ Cerciorarse de los objetivos de informar del trabajo para planear la oportunidad de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones que se requieran.
 - o Considerar los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean importantes para dirigir los esfuerzos del equipo de trabajo.
- ❖ Considerar los resultados de las actividades preliminares del trabajo y, cuando sean aplicables, si es o no relevante el conocimiento logrado en otros trabajos desempeñados por el socio del trabajo para la entidad.
- ❖ Cerciorarse de la naturaleza, oportunidad y extensión de los recursos necesarios para desempeñar el trabajo.

El proceso de desarrollar la estrategia general de auditoría ayuda al auditor a determinar, sujeto a la terminación de los procedimientos de evaluación del riesgo por el auditor, asuntos como:

- ❖ Los recursos por desplegar para áreas específicas de la auditoría, como el uso de los miembros del equipo de trabajo.
- ❖ El monto de los recursos por asignar a áreas específicas de la auditoría, como el número de los miembros del equipo asignado para presenciar el conteo de inventario en localidades importantes.
- ❖ Cuándo se ha de desplegar estos recursos.
- ❖ Cómo se manejan, dirigen y supervisan dichos recursos.

La estrategia general de la auditoría implica desarrollar el alcance y dirección, así como también el objeto de contratación.

a. Alcance y Dirección.

Efectuaremos la auditoría de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría e incluirá aquellas pruebas de los registros contables y demás procedimientos de auditoría que consideremos necesarios y apropiados según las circunstancias, con el propósito de expresar una opinión sobre los Estados Financieros. Dicho examen incluirá una verificación del activo y del pasivo de la Compañía y de los resultados de sus operaciones, pero se entiende naturalmente que dadas las características y finalidad de este trabajo, el mismo no es una revisión detallada y exhaustiva de las operaciones así como tampoco revelará necesariamente todos los faltantes u otras irregularidades, si éstos existieran.

El propósito de nuestra auditoría es la expresión de una opinión independiente sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros de la compañía, de conformidad con la base contable aceptada en El Salvador (NIF/ES). Nuestra capacidad para expresar una opinión dependerá de los hechos y circunstancias a la fecha de nuestro informe. Si por algún motivo, estamos imposibilitados para completar la auditoría o no podemos expresar una opinión, o si nuestro informe de

auditoría requiere de modificaciones, esto será discutido con la gerencia de la compañía.

Conjuntamente con el examen de los Estados Financieros, revisaremos el control interno, los procedimientos contables y administrativos y el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales. Este trabajo incluirá una revisión limitada del cumplimiento de ciertas obligaciones legales, y con el único objeto de evaluar el efecto de cualquier contingencia en los estados financieros, por lo que debe entenderse que no representa un trabajo especial en esta área, el cual de ser requerido por ustedes, será objeto de negociación con ustedes. Planificaremos y realizaremos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de errores significativos. Nuestro trabajo no está diseñado para detectar la existencia de desfalcos, abusos de confianza, falsificaciones, alteraciones de firmas y documentos.

b. Objetivo de la contratación.

Hemos sido contratados por la administración de XYZ, S.A. De C.V., para actuar como Auditores Externos de la compañía por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 200X, para expresar una opinión independiente sobre la razonabilidad

de las cifras reveladas en los estados financieros presentados: balance general, estados de resultados, estado de flujos de efectivo y estado de cambios en el capital contable, por el año que finalizará a la fecha en mención, de conformidad con Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES).

1.3.2.1.3. Naturaleza y conocimiento del negocio y su entorno

a. Conocimiento y antecedentes del Cliente.

Constitución:

La compañía se constituyó como sociedad anónima el día ____ de _____ de _____. Con un capital social mínimo de US \$ _____, se inscribió en el Registro de Comercio al número _____, folios ____ y siguientes, del libro _____ del Registro de sociedades de Comercio de fecha ____ de _____ de _____.

Giro o actividad principal:

La compañía ABC, S. A. de C. V., es una organización salvadoreña, constituida de conformidad con las leyes mercantiles de la República de El Salvador, cuya actividad principal es: _____.

Capital de trabajo:

El capital de trabajo de la sociedad esta constituido por préstamos bancarios, así como el generado por las operaciones internas de la empresa, concernientes a _____ y a aportaciones dados por los propietarios de la compañía.

Y todos los aspectos generales restantes de los clientes.

b. Estructura operativa y administración**Estructura Operativa**

Las unidades operativas según las principales áreas son:

1. Área Operativa
2. Área de Ventas
3. Área Financieras

Entre los principales departamentos del área administrativas están:

1. Ventas - Facturación
2. Contabilidad
3. Área Financiera
4. Créditos y cobros
5. Servicios de seguridad y monitoreo

Estructura Administrativa.

A la fecha de nuestra visita de planeación la Junta Directiva vigente e inscrita en el Registro de Comercio se encuentra conformada de acuerdo a su organigrama el cual será plasmado en éste apartado.

c. Puestos claves.

El personal clave y otras personas involucradas en el quehacer de la compañía, y que serán parte importante de nuestro apoyo durante la auditoría es el siguiente:

d. Marco regulatorio aplicable.

La compañía está sujeta a la siguiente normativa legal vigente:

- o Código Tributario
- o Reglamento de Aplicación del Código Tributario
- o Ley del Impuesto sobre la Renta
- o Reglamento de Ley de Impuesto Sobre la Renta
- o Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes muebles y a la Prestación de Servicios (Ley del IVA)
- o Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios
- o Ley de Superintendencia de Obligaciones Mercantiles
- o Ley del Registro de Comercio
- o Ley General Tributaria Municipal
- o Ley del ISSS

- o Código de Comercio
- o Código Laboral
- o Ley de Fondo de Pensiones
- o Código de Trabajo

e. Misión y visión de la compañía

Misión de la compañía:

"Brindar servicios de calidad a nuestros clientes, pues ellos son nuestra prioridad y nuestra existencia, en el mercado de servicios profesionales contables y de auditoría.

Visión de la compañía:

"Ser una entidad de servicio para las empresas, que se especialice en los servicios contables y siempre estar en una posición de eficiencia y eficacia; frente a los retos que se presentan día a día".

f. Políticas contables utilizadas y sistemas legalizados

1. Datos de los registros contables y otros

- 1.1 Los registros contables se llevarán en dólares (\$) de los EE.UU de América.
- 1.2 La contabilidad se lleva en hojas separadas y en libros empastados y foliados.
- 1.3 Los registros contables se procesan en forma mecanizada por computadora y en forma manual.

1.4 Los libros legalizados por la compañía son:

- Libro Diario - Mayor.
- Libro Diario_ Mayor Auxiliar.
- Libro de Estados Financieros.
- Libro de compras IVA.
- Libro de ventas a contribuyentes IVA.
- Libro de ventas a consumidores finales IVA.

1.5 Los registros auxiliares se llevan mediante proceso mecanizado, en hojas separadas, y son los siguientes:

- Sistema auxiliar de cuentas por cobrar
- Sistema de valuación de inventarios
- Sistema auxiliar de propiedades, planta y equipo.
- Control de inversiones
- Sistema auxiliar de pagos a proveedores locales
- Sistema auxiliar de Impuesto al Valor Agregado (IVA).

1.6 Las anotaciones en los registros contables se asientan de la siguiente manera:

- Libro Diario - Se hacen comprobantes procesados diariamente en forma mecanizada, registrando por

computadora el saldo anterior, el movimiento del mes y el saldo actual.

- Libro de Estados Financieros: Se asientan anualmente el Balance General y Estado de Resultados, de acuerdo a saldos extraídos del Libro Diario - Mayor.

1.7 El método de depreciación de la propiedad, planta y equipo adoptado actualmente es el de línea recta, Se calcula y contabiliza mensualmente en registro computarizados y además genera información pormenorizada por clase de activo con su valor original, depreciación acumulada y valor en libros.

2. Documentos fundamentales.

Se debe especificar el tipo de documentos utilizado por la compañía en cuanto al procesos de ventas, su justificante son las ventas y comprobantes de crédito fiscal emitidos al crédito y al contado, ingresos, su justificante es el efectivo y los cheques recibidos diariamente provenientes de las ventas, egresos, su justificante son las facturas, comprobantes de crédito fiscal y recibos, los cuales son pagados diariamente por medio de cheques, efectivo y otros tipos de transacciones bancarias.

3. Políticas Contables.

En éste ítem se resumen las políticas contables más importantes adoptadas por la compañía, para el registro de las operaciones financieras, y la preparación de los estados financieros de la entidad, iniciando por la base de presentación y preparación de la estados financieros, ejercicio social, efectivo y equivalentes, propiedad planta y equipo, depreciación, provisiones, reserva legal, y reconocimiento de los gastos, entre otros también de importancia para la preparación de los estados financieros.

1.3.2.1.4. Estudio y Evaluación del Control Interno.

El objetivo del auditor es identificar y evaluar los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debida a fraude o a error, a nivel de estados financieros y de aseveración, mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.²⁴

CONTROL INTERNO

El auditor deberá obtener un entendimiento del control interno relevante a la auditoría. Aunque es probable que la mayor parte de los controles relevantes a la auditoría se relacionen con la administración financiera, no todos los controles que se relacionen

²⁴ Objetivo de la NIA 315, párrafo 2, Edición 2007.

con la información financiera son relevantes a la auditoría.

El control interno se diseña, implementa y mantiene para tratar los riesgos del negocio identificados que amenazan el logro de cualquiera de los objetivos de la entidad.

Las NIA'S edición 2007, establece los 8 componentes de control interno:

❖ **Entorno Interno.**

El entorno interno incluye las funciones del gobierno y administración, y las actitudes, conciencia y acciones de los encargados del gobierno corporativo y de la administración concerniente al control interno de la entidad y su importancia en la entidad. El ambiente de control fija el tono de una organización, incluyendo la conciencia de control de su gente.

El auditor puede obtener información, o una distinta perspectiva para identificar los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa, mediante investigaciones con otros dentro de la entidad y sus empleados con diferentes niveles de autoridad. Por ejemplo:²⁵

1. las investigaciones dirigidas a los encargados del gobierno corporativo ayuda al auditor a entender el entorno en el que se preparan los estados financieros.

²⁵ NIA 315, Párrafo 6(a) y A6, Edición 2007.

2. las investigaciones dirigidas a personal de auditoría interna puede proporcionar información sobre procedimientos de auditoría interna realizados durante el año relativo al diseño y efectividad del control interno de la entidad y sobre si la administración ha respondido de manera satisfactoria a los resultados de dichos procedimientos.

3. las investigaciones con los empleados involucrados en el inicio, procesamiento o registro de las transacciones complejas o inusuales pueden ayudar al auditor a evaluar lo apropiado de la selección y aplicación de ciertas políticas contables.

❖ las investigaciones dirigidas a asesor legal interno pueden proporcionar información sobre asuntos como litigios, cumplimiento de leyes y regulaciones, conocimiento o sospecha de fraude que afecta a la entidad, garantías, obligaciones posventa, convenios (como negocios conjuntos) con socios de negocios y el significado de términos contractuales.

1. las investigaciones dirigidas a personal de mercadeo o ventas pueden proporcionar información sobre cambios en estrategias de mercadeo de la entidad, tendencias de venta, o convenios contractuales con sus clientes.

❖ Definición de Objetivos.

La entidad conduce su negocio en el contexto de factores de la industria, de regulación y otros factores internos y externos. Para responder a estos factores, la administración de la entidad y los encargados del gobierno corporativo define objetivos, que son los planes generales para la entidad. La estrategia son los enfoques por medio de los cuales la entidad se propone lograr sus objetivos.

Los objetivos y estrategias de la entidad pueden cambiar después de un tiempo.²⁶

❖ Identificación de Eventos.

La administración y otros medirán y revisarán lo que consideren importante. Las medidas de desempeño, ya sea externa o interna, crean presiones sobre la entidad, estas presiones, a su vez, pueden motivar a la administración a emprender la acción para mejorar el desempeño del negocio o para presentar erróneamente los estados financieros. Consecuentemente, el entendimiento de las medidas del desempeño de la entidad ayuda al auditor al considerar si las presiones para lograr las metas de desempeño puedan dar como resultado acciones de la administración que incrementen los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa, incluyendo las debidas a fraude.²⁷

²⁶ NIA 315, Párrafo 11(d) y A25, Edición 2007.

²⁷ NIA 315, Párrafo 11(e) y A32, Edición 2007.

❖ Evaluación del Riesgo.

Cuando desarrollemos la auditoría financiera, es necesario prever la posibilidad de la existencia de riesgos dentro de la empresa por motivos que puede ser atribuibles a la empresa o por la selectividad de nuestra auditoría; dentro de los tipos de riesgo que podemos esperar tenemos:

Riesgo inherente.

Este es el riesgo que se encuentra de antemano en las actividades que se realizan dentro de la empresa por lo que es recomendable que el auditor desarrolle su trabajo con un cierto escepticismo, pues el riesgo tiene la posibilidad de existir.

Riesgo de Control.

Es aquel control interno, el cual no pudo eficientemente corregir o detectar, pues los controles deficientes facilitan que el control interno no cumpla con las funciones esenciales.

Riesgo de detección.

La auditoría que vamos a desarrollar se realiza por la evaluación de áreas selectivas por lo que resulta difícil que el auditor pueda detectar los errores dentro del control interno que aplica la empresa; y se verá reflejado en la opinión del auditor.

Riesgo inherente residual.

Este riesgo es aquel que no se puede eliminar después del desarrollo de la auditoría

El proceso de evaluación del riesgo de la entidad forma la base de cómo determina la administración los riesgos que se van a manejar.

Si ese proceso es apropiado a las circunstancias, incluyendo la naturaleza, tamaño y complejidad de la entidad, ayuda al auditor a identificar los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa. Si el proceso de la entidad de evaluación de riesgos es apropiado o no a las circunstancias es una cuestión de juicio. Los riesgos pueden surgir o cambiar debido a circunstancias como las siguientes:

- Cambios en el entorno operativo.
- Personal nuevo.
- Sistemas de información nuevos o renovados.
- Crecimiento rápido.
- Nueva tecnología.
- Nuevos modelos de negocio, productos o actividades.
- Reestructuraciones corporativas.
- Operaciones extranjeras en expansión.
- Nuevos pronunciamientos contables.

Procedimientos de evaluación del riesgo.²⁸

El auditor deberá realizar los siguientes procedimientos de evaluación del riesgo para proporcionar una base para la identificación y evaluación de los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de estados financieros y de aseveración.

a) Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad.

Las investigaciones con la administración y con otros dentro de la entidad, quienes a juicio del auditor, puedan tener información que sea una ayuda probable para identificar los riesgos.

b) Procedimientos analíticos.

Los procedimientos analíticos pueden ayudar a identificar la existencia de transacciones o hechos inusuales, y cantidades, razones y tendencias que pudieran indicar asuntos que tengan implicaciones de auditoría.

c) Observación e inspección.

La observación e inspección pueden dar soporte a las investigaciones con la administración y otros, y pueden también brindar información sobre la entidad y su entorno.

²⁸ Procedimientos de evaluación de riesgos. Párrafos 5 al 10 y de A1 AL A9, Edición 2007.

Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.

El entendimiento de la entidad y su entorno por el auditor consiste de un entendimiento de los siguientes aspectos:

- Factores de la industria, de regulación y otros factores externos, incluyendo el marco de referencia de información financiera aplicable.
- Naturaleza de la entidad.
- La selección y aplicación de políticas contables de la entidad.
- Objetivos y estrategias de la entidad.
- Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad.

❖ **Exposición (Respuesta) al Riesgo.**

El objetivo del auditor es obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre los riesgos evaluados de representaciones erróneas de importancia relativa, mediante el diseño e implementación de respuestas apropiadas de dichos riesgos.

El auditor debe diseñar y realizar procedimientos adicionales de auditoría cuya naturaleza, oportunidad y extensión se basan

en o responde a los riesgos evaluados de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración.²⁹

Posibles Respuesta al Riesgo.

- Opciones y su efecto en la probabilidad e impacto de un evento.
- Relación con: tolerancia al riesgo, costo vs. beneficio.
- Selección e implantación.
- Seleccionar respuestas que traerán la probabilidad e impacto de un evento dentro de la tolerancia al riesgo de la entidad.
- Cuatro Tipos de Respuesta al Riesgo
 - Evasión - Reducción.
 - Compartir - Aceptación.
- Redimensionar el riesgo sobre una base residual.
- Siempre existirán niveles de riesgo residual.

❖ **Actividades de Control.**

Actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas de la administración se llevan a cabo.

Ejemplos de actividades de control:

- Autorizaciones.
- Revisiones de desempeño.
- Procesamiento de información.

²⁹ Procedimientos de auditoría que responden a los riesgos evaluados de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración, párrafo 6 y del A4 al A16, Edición 2007.

- Controles físicos.
- Segregación de deberes.

Actividades de control relevantes a la auditoría:

- Las que se requiere tratar como tales, y son actividades de control que se refieren a riesgos importantes y los que se refieren a los riesgos para los que los procedimientos sustantivos solos no proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría.
- Y las que se consideran relevantes a juicio profesional.

❖ **Información/Comunicación.**³⁰

- El auditor deberá obtener un entendimiento del sistema de información, incluyendo los procesos relacionados del negocio, relevantes a la información financiera.

Un sistema de información consiste de infraestructura (componentes físicos y hardware), software, personas, procedimientos y datos.

El sistema de información relevante a los objetivos de la información financiera, que incluye el sistema de información financiera, abarca métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones válidas.

³⁰ Sistema de información, párrafo 18 y 19, A77 al A83 y Apéndice 1, Edición 2007.

- Describen con oportunidad las transacciones con suficiente detalle.

- Mide el valor de las transacciones en una manera que permita registrar su valor monetario.
- Determinan el periodo en que ocurrieran las transacciones para registrar en el periodo contable apropiado.
- Presentan, de manera apropiada en los estados financieros, las transacciones y revelaciones relacionadas.

❖ **Supervisión (Monitoreo).** ³¹

El monitoreo de los controles es un proceso para evaluar la efectividad del desempeño del control interno después de un tiempo. Implica evaluar la efectividad de los controles oportunamente y emprender las acciones correctivas necesarias.

Una importante responsabilidad de la administración es establecer y mantener el control interno de manera continua. El monitoreo de los controles por la administración incluye considerar si están operando como se planeó y que éstos se modifican según sea apropiado por cambios en las condiciones.

El monitoreo de los controles puede incluir actividades como revisión de la administración de si las conciliaciones

³¹ Monitoreo de los controles, párrafo 22 y 23, A94 al A97 y Apéndice 1, N° 11 al 13, Edición 2007.

bancarias se preparan de manera oportuna, la evaluación de los auditores internos del cumplimiento del personal de ventas, la vigilancia del departamento legal del cumplimiento de las políticas éticas o de prácticas de la entidad.

1.3.1.5. Determinación de la Materialidad y áreas de riesgo.

Materialidad.

El auditor necesitará considerar si el agregado de representaciones erróneas no corregidas es de importancia relativa. Si el auditor concluye que las representaciones erróneas pueden ser de importancia relativa el auditor necesita considerar el reducir el riesgo de auditoría ampliando los procedimientos de auditoría o pidiendo a la administración que ajuste los estados financieros. En todo caso, la administración puede desear ajustar los estados financieros según las representaciones erróneas identificadas.

Importancia Relativa.

Se considerara "La información de importancia relativa", si existiera una **omisión** o **representación errónea** identificada sobre la base de los estados financieros de la compañía, la cual no haya sido corregida y que influye en las decisiones económicas de los usuarios. La importancia relativa dependerá del tamaño de la partida o error considerado en las particulares circunstancias en que se haya producido la omisión o distorsión. (Párrafo 3,NIA 320)

Se establecerá un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de

importancia relativa, se considerará tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad), de las representaciones (Ver instrumento 20 Pág. 128).

Términos de la materialidad.

Durante el examen los diferentes términos relacionados con la materialidad serán:

- **Materialidad Planeada:** Es un estimado preliminar de materialidad, en relación a los estados financieros tomados en su conjunto. Será utilizada para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos de auditoría y, para identificar leyes y regulaciones significativas para las pruebas de cumplimiento.
- **Materialidad Diseñada:** Será la porción de materialidad planeada que ha sido asignada a partidas o cuentas. Esta cantidad será la misma para todos los casos.
- **Materialidad Evaluada:** Será la materialidad realmente utilizada en la auditoría al examinar una partida o cuenta específica. La materialidad probada puede ser igual o menor que la materialidad diseñada, de acuerdo al juicio profesional.

Los términos de materialidad con la FASE DEL INFORME serán:

- **Materialidad en la Revelación:** Será el comienzo para determinar si una partida debe ser informada o presentada separadamente en los estados financieros o en las notas. Este valor podría ser diferente de la materialidad planeada.
- **Materialidad del Informe:** Será el comienzo para determinar si una opinión No calificada puede ser emitida. En la fase de informe se considerara si las aseveraciones erróneas no ajustadas son materiales cuantitativa o cualitativamente. Si se considera material, se tendrá cautela al emitir una opinión no calificada sobre los estados financieros.

Medición de Materialidad en los Estados Financieros

La importancia relativa se considerará tomando de base al nivel global del estado financiero (Balance General) como en relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones (Balance General y Estado de Resultados), influenciada por requerimientos y/o regulaciones legales y, descripciones inadecuadas de políticas de contabilidad que originen desviaciones de clases de transacciones, saldos de cuentas, valuación, presentación y revelaciones.

1.3.2.1.5. Determinación de áreas críticas

Ver Planilla de decisiones preliminares (Instrumento 17 Pág. 125)

Ver Evaluación de riesgos de auditoría. (Instrumentos 13,14,15,18,19, Pág. 117,119,120,126,127)

1.3.2.1.6. Administración de la auditoría.**Asignación del Equipo de Trabajo.****Personal asignado para la auditoría:**

Supervisor de Auditoría : Leonel Isaí Villatoro Gutiérrez.

Auditor Encargado : José William Rivera Ayala.

Asignación de Responsabilidades.

A continuación presentamos una descripción resumida de las funciones que el equipo profesional llevará a cabo durante la ejecución de la auditoría:

Leonel Isaí Villatoro G. Como supervisor de la auditoría será la persona encargada de inspeccionar la ejecución del Programa de Auditoría para verificar de que lo planeado se este cumpliendo.

José William Rivera Ayala. Como auditor responsable de la auditoría será el encargo de validar las cifras de los estados financieros presentados a la fecha de la revisión

Alcance de la Auditoría**Alcance**

La auditoría se realizará en base a las cifras de los estados financieros, y se tomará como puntos de evaluación solamente las cifras con riesgo más alto.

1.3.2.1.7. Elaboración de Programas de Auditoría.**Ver Programas de Auditoría**

HECHO POR: _____

ELABORADO POR: _____

REVISADO POR: _____

El IAASB ha establecido NIA'S de nueva redacción, 240, 300, 315 y 330, por lo tanto las NIA'S edición 2007 presentan borradores de presentación, las cuales entraran en vigor a partir de diciembre de 2008. Por lo tanto estas NIA'S han sido actualizadas y redactadas nuevamente, no obstante siempre tiene la misma aplicación, pero se ha ampliado la forma de entendimiento con sus textos y anexos.

Nota: Cabe mencionar que por motivos didácticos y complejidad no se presenta un desarrollo completo del memorando de planeación por lo cual se recomienda al desarrollarlo los demás lineamientos establecidos en las NIA.

1.3.2.1.8. INSTRUMENTO DE AUDITORÍA EN LA FASE DE PLANEACION.

- Memorándum de Planeación.
- Matriz general de evaluación de riesgos
- Matriz de factores de medición de riesgos cualitativos y cuantitativos
- Matriz de medición y evaluación de riesgos financieros en función del desempeño de la administración
- Evaluación de cumplimientos y leyes a fines a la fecha de la planeación
- Matriz de estimación de riesgos para los componentes
- Matriz de riesgos por procesos
- Mapa de riesgos estratégicos - matriz de evaluación de riesgos asociados a objetivos
- Determinación de materialidad planeada por componente de los estados financieros.
- Presupuesto de tiempo
- Cronograma de actividades.

1.3.3. FASE DE EJECUCIÓN.

En esta fase deben de efectuarse Pruebas Sustantivas para la obtención de evidencia suficiente y apropiada mediante la ejecución de procedimientos contenidos en los programas, debe de realizarse

también la Evaluación de los resultados de los procedimientos aplicados.

La administración es responsable de la emisión de los estados financieros como base para los registros contables de la entidad. El auditor obtiene alguna evidencia de auditoría sometiendo a prueba los registros contables, por ejemplo, a través del análisis y revisión, de volver a desarrollar procedimientos seguidos en el proceso de información financiera, y de conciliar los tipos y aplicaciones relacionados de la misma información. Mediante el desarrollo de estos procedimientos de auditoría, el auditor puede determinar que los registros contables son consistentes y cuadran con los estados financieros. Sin embargo, debido a que los registros contables por sí solos no proporcionan evidencia suficiente de auditoría sobre la cual basar una opinión de auditoría sobre los estados financieros, el auditor obtiene otra evidencia de auditoría.³²

El auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría. La evidencia de auditoría se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos. En algunas circunstancias, la evidencia puede ser obtenida completamente de los procedimientos sustantivos.³³

³² NIA 500, Párrafo 5, Edición 2007.

³³ NIA 500, Párrafo 3, Edición 2007.

1.3.3.1. Procedimientos para obtener evidencia de auditoría³⁴

El auditor obtiene evidencia de auditoría para llegar a conclusiones razonables en los cuales basar su opinión de auditoría mediante el desempeño de procedimientos de auditoría:

- Obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.
- Hacer pruebas de la efectividad operativa de los controles.
- Aplicar procedimientos sustantivos y procedimientos sustantivos analíticos.

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

"Procedimientos sustantivos" significa pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia en los estados financieros, y son de dos tipos:

- (a) Pruebas de detalles de transacciones y balances; y
- (b) Procedimientos analíticos

El auditor obtiene evidencia de auditoría por uno o más de los siguientes procedimientos: inspección, observación, investigación y confirmación, volver a calcular, volver a desarrollar y

³⁴ NIA 500, Párrafos 19 al 25, Edición 2007.

procedimientos analíticos.³⁵ La oportunidad de dichos procedimientos dependerá, en parte, de los períodos de tiempo durante los que la evidencia de auditoría buscada esté disponible.

1.3.3.2. Obtención de Evidencia Suficiente y Apropiada.

La suficiencia es la medida de la cantidad de la evidencia de auditoría. Lo apropiado es la medida de la calidad de la evidencia; o sea, su relevancia y su confiabilidad para dar soporte para, o detectar representaciones erróneas en las clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y aseveraciones relacionadas. La cantidad de evidencia de auditoría que se necesita se afecta por el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa y también por la calidad de dicha evidencia.³⁶

El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos al o cerca del final de la auditoría al formarse una conclusión global sobre si los estados financieros en conjunto son consistentes con el conocimiento del auditor, del negocio. Las conclusiones extraídas de los resultados de dichos procedimientos se pretende que corroboren las conclusiones allegadas durante la auditoría de componentes individuales o de elementos de los estados financieros y que ayuden a llegar a las conclusiones globales respecto de la razonabilidad de los estados financieros. Sin embargo, también pueden identificar áreas que requieran procedimientos adicionales.

³⁵ NIA 500, Párrafos 26 al 38, Edición 2007.

³⁶ NIA 500, Párrafo 7, Edición 2007.

Los procedimientos analíticos se usan para los siguientes propósitos:³⁷

- Como procedimientos de evaluación de riesgos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno.
- Como procedimientos sustantivos cuando su uso pueda ser más efectivo o eficiente que las pruebas de detalles para reducir el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración a un nivel aceptablemente bajo.
- Como una revisión general de los estados financieros al final de la auditoría.

La NIA 520 fue modificada en cuanto a la adición de los párrafos 12.a, 12.b, 12.c, 12.d, 12.e, 12.f, 12.g

12.a. los procedimientos analíticos sustantivos generalmente son más aplicables a grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser predecibles.

12.b. al determinar lo adecuado de los procedimientos analíticos sustantivos, dadas las aseveraciones, el auditor considera lo siguiente:

- *La evaluación del riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa.*

³⁷ NIA 520, Párrafo 7, Edición 2007.

- *Cualquier prueba de detalle dirigido a la misma aseveración.*

12.c. *La confiabilidad de los datos es influida por su fuente y su naturaleza y depende de las circunstancias bajo las que se obtienen. Al determinar si los datos son confiables para fines de diseñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera el siguiente:*

- *Fuente de la información disponible.*
- *Comparabilidad de la información disponible.*
- *Naturaleza y relevancia de la información disponible.*
- *Controles sobre la preparación de la información.*

12.d. *el auditor considera poner a prueba a los controles, si los hay, sobre la preparación de la entidad de la información usada por el auditor al aplicar procedimientos analíticos sustantivos. Cuando estos controles son efectivos, el auditor tiene mayor confianza en la confiabilidad de la información y, por lo tanto, en los resultados de los procedimientos analíticos sustantivos.*

12.e. *al evaluar si las expectativa puede desarrollarse con el objeto de que sea suficientemente precisa para identificar una representación errónea de importancia relativa al nivel deseado de seguridad, el auditor considera factores como los siguientes:*

- *La exactitud con que pueda predecirse los resultados esperados de los procedimientos analíticos sustantivos.*

- *El grado en que pueda desagregarse la información.*
- *La disponibilidad de la información, tanto financiera como no financiera.*

12.f. al diseñar y desempeñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera el monto de la diferencia que pueda aceptarse de la expectativa sin mayor investigación.

12.g. cuando el auditor desempeña procedimientos sustantivos en una fecha intermedia y planea desempeñar procedimientos analíticos sustantivos respecto del periodo intermedio, considera como afectan los asuntos discutidos en los párrafos 12.a, 12.f a la capacidad de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría por el periodo restante.

Al diseñar procedimientos de ejecución de la auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a prueba a fin de reunir suficiente evidencia apropiada de auditoría para cumplir los objetivos de los procedimientos.

El auditor puede decidir aplicar muestreo en la auditoría al saldo de cuenta o clase de transacciones. El muestreo en la auditoría puede ser aplicado usando ya sea método de muestreo no estadístico o estadístico.³⁸

³⁸ NIA 530, Párrafos 2 y 27, Edición 2007.

La NIA 530 "muestreo de la auditoría y otros medios de prueba" se modificó con relación a la edición 2007, con respecto a la adición de los párrafos 13.a y 35.a.

Adición del párrafo 13.a, Procedimientos para evaluar riesgos.

De acuerdo con la NIA 315, el auditor aplica procedimientos de evaluación de riesgos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. Ordinariamente, los procedimientos de evaluación de riesgos no implican el uso de muestreo de auditoría. Sin embargo, el auditor a menudo planea y aplica prueba de controles a la vez que obtiene el entendimiento del diseño de los controles y determina si se han implementado éstos. En tales casos, es relevante la discusión siguiente de prueba de controles.

Adición de párrafo 35.a. Universo.

Se requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la completa y exactitud de la información producida por el sistema de información de la entidad cuando la información se usa para aplicar procedimientos de auditoría. Cuando se lleva a cabo el muestreo de auditoría, el auditor aplica procedimientos de auditoría para asegurar que la información sobre la que se lleva a cabo el muestreo de la auditoría es suficientemente completa y exacta. La NIA 500, párrafo 11, contiene lineamientos adicionales sobre los procedimientos de auditoría para aplicar respecto de la exactitud e integridad de dicha información.

La NIA 545 "auditoría de mediciones y revelaciones de valor razonable", se modifico en cuanto a la adición de los párrafos 2.a y 15.a.

Adición del párrafo 2.a, la NIA 500, párrafo 16, requiere que el auditor use aseveraciones con suficiente detalle para formar una base para la evaluación de riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa y el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría adicionales en respuesta a los riesgos evaluados. Las mediciones y revelaciones del valor razonable no son aseveraciones en sí mismas, pero pueden ser relevantes para aseveraciones específicas, dependiendo del marco de referencia de información financiera aplicable

Adición al párrafo 15.a, cuando el auditor ha determinado que el riesgo de representación errónea de importancia relativa relacionado con una medición o revelación del valor razonable es un riesgo importante que requiere consideraciones especiales de auditoría, el auditor sigue los requisitos de la NIA 315.

Como parte de la ejecución de la auditoría, el auditor deberá obtener evidencia de que la administración reconoce su responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia relevante para informes financieros, y que ha aprobado los estados financieros.³⁹

³⁹ NIA 580, párrafo 3, Edición 2007.

Por lo tanto el auditor deberá obtener representaciones por escrito de la administración sobre asuntos de importancia relativa para los estados financieros cuando no puede esperarse razonablemente que exista otra suficiente evidencia apropiada de auditoría.

La NIA 580 "representaciones de la administración", se modificó en cuanto a la adición de los párrafos 5.a.

El auditor deberá obtener representaciones escritas de la administración de que:

- a. reconoce su responsabilidad por el diseño e implementación del control interno para prevenir y detectar errores.*

Cree que los efectos de las representaciones erróneas no corregidas de los estados financieros acumuladas por el auditor durante la auditoría son de importancia relativa, tanto en lo individual como en el agregado, para los estados financieros tomados como un todo. Deberá incluirse un resumen de dichas partidas en o anexarse a las representaciones escritas.

1.3.3.3. Evaluación de los Resultados

El auditor deberá evaluar si los resultados del proceso de auditoría externa junto con los resultados de cualquier otro procedimiento realizado, proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a la aseveración de los estados financieros.

1.3.3.4. Confirmaciones Externas.

Al continuar con la Evidencia de Auditoria y específicamente la Norma Internacional de Auditoria 505, se puede con una circularización de saldos como se conoce generalmente, verificar montos que se muestran en los estados financieros, tales como Cuentas por Cobrar, Cuentas por Pagar u otras cuentas.

El auditor deberá determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar ciertas aseveraciones de los estados financieros. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de auditoría planeados el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo para las aseveraciones aplicables de los estados financieros.

La confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de una comunicación directa de un tercero, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros. Al decidir a qué grado usar las confirmaciones externas, el auditor considera las características del entorno en que opera la entidad que esta siendo auditada y la práctica de los potenciales participantes en el manejo de solicitudes de confirmación directa.

Con frecuencia se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse a estas partidas. Por ejemplo, el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceros. La solicitud de confirmación se diseña para averiguar si se han hecho modificaciones al convenio, y si es así, cuáles son los detalles relevantes. Otros ejemplos de situaciones donde pueden usarse las confirmaciones externas incluyen los siguientes:

- Saldos bancarios y otra información de banqueros (Ver anexo #1 instrumento 34)
- Saldos de cuentas por cobrar (Ver Anexo #1 instrumento 35)
- Existencias en poder de terceros en almacenes de depósito para procesamiento o en consignación.
- Inversiones compradas a corredores pero no entregadas a la fecha del balance.
- Préstamos de entidades financieras y particulares.
- Saldos de cuentas por pagar (Ver anexo #1 instrumento 36)

1.3.3.5. INSTRUMENTOS PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA EN EL PROCESO DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

- Procedimientos analíticos.
- Pruebas de controles.
- Confirmaciones externas.
- Muestreo.
- Carta de representaciones de la administración.

- Procedimientos sustantivos.
 - o Pruebas de detalle, de clase de transacciones, saldo de cuentas, y revelaciones.
 - o Procedimientos sustantivos analíticos.
- Pruebas de detalle.
- Pruebas de monitoreo de los controles.
- Pruebas de efectividad operativa de los controles.
- Pruebas selectivas.

1.3.4. FASE DE INFORME

Esta es la última fase de la auditoría en la cual se debe Concluir sobre la razonabilidad de cada uno de los aspectos significativos que se hayan encontrado, en caso que sea necesario se debe presentar Información Complementaria y Suplementaria para un mejor entendimiento de estos hallazgos, luego se debe Emitir informe sobre los resultados de la auditoría.

1.3.4.1 Dictamen del auditor sobre los estados financieros.

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros. Este análisis y evaluación incluye considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de

referencia aceptable para informes financieros, ya sean las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) o normas o prácticas nacionales relevantes.

Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales y estatutarios. El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.

El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de la opinión del auditor sobre los estados financieros.

A menos que la ley o regulación requiera usar una redacción diferente, la opinión del auditor sobre un juego completo de estados financieros de propósito general preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para lograr una presentación razonable (para propósitos de esta NIA, los estados financieros.), declara si los estados financieros expresan un punto de vista verdadero y razonable y si están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Estas frases, expresan un punto de vista verdadero y razonable y están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante son equivalentes. ¿Cuál de ellas se utiliza en alguna jurisdicción particular? Ese es un asunto que lo

determina la ley o las regulaciones que gobiernan la auditoría de estados financieros en dicha jurisdicción, o la práctica establecida en dicha jurisdicción.

El auditor deberá evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, como base para formarse una opinión sobre los estados financieros.

Formarse una opinión sobre si los estados financieros expresan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, implica evaluar si los estados financieros se han preparado y presentado de acuerdo con los requisitos específicos del marco de referencia de información financiera aplicable para clases particulares de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones. Esta evaluación incluye considerar si, en el contexto del marco de referencia de información financiera aplicable:

- (a) Las políticas contables seleccionadas y aplicadas son consistentes con el marco de referencia de información financiera y son apropiadas en las circunstancias.
- (b) Las estimaciones contables hechas por la administración son razonables en las circunstancias;

- (c) La información presentada en los estados financieros, incluyendo las políticas contables, es relevante, confiable, comparable y entendible.
- (d) Los estados financieros proporcionan suficientes revelaciones para facilitar a los usuarios, entender el efecto de las transacciones y eventos de importancia relativa sobre la información transmitida en los estados financieros; por ejemplo, en el caso de estados financieros preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de la entidad.

Elementos del dictamen del auditor, cuando la auditoría se ha conducido de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría:

1.3.4.2 Elementos básicos del dictamen del auditor.⁴⁰

- a) Título
- b) Destinatario.
- c) Párrafo introductorio.
- d) Responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- e) Responsabilidad del auditor.
- f) Opinión del auditor.
- g) Otras responsabilidades de información.

⁴⁰ NIA 700, Párrafo 17, Edición 2007.

- h) Firma del auditor.
- i) Fecha del dictamen del auditor.
- j) Dirección del auditor.

El dictamen del auditor deberá tener un título que claramente indique que es el dictamen de un auditor independiente.

Las leyes nacionales o regulaciones, a menudo, especifican a quien deberá dirigirse el dictamen del auditor sobre los estados financieros de propósito general en esa jurisdicción particular. Ordinariamente, el dictamen del auditor sobre estados financieros de propósito general se dirige a aquellos para quienes se prepara el dictamen, con frecuencia, a los accionistas o a los encargados del gobierno corporativo de la entidad cuyos estados financieros se auditan.

El párrafo introductorio del dictamen del auditor deberá identificar la entidad cuyos estados financieros se han auditado y declarar que se han auditado los estados financieros.

El dictamen del auditor deberá declarar que la administración es responsable por la preparación y la presentación razonable de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y que esta responsabilidad incluye:

- (a) Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable e los estados

financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error.

- (b) Seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas.
- (c) Hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

El dictamen del auditor deberá declarar que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría.

Deberá expresarse una opinión no calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

La firma del auditor es a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor, o ambos, según lo apropiado para la particular jurisdicción. El auditor deberá fechar el dictamen sobre los estados financieros no antes de la fecha en que el auditor haya obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría deberá incluir evidencia de que se ha preparado el juego completo de estados financieros de la entidad y que aquéllos con la reconocida autoridad, han afirmado que ha asumido la responsabilidad por ellos.

El dictamen deberá dar el nombre del lugar del país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica, con el respectivo sello del auditor independiente.

Con respecto a la edición 2004, la NIA 700, hace referencia al dictamen preparado de acuerdo con normas internacionales y normas de una jurisdicción o país específico. Por lo tanto en el párrafo 65 especifica el contenido de dicho dictamen. Como punto importante está la ampliación del un párrafo, en el cual se detalla una descripción de la responsabilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros y el alcance de la auditoría, en cuanto a:

- *Una referencia a las normas internacionales de auditoría y a las normas de auditoría de la jurisdicción o país específico.*
- *Una descripción del trabajo que desempeña un auditor en una auditoría.*

Como punto de referencia sobre las modificaciones a las NIA's edición 2006, se implemento la NIA 701, la cual fué adicionada por la cancelación de los párrafos 30 al 47 de la NIA 700.

Esta Norma Internacional de Auditoría describe cómo se modifica la redacción del dictamen del auditor en las siguientes circunstancias:

- (a) Énfasis de asunto.

- (b) Opinión calificada.
- (c) Abstención de opinión.
- (d) Opinión adversa.

En ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para resaltar un tema que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute el asunto de forma más extensa. Debe señalarse que la adición de tal párrafo de énfasis de asunto no afecta la opinión del auditor. El párrafo se incluiría, de preferencia, después de aquel que contiene la opinión del auditor, pero antes de la sección sobre cualesquier otras responsabilidades de información. El auditor deberá considerar el modificar el dictamen del auditor añadiendo un párrafo si hay falta de certeza importante (que no sea un problema de negocio en marcha), cuya resolución dependa de hechos futuros y que pueda afectar a los estados financieros. **Estos asuntos no afectan la opinión del auditor.**⁴¹

1.3.4.3. Asuntos que si afectan la opinión del auditor.

Un auditor tal vez no pueda expresar una opinión no calificada cuando existe cualquiera de las circunstancias siguientes y, a su juicio, el efecto del asunto es o puede ser de importancia relativa para los estados financieros:⁴²

⁴¹ NIA 701, Párrafo 5 al 10, Edición 2007.

⁴² NIA 701, Párrafo 11, Edición 2007.

- (a) Hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor.
- (b) Hay un desacuerdo con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

Deberá expresarse una *opinión calificada* cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es de tanta importancia relativa ni tan dominante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión calificada deberá expresarse como "excepto por" los efectos del asunto a que se refiere la salvedad.

Deberá expresarse una *abstención de opinión* cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea de tanta importancia relativa y tan dominante que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y, en consecuencia, no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.

Deberá expresarse una *opinión adversa* cuando el efecto de un desacuerdo sea de tanta importancia relativa y tan dominante para los estados financieros que el auditor concluya que una opinión calificada del dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza equívoca o incompleta de los estados financieros.

Cuando hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor que requiera una expresión de una opinión calificada o una abstención de opinión, el dictamen del auditor deberá describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haberse determinado como necesarios de no haber existido la limitación.

El auditor puede estar en desacuerdo con la administración sobre asuntos como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación, o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros. Si estos desacuerdos son de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión calificada o una opinión adversa.

Además de lo anterior también la **NIA 800**, hace referencia a los dictámenes con propósito especial, los cuales tiene los siguientes propósitos

- a) Definir normas para dictámenes sobre estados financieros preparados sobre una base integral de contabilización diferente a las contempladas por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o normas de carácter nacional.
- b) Dictámenes sobre trabajos de auditoría de cuentas o partidas especiales de un estado financiero.

- c) Opiniones sobre auditorías de convenios especiales contractuales.
- d) Dictámenes sobre estados financieros resumidos.

Antes de realizar trabajos de la naturaleza anterior, conviene seguir las siguientes instrucciones:

- (a) Conocer claramente la naturaleza del compromiso y del objetivo o propósito del uso de la información que generará y los futuros usuarios de la misma.
- (b) Estar seguro de que el cliente entiende claramente las características del compromiso del trabajo del auditor, el trabajo a realizar y el tipo de dictamen que éste espera.

Contenido del dictamen:

- (a) Título.
- (b) Destinatario.
- (c) Párrafo introductorio
 - Identificar la información financiera auditada.
 - Una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor.
- (d) Párrafo del alcance.
 - La referencia a la NIA aplicables a trabajos de auditoría de propósito especial o a las normas o prácticas nacionales relevantes.

- Una descripción del trabajo que desempeñó el auditor.
- (e) Párrafo de opinión.
- (f) Fecha del dictamen.
- (g) Dirección del auditor.
- (h) Firma del auditor.

Con respecto a las NIA 700 y 800, edición 2004, la parte fundamental de modificación en el texto es netamente redacción, no obstante los ejemplos de dictámenes presentados por los apéndices no han sido modificados, se han mantenido iguales, lo único que se han adicionado son los implementados por la NIA 701.

1.3.4.4. INSTRUMENTOS.

- Dictamen del auditor independiente. Con sus distintos tipos de opinión.

Durante el 2006, el consejo de Normas Internacionales de ética para contadores (IESBA) emitió una revisión a la definición de "firma de red". Esta definición revisada entra en vigor para informes de atestiguamiento fechados en, o después de, diciembre de 2008.

Firma de red: *una entidad bajo control, propiedad o administración común con la firma o cualquier entidad sobre la que un tercero, juicioso e informado con conocimiento de toda la información relevante. Concluirá de manera razonable que es parte de la firma nacional o internacionalmente.*

CAPÍTULO II

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 DISEÑO METOLÓGICO

El presente capítulo explica los pasos y procedimientos desarrollados en la investigación, y su propósito es mostrar la metodología empleada en el estudio.

2.1.1 Métodos y Técnicas

Con la finalidad de realizar el Trabajo de Investigación, ha sido utilizado el Método Científico, para el cual, es necesario desarrollar una guía metodológica, que contribuya al alcance de los Objetivos planteados. Simultáneamente se aplicó, el Método Auxiliar del Conocimiento Científico, conocido como deductivo, que va de lo general a lo específico, para lograr la identificación adecuada de los elementos sobresalientes, permitiendo que a través de las características de la muestra se establezcan afirmaciones sobre la población en general.

2.1.1.1 Investigación Bibliográfica

Esta investigación permitió recopilar la información secundaria, necesaria para sustentar el Marco Teórico referente al objeto de estudio. Consultando las siguientes fuentes de información: Libros de Texto, Artículos de Publicaciones en Periódicos, Trabajos de Graduación, Leyes y Reglamentos, Boletines e Internet. Para lo cual se visitaron: Universidades, Librerías, Bibliotecas, Instituciones u Organizaciones relacionadas con la Investigación.

2.1.1.2 Investigación de Campo.

Con el objeto de recabar información válida y confiable, se utilizaron las siguientes técnicas:

Encuesta y Observación Directa. Se utilizó la técnica de la Encuesta, siendo el Instrumento un Cuestionario.

Asimismo se utilizó la Observación Directa, la cual consistió en visitas de forma programada a las firmas, con el Objetivo de complementar y corroborar alguna información pertinente. Finalmente cabe denotar, que para los fines que se persiguieron con el Estudio, fue necesario que la investigación se desarrollara en dos niveles: Bibliográfico y de Campo.

2.1.1.3 Encuesta:

Para esta Técnica se elaboró un Cuestionario, con preguntas abiertas, cerradas y de opción múltiple respecto a una o más variables, este instrumento fue dirigido, a los Miembros de los despachos. Las repuestas brindadas con este instrumento fueron posteriormente tabuladas y analizadas para establecer las conclusiones pertinentes.

2.1.1.4 La observación Directa:

Para comprobar la veracidad de la información proporcionada con las Técnicas e Instrumentos de recolección de datos mencionados anteriormente, se utilizó la Técnica de la Observación Directa, haciendo visitas a los despachos., con el objeto conocer de primera mano, el accionar de las personas involucradas en la parte que a auditoría se refiere y de esta manera complementar los datos obtenidos.

2.2.1 Determinación de Población y Muestra

Es primordial establecer quiénes son considerados como la población, dado que son parte vital para la obtención de los datos y el desarrollo de la investigación. La población es considerada finita, ya que se conoce el número de firmas de auditoría que la conforman, tomando como base el listado del consejo de vigilancia de la profesión de contaduría y auditoría (Fuente listado de personas

jurídicas que han actualizado dirección, publicado en la página Web⁴³ del consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría). Haciendo un total de **149** personas jurídicas autorizadas por el consejo.

2.2.1.1 Determinación de la muestra

Para determinar la muestra de las firmas objeto de investigación fue utilizada la fórmula estadística⁴⁴ para poblaciones finitas, tal como se detalla a continuación:

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

Donde:

n: Tamaño de la muestra (Número de Elementos).

N: población.

Z: Nivel de confianza

P: Probabilidad de éxito de obtener una respuesta positiva al problema planteado.

Q: Probabilidad de fracaso o que la respuesta sea negativa a la hipótesis.

e: Margen de error (o nivel máximo de error aceptado en la investigación)

⁴³ www.consejodevigilancia.gob.sv

⁴⁴ Bonilla, Gildaberto "Estadística II, Métodos Prácticos de Inferencia Estadística", UCA editores, 2ª. Edición, Pág. 91

Para el estudio se empleó las siguientes restricciones.

N = 149 población objeto de investigación

Z = Se desarrollará el estudio basado en un nivel de confianza de 90% que es igual a un 1.64 en las tablas estadísticas de la Curva Normal

P y Q = Para estos valores se asumirá la máxima variabilidad que es 50% cada uno.

e = Para el error muestral se ha determinado un 10% en vista a las características del estudio y de la población.

Aplicando la fórmula

n =?

N = 149 firmas de auditoría

Z = 1.64

P = 0.50

Q = 0.50

e = 0.1

$$n = \frac{(149) (1.64)^2 (0.50) (0.50)}{(149-1) (0.1)^2 + (1.64)^2 (0.50) (0.50)}$$

$$n = \frac{(149) (2.6896) (0.50) (0.50)}{(148) (0.01) + (2.6896) (0.50) (0.50)}$$

$$n = \frac{100.19}{1.48 + 0.6724}$$

$$n = \frac{100.19}{2.1524}$$

$$n = 46.55$$

$n = 46.55 \approx n = 47$ la muestra surgida de la población de firmas que fueron investigadas.

Conociendo la muestra de la población se aplicó el método muestreo aleatorio simple el cual consiste en; Una muestra aleatoria simple es seleccionada de tal manera que cada muestra posible del mismo tamaño tiene igual probabilidad de ser seleccionada de la población. Para obtener una muestra aleatoria simple, cada elemento en la población tenga la misma probabilidad de ser seleccionado, el plan de muestreo puede no conducir a una muestra aleatoria simple. Por conveniencia, este método puede ser reemplazado por una tabla de números aleatorios.

2.2.1.2 Aplicando el método de muestreo aleatorio simple:

Formula:

$$K = N/n, \text{ entonces } K = 149/47 = 3.17 \text{ (redondeado a 3).}$$

El número 3 es el intervalo que se usó en la tabla de números aleatorios.

Según la fórmula utilizada anteriormente $K = N/n$, el valor de $K = 3.17$, por esta razón al seleccionar los elementos de la muestra nos da $n=49$, por la desviación de 0.17.

2.3.1 Presentación de la Información

La Información se presenta de la siguiente forma:

- Referente a la Encuesta, como Instrumento de recolección de información un Cuestionario previamente elaborado, se realizó una tabulación de las respuestas obtenidas en la cual se especifica: Número de Pregunta, Pregunta, Objetivo de la Pregunta, seguido del Cuadro de Tabulación con la respectiva Frecuencia Absoluta y Relativa, finalizando con el Análisis e Interpretación de los datos procesados.

2.4. DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

El objetivo de éste capítulo es presentar los resultados obtenidos en la investigación de campo, a través de un diagnóstico analítico de la problemática relacionada a la aplicación de los cambios en la normativa de auditoría, y si esto influye en actualizar los instrumentos y lineamientos generales para el desarrollo de las actividades de auditoría financiera. Este diagnóstico analítico se realizó a cada una de las preguntas que conforma el cuestionario, utilizado para la recolección de datos.

Al realizar la investigación de campo se pudo determinar que de las firmas encuestadas, la mayor parte de ellas tienen un tiempo mayor o igual a diez años, por lo que se hace necesario que estas apliquen correctamente una auditoría financiera, dado el volumen de clientes que estas tienen.

Según el estudio de campo las firmas de auditoría encuestadas afirman aplicar normas internacionales de auditoría, esto conlleva a investigar como es la aplicación que se le esta dando a la normativa vigente de NIAS en El Salvador, además una parte significativa de firmas de auditorías, casi la mitad, esta aplicando a sus auditorías financieras ediciones de NIAS 2004 Y 2006, lo que implica que en los despachos de auditoría no se está a la vanguardia con lo que a normativa de auditoría vigente se refiere, a pesar de esto las firmas encuestadas aceptaron tener o mas bien asistir a seminarios y capacitaciones sobre NIAS en el año 2008, una novena parte firmaron que la última capacitación a la que asistió el personal encargado a realizar auditorías financieras fue en el año 2005, lo que conlleva a un desconocimiento de la normativa actual.

Cuando a las firmas encuestadas se les cuestionó sobre como identifican y documentan el marco de referencia y las responsabilidades de la administración sobre dicho marco de referencia, un poco menos de la mitad afirmó que identificar y documentar el marco de referencia le corresponde a la administración como tal, y por consiguiente no es responsabilidad del auditor

hacerlo, esto implica que las firmas que respondieron esto están haciendo mal uso de la carta compromiso, o peor aun no la utilizan, además no tienen elaborado ningún otro instrumento para identificar esta situación.

Por otra parte cuando se cuestionó sobre si el auditor puede juzgar necesario desviarse de un principio básico o de un procedimiento esencial de auditoría, y de cómo documenta este fenómeno, mas de la mitad de las firmas encuestadas afirmaron no documentar esta situación sino que hacen uso de su juicio profesional para sacar adelante la auditoría financiera, esta afirmación por los despachos es relativamente buena, pero se debe hacer un instrumento para poder documentar este tipo de evento en una auditoría financiera, además el total de las firmas encuestadas coincidieron en responder que documentan los acuerdos en reuniones ya sean internas o con la administración de la institución a la que le están realizando auditoría financiera.

Con respecto a la pregunta sobre si utiliza la carta de compromiso al inicio de todas sus auditorías financieras, el total de las firmas respondieron positivamente, lo que indica que se tiene el conocimiento de este instrumento por parte de las firmas. Por otra parte cuando se les pregunta sobre si se incluye en la carta compromiso puntos como, un sistema de control efectivo por parte de la administración y posibles cambios de propiedad en la empresa, existe una séptima parte que afirma, que estos puntos antes

mencionados no los incluye cuando elaboran la carta compromiso, por lo que caen en un vacío, en cuanto a la aplicación de un sistema de control efectivo por parte de la administración que debe de incorporarse en toda carta compromiso.

Cuando se les cuestionó de cual es el proceso para la continuación de y aceptación clientes, y como documenta o respalda esta situación, menos de la mitad afirmaron hacerlo por medio de la carta compromiso, pero no solamente por medio de ese instrumento se puede respaldar la aceptación y continuación de clientes, ya que también es importante hacer un análisis de clientes actuales y potenciales.

Con respecto al tema de la independencia de la firma y de los encargados de realizar auditorías financieras, una tercera parte afirmó que no realiza ningún instrumento para respaldar el compromiso de indecencia, mientras que el resto esta utilizando cartas de confirmación emitidas por el personal de auditoría y dirigidas a la firma.

Por otra parte cuando se les preguntó sobre como documentan o archivan las auditorías financieras del total de firmas encuestadas, una séptima parte respondió entre archivo permanente y archivo administrativo, dejando a un lado el archivo corriente que uno de los mas importantes en una auditoría de estados financieros, el resto de despachos afirman hacer uso de los tres archivos antes mencionados. Además los despachos encuestados aseguraron que realizan actividades preliminares de auditoría financiera, porque son necesarias ciertas

indagaciones antes de dar inicio a un trabajo de auditoría financiera. Al tratar el tema sobre una estrategia general de auditoría financiera y así mismo la planeación de ésta, el total de las firmas respondieron que si realizan estos puntos, que son parte fundamental para el buen desarrollo de una auditoría financiera.

Al referirnos a los procedimientos de evaluación de riesgos en el cuestionario, se constató que existe una séptima parte de las firmas encuestadas que respondieron que no realizan ningún procedimiento de evaluación de riesgos, lo que hace que se eleve la probabilidad de dar una opinión errónea en una auditoría de estados financieros, ya que no existe nada que compruebe la existencia de un determinado riesgo. El restante porcentaje de firmas hace los procedimientos de evaluación de riesgos según el estudio del control interno. Para determinar la materialidad en una auditoría de estados financieros, una tercera parte de las firmas lo hace tomando como referencia los totales de los estados financieros, que es una forma aceptable para determinar la materialidad, aunque existen otras formas como, tomando como base los ingresos totales, una parte significativa de las firmas igual a la cuarta parte afirmó, que para determinar la materialidad hace un análisis de la información financiera de la entidad, que es una forma adecuada para determinarla.

Con respecto a los elementos del control interno que evalúa en una auditoría de estados financieros, casi la mitad de las firmas afirmó que no evalúa todos los elementos del control interno, entre los que

las firmas respondieron no evaluar están; proceso de evaluación de riesgos, sistema de información y comunicación, monitoreo, lo que deja un vacío al evaluar el control interno además da un alto margen de error, al catalogar un control interno fuerte, cuando se han dejado de evaluar los componentes antes mencionados, el resto de despachos están evaluando los cinco componentes del control interno, lo que sobre salta la importancia que se le está dando últimamente al control interno de las empresas auditadas.

Cuando a los despachos se les cuestiona sobre como evalúa el control interno en una empresa pequeña, el total de firmas respondió de formas diferentes, pero que dan una prueba de cómo desarrollan este punto, por ejemplo algunas firmas contestaron que; lo hacen tomando en cuenta las políticas contables de la entidad, lo hace por medio de entrevistas y narrativas, lo hace a través de mediciones de riesgos, lo hace verificando los controles de la entidad, lo hace por medio de cuestionarios y observación de actividades, por estas razones podemos determinar que cada una de las firmas tiene una diferente forma de evaluar el control interno en una empresa denominada pequeña.

Al preguntar sobre, si como auditor financiero hace uso de matriz de evaluación de riesgo, existe una tercera parte de firmas en que sus auditores no realizan matriz de evaluación de riesgos, por lo que estarían cayendo en un obstáculo para poder determinar el riesgo de detección en una auditoría de estados financieros.

Con respecto a que tipos de instrumentos utilizan las firmas en sus auditorías financieras, estas respondieron que; Cuestionarios y matriz de evaluación de riesgos, narrativas, lista de verificaciones, tablas de decisiones, diagrama de flujo, entre los que algunas firmas respondieron que solamente utilizaban dos o tres de los instrumentos anteriores, que podría ser por el tipo de empresas a las que realizan auditorías financieras.

Sobre los casos en el tratamiento a representaciones erróneas que la administración toma como, de no importancia significativa, las firmas respondieron de forma diversificada como; Dependiendo del valor se toma una decisión para el tratamiento, no realiza ningún tratamiento, decide el auditor que hacer usando juicio profesional, se evalúa el impacto de las representaciones erróneas, destacando que casi la mitad de firmas coincidieron en que se debe evaluar el impacto que estas representaciones tengan para informar a la administración, en cambio una tercera parte afirmó que es el auditor quien debe tomar la decisión haciendo uso de su juicio profesional, esto podría repercutir de forma negativa para el auditor, exponiéndolo a situaciones graves.

"Si el auditor planea apoyarse en controles que no han cambiado desde que se probaron la última vez, el auditor deberá hacer pruebas de efectividad operativa de dichos controles cuanto menos una vez cada tercer auditoría".

Las firmas respondieron a este pronunciamiento que lo hace cada auditoría casi la mitad coincidió con esta respuesta, lo que hace pensar lo trabajoso de cambiar los controles de efectividad en cada auditoría, por otra parte una cuarta parte no cambia dichos controles.

Para dar respuestas a los riesgos evaluados de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración, los procedimientos que las firmas utilizan, en una quinta parte de los despachos respondieron que, procedimientos sustantivos analíticos dejando a un lado las pruebas de detalle que también son de importancia en una auditoría financiera, el restante porcentaje fue más acertante en afirmar que utiliza procedimientos sustantivos analíticos y pruebas de detalle, en su conjunto al realizar auditorías financieras.

Cuando se les preguntó sobre que instrumentos utiliza para la obtención de evidencia de auditoría financiera, respondieron que procedimientos sustantivos, papeles de trabajo en general, procedimientos sustantivos y analíticos, revisión de la documentación de la entidad, documentos de la entidad, los anteriores son razonamientos validos para la obtención de evidencia de auditoría, pero sería mejor y mas efectivos en su conjunto para determinar la evidencia, por ejemplo una cuarta parte de las firmas respondió que obtiene la evidencia de auditoría por medio de la revisión de la documentación de la entidad.

Además una quinta parte de la muestra solamente utiliza procedimientos sustantivos para la obtención de evidencia de auditoría, estos son porcentajes altos de firmas que se están limitando en la forma de obtención de evidencia de auditoría financiera.

Al momento de determinar la muestra de auditoría una parte de las firmas respondieron que el método estadístico y método no estadístico basado en el criterio prudencial o mas bien el juicio profesional del auditor para determinar una muestra razonable.

Con respecto a la forma de documentar los procedimientos subsecuentes y sus efectos en las conclusiones de la auditoría financiera, sobresale una tercera parte de los despachos que hicieron caso omiso a esta interrogante, lo que indica el nulo o poco conocimiento sobre la NIA 560 hechos posteriores, que da el tratamiento para estos casos.

Cuando se les preguntó si al final de una auditoría financiera, desarrollaban una carta de representación, mas de la mitad de los despachos encuestados afirmaron no desarrollar dicha carta, esto es negativo para las firmas ya que dicha carta es útil para documentar malos entendidos entre el auditor y la administración, sobre la realización de la auditoría.

Al plantearles a las firmas encuestadas si incorporarían en su dictamen el cumplimiento de NIAS en su totalidad, sin ser esto real, un porcentaje alto de firmas respondieron positivamente, y corresponde a casi la mitad de las firmas encuestadas, por consiguiente esta forma de dictaminar no es ética, y además irresponsable por parte de las firmas de auditoría, el resto de firmas respondieron negativamente, que sería en este caso lo más prudente.

Por otra parte los despachos encuestados afirmaron estar aplicando las modificaciones en la redacción del dictamen.

Cuando se les cuestionó si al modificar el dictamen, cambiaría la redacción de la opinión, o incorporaría un párrafo, casi en la totalidad respondió que modificaría la opinión, mientras una pequeña parte agregaría un párrafo de énfasis en el asunto, estas respuestas son válidas ya que dependiendo del caso y las situaciones por las que se requiera la modificación se puede optar por estas dos opciones.

Por otra parte una tercera parte de las firmas encuestadas respondió desconocer que la NIA edición 2007, presenta cuatro borradores de presentación modificadas en redacción, lo que comprueba la desinformación sobre la normativa actualizada de auditoría.

Al plantearles a las firmas encuestadas que tomaran como base el conocimiento de los cambios suscitados en la normativa 2004, 2006,

2007, para poner atención en el momento de realizar auditorías de estados financieros, respondieron que; la norma de control de calidad (ISQC 1), y las políticas, la NIA 315, lo concerniente a fraudes, las NIAS 230, 701, 550, resaltando tres cuartas partes que desconoce e hicieron caso omiso de este cuestionamiento.

CAPITULO III

PROPUESTA DE INSTRUMENTOS PARA EL DESARROLLO DE LAS ACTIVIDADES DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

La normativa de auditoría para el desarrollo auditorías de estados financieros NIAs, requiere de la utilización de diversos instrumentos llámense estos cartas, memorandos, confirmaciones, cédulas, matrices, mapas semánticos, etc., en los cuales se deje evidencia del cumplimiento de los lineamientos que la normativa describe.

Los instrumentos pueden ser muy variados y dependerán de las necesidades del auditor y las características propias de la auditoría y organización que se audite; sin embargo a continuación se sugieren los considerados básicos y esenciales para un integro desarrollo de la auditoría.

3.1. ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DE RELACIONES CON CLIENTES Y DE LOS TRABAJOS ESPECÍFICOS

Instrumento 1.

3.1.1. CONSIDERACION DE LA INTEGRIDAD DEL CLIENTE

NOMBRE DEL CLIENTE: _____

Recurrente: _____ Nuevo: _____

Auditoría: Financiera _____ Fiscal _____

Consultoría: _____ Asesoría _____

Información obtenida para evaluar la integridad del cliente

Identidad y reputación de:

Los negocios de los propietarios principales del Cliente

Del Administrador principal y aquellos funcionarios con jerarquía plena

Partes relacionadas

Naturaleza de las operaciones del cliente, incluyendo sus prácticas de Negocios

Actitud acerca de materias tales como la interpretación agresiva de las Normas de Contabilidad y ambiente de control de

Los propietarios principales del Cliente

El Administrador principal y aquellos funcionarios con jerarquía plena

Otros aspectos

El cliente se mantiene interesado en mantener los honorarios de la firma lo más bajo posible

Indicaciones de limitación inapropiada en el alcance del trabajo

Indicaciones de involucramiento en lavado de dinero y otras actividades criminales

Razones para designar la firma

Razones para no designar la firma anterior

Conclusiones de la investigación efectuada:

Socio Director

Fecha: _____

Instrumento 2.

3.1.2. EVALUACION SI LA FIRMA TIENE LAS HABILIDADES, COMPETENCIA, EL TIEMPO Y LOS RECURSOS PARA EMPRENDER UN NUEVO TRABAJO

I. Tipo de asignación:

Tipo de cliente: Existente _____ Nuevo _____

Tipo de asignación: Fiscal _____ Financiera _____

 Otros _____

Consultoría/asesoría: Impuestos _____ Financiera _____

 Otros _____

II. El personal de la firma tiene conocimientos de las industrias o materias relevantes.

Si _____, No _____

III. El personal de la firma tiene experiencia en los requisitos reguladores o de información relevantes, o la capacidad para obtener las habilidades y el conocimiento necesario de manera efectiva.

Si, _____, NO _____

IV. Evaluación si la firma tiene el suficiente personal con las capacidades y las competencias necesarias.

Establezca el número de horas requeridas para cubrir esta y todas las demás asignaciones de la firma o despacho. (Incluye auditores, consultores y asesores). Del resultado evalúe si está en capacidad de cumplir con todos los requerimientos de Normativa y de Ley.

Si la respuesta es negativa, decida entre no aceptar la asignación, o contratar nuevo personal en cada posición de staff.

V. Hay expertos disponibles

Si _____, No _____

(En el caso de la contratación de especialistas se evaluara por separado las características.)

VI. Hay personas disponibles que puedan desempeñarse como revisores de control de calidad en caso necesario

Si _____, No _____

VII. Como conclusión de lo anterior, la firma tiene la capacidad de completar el trabajo dentro del plazo límite para entregar informes

Si _____, No, _____

Socio

Recursos Humanos y Materiales

Instrumento 3.**3.1.3. COMUNICACIÓN DE NORMAS ETICAS SOBRE INDEPENDENCIA AL PERSONAL**

San Salvador, _____ de _____ de _____

Señor
Auditor
Presente.

Estimado Señor:

Por este medio le entregamos copia de las Normas de Ética sobre independencia contenidas en el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos, aprobado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Principios fundamentales

Responsabilidad hacia la sociedad
1. Independencia de criterio

Responsabilidad del contador público

Sección 2.04

Del contador público como auditor externo

(Pérdida de independencia de criterio)
Sección 2.17 a) a la j)

También le aclaramos que cualquier evento fuera de lo normado por el Código de Ética local, consultar y aplicar las secciones A y B del código de Ética de IFAC.

He recibido y me obligo a estudiar y comprender dicho Manual y Código.

Auditor
Recibido

Fecha

Instrumento 4.**3.1.4. FORMATO PARA ASIGNACION DE AUDITORÍAS**

San Salvador, ___ de _____ de _____

Señor

Auditor designado a la auditoría de
XYZ, S.A. de C.V.
San Salvador

Estimado señor _____:

De la manera más atenta le informamos que lo hemos designado como el auditor encargado de la auditoría financiera de nuestro cliente _____., para el ejercicio contable que finalizará el 31 de diciembre de _____.

En virtud de lo anterior, le estamos solicitándole nos emita carta de representación si existen condicionantes que puedan afectar su independencia con relación a la auditoría antes mencionada.

Entre las condicionantes que debe considerar, son las siguientes:

1. Si tiene vínculos económicos con la sociedad en mención
2. Si tiene familiares laborando en puestos claves de la sociedad
3. Si trabajó en el ultimo año como empleado o ejecutivo de la sociedad
4. Si recibe comisiones o cualquier otro pago por parte de la sociedad.
5. Si su cónyuge o algunos de sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, trabajan en esa sociedad.
12. Si su novia labora en la sociedad,
13. Si usted fue asesor de la sociedad.

La carta de representación que se le solicita, es para determinar el grado de su independencia con relación a _____, para cumplir con ello con lo que establece la NICC 1, sobre este punto.

EJEMPLO S.A. DE C.V.
Inscripción profesional XXXX.

Gerente de auditoría.
Auditor designado.

Instrumento 5.**3.1.5. CONFIRMACION DEL CUMPLIMIENTO DE NORMAS ETICAS DE INDEPENDENCIA**

San Salvador, _____ de _____ de _____

Señores
(Firma de auditoría)

Presente.

Estimados Señores:

Por este medio confirmo el Cumplimiento de las Normas de ética de independencia que nos fueron proporcionadas con fecha _____, sobre el trabajo _____, realizado para el año _____, o del periodo _____.

Atentamente,

Auditor

Instrumento 6.**3.1.6. CARTA DE INDEPENDENCIA.**

Septiembre de, _____

Licenciado.
Gerente de auditoría.
EJEMPLO S. A. DE C. V.
San Salvador.

Estimado licenciado:

Con relación a su carta de fecha XX de los corrientes en la cual me solicita carta de Representación, relacionada con las condicionantes que podrían afectar mi independencia en el desarrollo de la **auditoría financiera** que me ha sido asignada del cliente de la firma, _____, para el ejercicio contable que finalizará el 31 de diciembre de _____.

Al respecto, emito las siguientes representaciones a ustedes:

6. No tengo ningún vínculo, ni interés económico con la sociedad en mención
7. No tengo familiares por consanguinidad, ni por afinidad que trabajen en dicha sociedad.
8. No he recibido, ni tengo intenciones de recibir pagos de _____
9. No he laborado como empleado o ejecutivo de dicha sociedad.
10. No he brindado a título personal asesoramiento de ninguna clase, a dicha sociedad.
11. No tengo vínculos sentimentales con el personal de _____

Atentamente,

Auditor Asignado (En el caso de la contratación de especialistas)

Instrumento 7.**3.1.7. MODELO DE CONFIRMACION DE INDEPENDENCIA**

Cliente:

Cierre:

Hemos revisado las políticas de independencia de la Firma y las contenidas en el Manual de Despacho Ejemplo Limitada y confirmo que soy independiente para prestar mis servicios en el cliente arriba indicado, ya que no tengo ningún tipo de parentesco o relación comercial con la Gerencia ni con los accionistas de este cliente que vayan a causar algún conflicto de independencia, excepto por lo indicado a continuación:

Entendemos que un conflicto de interés puede surgir:

- al tener relación de parentesco con propietarios, funcionarios, ejecutivos o empleados en capacidad de tomar decisiones, de empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.
- al tener intereses monetarios, poseer deudas documentadas o no, o inversiones en empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular
- al desempeñar funciones remuneradas dentro de la estructura de empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.

Entiendo también que Independencia es:

- Independencia mental: que es el estado mental que permite dar una opinión sin ser afectado por influencias que puedan comprometer el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, y que ejercite objetividad y escepticismo profesional;
- Independencia en apariencia: que es evitar que hechos o circunstancias significativas puedan llevar a un tercero debidamente informado, aun con salvaguardas, a concluir razonablemente que una firma, o un miembro de una firma, tengan comprometida su integridad, objetividad y escepticismo profesional

En consecuencia, me considero con la independencia mental suficiente como para ejecutar revisiones objetivas en esta asignación que me ha sido encargada.

Muy atentamente:

Miembro del Staff	Nombre	Firma
Socio a Cargo		
Supervisor		
Encargado		
Asistente		

Instrumento 9.**3.1.9. CUESTIONARIO PARA ACEPTACION DE CLIENTE**

INFORMACION GENERAL	
Nombre del cliente	
Dirección oficina principal	
Fecha de constitución	
Naturaleza de la propiedad	
Sector comercial en que opera	
Actividad principal	
Productos y servicios clave	
Posición en la industria / sector	
Principales competidores	
Principales clientes	
Políticas contables especiales	
Leyes y regulaciones aplicables	

INFORMACION SOBRE PRINCIPALES ACCIONISTAS		
Nombre	Cantidad y % de acciones	Participa Si/o

PUESTOS CLAVE EN LA ADMINISTRACION		
Nombre	Cargo y Responsabilidad	Otra información

PARTES RELACIONADAS		
Nombre	Relación	Transacciones

EVALUACION DE LA ACEPTACION DEL CLIENTE		
Aspectos relacionados con el cliente	Si / No	Detalles
1. Detalle el ambiente legal en que opera y los requerimientos especiales que le aplican.		
2. Se están experimentando problemas en el tipo de industria en que opera?		
3. Existen problemas para identificar a los accionistas de la compañía?		
4. Han habido o habrán cambios en la propiedad de la compañía, en la administración clave y/o en la junta directiva, que generen dudas sobre la integridad del cliente?		
5. Existen problemas con la integridad o reputación de negocios de los socios o propietarios, puestos clave de la administración, partes relacionadas y la junta directiva?		
6. Existe persona alguna que ejerza dominio sobre la administración de la compañía y que tenga capacidad de influenciar los asuntos que afecten el riesgo de la auditoría?		
7. Cuál es el uso que de los estados financieros hacen los accionistas que no participan activamente en el negocio.		
8. Cuál es el uso que se dará a los estados financieros en general.		
9. Ha habido cambios frecuentes de auditores? Detalle las razones del cambio.		
10. Motivos o problemas por los cuales no han nombrado auditores.		
11. Litigios o demandas en que el cliente está involucrado o ha estado en el pasado.		
12. La firma ha estado involucrada en algún litigio con el cliente o existe amenaza de demanda?		
13. Existen indicaciones de que el cliente esté involucrado en el lavado de dinero o en		

actividades ilícitas?		
14. Se sabe de problemas importantes, por medio de reportes negativos de medios de comunicación?		
15. Se puede considerar al cliente como un negocio en marcha, a partir de la lectura de los estados financieros.		
16. Aplica el cliente políticas de contabilidad especiales, que requieran el uso de estimaciones y juicios complejos?		
17. Los informes de auditores anteriores son limpios o con salvedades y además tales informes son emitidos con retraso injustificado?		
18. Se cuenta con información contable suficiente?		
19. Están apropiadamente documentadas las transacciones con partes relacionadas?		
Aspectos relacionados con la Firma	Si / No	Detalles
21. Qué porcentaje de los ingresos de la firma, representaría este posible cliente?		
22. Hay indicios de que este cliente paga honorarios de auditoría bajos y problemas en el pago de los mismos?		
23. Se prevén restricciones en el tiempo para el desarrollo del trabajo?		
24. Existe relación familiar de algún socio de la firma, con personal clave del cliente?		
25. Tiene algún socio de la firma, interés financiero directo o indirecto en el posible cliente?		
26. Existe conocimiento de algún conflicto de intereses que pueda generarse por el trabajo de		

auditoría o por otro trabajo especial que requiera?		
27. Algún ex socio de la firma es actualmente, director, funcionario o empleado del posible cliente?		
28. Tienen la firma el personal con los conocimientos y experiencia necesarios, para atender este nuevo servicio y de manera apropiada?		
29. El servicio a prestar requerirá del trabajo de especialistas?		
30. La comunicación con los auditores anteriores, indica que se debe rechazar la contratación de este servicio?		
31. Incluir cualquier otra información que se considere pertinente e importante.		

Conclusión que indique si se debe aceptar el trabajo y detallar cualquier asunto importante al respecto:

Socio evaluador: _____ Fecha: _____

Instrumento 10.

3.1.10. CUESTIONARIO PARA EVALUACION DE CLIENTE RECURRENTE

INFORMACION	Si / No	Detalles
1. ¿Tenemos información sobre cualquier cambio en la integridad de los accionistas o propietarios y del personal administrativo clave?		
2. ¿Han sucedido cambios significativos en la administración, en la propiedad de la compañía o en la junta directiva?		
3. Ha habido cambios en políticas contables y en estimaciones?		
4. Qué porcentaje de los ingresos de la firma, representa este cliente?		
5. El cliente pagó los honorarios regularmente?		
6. No nos hemos involucrado en algún litigio con este cliente? No hay amenaza de demanda?		
7. Existe relación familiar de algún socio de la firma o del personal a cargo del trabajo, con personal clave del cliente?		
8. Tiene algún socio de la firma, interés financiero directo o indirecto en el cliente?		
9. Existe algún conflicto de intereses?		
10. Que otros servicios se prestan al cliente y como afectan nuestra independencia?		
11. Que otros factores podrían afectar nuestra independencia?		
12. El socio y el personal asignado a este cliente, tienen los conocimientos y experiencia necesarios para proporcionarle un servicio apropiado?		

Conclusión que indique si se debe continuar prestando los servicios al cliente; detallar cualquier asunto importante al respecto:

Socio _____ evaluador: _____
Fecha _____

Instrumento 11.

3.1.11. MODELO DE CARTA COMPROMISO

Fecha

Al consejo de Directores o al representante apropiado de la administración superior:

Han solicitado ustedes que auditemos los estados financieros de... que comprende el balance general al..., y el estado de resultado, estado de cambio en el capital y estado de flujo de efectivo por el año que entonces finalizó y un resumen de las políticas contables y notas aclaratorias. Por medio de ésta carta tenemos el gusto de confirmarles nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo. Nuestra auditoría se conducirá con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.

Conduciremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa. Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables que se usan y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Debido a la naturaleza de prueba y a otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que puedan quedar sin descubrir incluso algunas representaciones erróneas importantes relativa.

Al hacer nuestra evaluación del riesgo, consideraremos el control interno relevante a la preparación de los estados financieros por la entidad para poder diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Sin embargo, esperamos proporcionar una carta por separado concerniente a cualquier debilidad de importancia relativa que lleguen a nuestra atención durante la auditoría de los estados financieros, sobre el diseño o implementación del control interno de la información financiera.

Les recordaremos que la responsabilidad de la administración la preparación de los estados financieros que presenten razonablemente la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de la compañía de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera. Nuestro dictamen de auditor explicará que la administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y está responsabilidad incluye:

- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas, ya sea debida a fraude o error.
- Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas.
- Hacer estimaciones contables que sean apropiadas en las circunstancias.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos de la administración confirmación por escrito respecto de las representaciones que no hagan en conexión con la auditoría.

Esperamos la total cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se les solicite en conexión con nuestra auditoría.

[Insertar información adicional respecto de arreglos sobre honorarios y facturación según sea apropiado]

Favor de firmar y devolver la copia anexa de esta carta para indicar su conformidad y entendimiento de los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros.

XYZ y Compañía.

Acuse de recibo por la compañía ABC.

(Firma)

Nombre y título.

Fecha.

3.2. PLANEACION DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Instrumento 12.

3.2.1. MEMORANDUM DE PLANEACION

Contenido

1. Objetivos de la auditoría

1.1 General

1.2 Específicos

2. Estrategia General de la Auditoría.

2.1. Alcance y dirección.

2.2. Comprobar los objetivos de información del trabajo.

2.3. Considerar los factores importantes que determinan el foco de los esfuerzos del equipo de trabajo

3. Conocimiento del cliente.

3.1 Antecedentes

3.2 Aspectos Generales del Cliente

3.2.1 Nombre

3.2.2 NIT

3.2.3 NRC

3.2.4 Domicilio

3.2.5 Actividad Económica Principal

3.2.6 Finalidad

3.2.7 Principales políticas y prácticas financieras contables

3.2.8 Financiamiento

3.3 Análisis Financiero

4. Estructura de la Empresa

4.1 Visión

4.2 Misión

4.3 Objetivos

4.4 Estructura Organizativa

4.5 Personal Clave del Cliente

4.6 Principales operaciones

4.6.1. Principales Clientes de la Empresa

4.6.2 Principales Proveedores del Cliente

4.6.3. Principales Manuales de la Empresa

5. Estudio y Evaluación del Control Interno.

5.1. Estudio del Control Interno

5.1.1 Procedimientos y Políticas Contables Administrativas

5.1.2 Leyes y regulaciones aplicables a la Empresa

5.2 Evaluación del Control Interno

5.2.1. Ambiente Interno.

5.2.2. Establecer Objetivos.

5.2.3. Identificación de eventos.

5.2.4. Evaluación de Riesgos.

5.2.5. Respuesta al Riesgo.

5.2.6. Actividades de Control.

5.2.7. Información y Comunicación

5.2.8. Monitoreo.

6. Determinación de la Materialidad y Áreas de Riesgo.

6.1. Materialidad

6.2. Determinación de las áreas críticas.

6.2.1. Planilla de decisiones preliminares.

7. Administración de riesgos de auditoría.

7.1. Evaluación de Riesgos.

7.2. Identificación de los Riesgos.

7.3. Tratamiento de los riesgos.

7.4. Monitoreo y revisión de los riesgos.

8. Administración de la Auditoría.

9. Asignación de Equipo de Trabajo

10. Asignación de Responsabilidades

11. Presupuesto de Tiempo

12. Cronograma de actividades.

13. Alcance de la Auditoría

14.1. Alcance.

13. Elaboración de Programas de Auditoría

13.1. Programas de Auditoría

14. Ejecución de la Auditoría

14.1. Pruebas Sustantivas

14.2. Pruebas de Detalle

15. Cierre de Auditoría

16. Fecha de Informe

17. Informe de Auditoría

18. Información Suplementaria y Complementaria

19. Aprobación de la Planificación

La presente planeación de auditoría, es revisada y aprobada en sus términos iniciales por:

Aprobado por:

Socio: _____ Fecha: _____ Firma: _____

Revisada por:

Gerente: _____ Fecha: _____ Firma: _____

Elaborada por:

Supervisor: _____ Fecha: _____ Firma: _____

Instrumento 13.

3.2.2. MATRIZ GENERAL DE EVALUACIÓN DE RIESGOS

EMPRESA, XYZ, S.A. de C.V. MATRIZ GENERAL DE EVALUACIÓN DE RIESGOS PARA EL PERIODO DE _____						
Variables que interactúan		Internos	Externos	Impacto en los Estados Financieros (Riesgo)		
Variables	Actividades			Bajo	Medio	Alto
Obligaciones/ Compromisos	Pasivos contratados	X				
	Reclamos	X	X			
	Responsabilidades de producto	X	X			
	Pasivos éticos (Responsabilidad Social)		X			
	Obligaciones legales	X				
Estrategia	Incertidumbre asociada a fusiones y adquisiciones	X				
	Estrategia y planes de negocio	X	X			
	Valor para el accionista	X				
Legal regulatorio	Cumplimientos	x				
	Optimización fiscal	x				
	Impuestos	x	x			
Mercadeo	Cambios en variables macroeconómicas		x			
	Cambios en volúmenes	x				
	Actividades de los competidores		x			
Reputación	Cambios de marcas/Impacto en el mercado		x			
	Seguridad	x				
Cliente	Investigación		x			
	Fidelidad del cliente	x				
	Dependencia	x				
Recursos Humanos	Cambios en el equipo	x				
	Recursos y perfiles	x				
	Integridad y fiabilidad del personal	x				
	Motivación y salud	x				
	Relaciones con sindicatos	x	x			
	Logística	x				
Producción	Planificación	x				
	Programación	x				
	Configuración	x				
	Inventarios y repuestos	x				
	Ciclo de vida	x				
	Proyecciones e inversiones	x	x			
	Planificación	x				
	Estructura organizativa	x				
	Comunicación	x				
	Informes técnicos (Reportaje)	x	x			
Sistemas de información	Confidencialidad	x				
	Integridad	x				
	Disponibilidad	x				
	Valuación de inversión	x	x			
	Seguridad	x				
	Valuación de la moneda	x	x			
	Sistema Contable	x				
Producto	Publicidad	x	x			

EMPRESA, XYZ, S.A. de C.V.						
MATRIZ GENERAL DE EVALUACIÓN DE RIESGOS PARA EL PERIODO DE _____						
Variables que interactúan		Internos	Externos	Impacto en los Estados Financieros (Riesgo)		
Variables	Actividades			Bajo	Medio	Alto
Marketing						
Producto	Cartera	x				
Marketing	Atractividad	x				
	Innovación	x				
Finanzas	Facturación	x				
	Gestión de Ingresos y cobros	x	x			
	Flujos de efectivo	x				
	Acceso a fondos/tipos de interés		x			
	Recuperación y pagos	x	x			
	Cambios de divisa		x			
	Fiabilidad de la contabilidad	x				
	Control de crédito	x				
	Fraudes y errores contables	x				
	Estimaciones contables	x				
Estados Financieros	Efectivo y equivalentes	x				
	Cuentas por cobrar	x				
	Inventarios	x				
	Propiedades, planta y equipos	x				
	Inversiones en acciones	x				
	Préstamos bancarios	x				
	Proveedores	x				
	Pasivos laborales	x				
	Capital accionario	x				
Administrativos	Control interno, manuales	x				
	Supervisión y gestión	x				
	Fraudes internos	x				
	Presupuestos y dirección	x				
Operaciones / Entorno económico	Entorno económico y operativo		x			
	Riesgo de negocio		x			
	Metas	x				

Instrumento 14.

3.2.3. MATRIZ DE FACTORES DE MEDICIÓN DE RIESGOS CUALITATIVOS Y CUANTITATIVOS

EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V.			
MATRIZ DE FACTORES DE MEDICIÓN DE RIESGOS CUALITATIVOS Y CUANTITATIVOS			
No	Condiciones a ser consideradas	Si	No
CUALITATIVOS			
Obligaciones/Compromisos			
1	Existencia de litigios		x
2	Préstamos bancarios por vencer, y falta de capital de trabajo	X	
Sistemas de Información			
3	Registros y sistemas de control interno deficientes	x	
4	Bajo nivel tecnológico	x	
5	Problemas a nivel de sistemas y dependencia de Consultores Externos	x	
Clientes			
6	Concentración de ventas en pocos clientes	x	
Finanzas			
7	Problemas de flujo de caja originado por la situación de mercado	x	
8	Precios de venta regulados		x
9	Altos costos operativos	x	
10	Baja significativa en las ventas	x	
11	Problemas financieros	x	
Administrativos y RR.HH			
12	Baja calidad gerencial	x	
13	Gerencia deshonesto o poco comunicativa	x	
14	Conflictos internos a nivel de accionistas o Junta Directiva	x	
15	Conflicto de intereses a nivel de la alta gerencia o gerencia media	x	
16	Problemas de tipo laboral o sindical	x	
17	Alta rotación de personal	x	
CUANTITATIVOS			
Estados Financieros			
Efectivo y equivalentes			
18	Falta de conciliaciones bancarias		x
19	Falta de arqueos		x
20	Deficiencias en el control		x
Cuentas por cobrar			
21	Facturación omitida	x	
22	Altos niveles de morosidad		x
23	Desviaciones de principios de contabilidad	x	
24	Falta de estimaciones	x	
Inventarios			
25	Control de costos deficientes	x	
26	Deficiencias del sistema de control de ingresos y salidas	x	
27	Poca rotación, inventarios obsoletos y falta de conteos	x	

Instrumento 15.

3.2.4. MATRIZ DE MEDICION Y EVALUACION DE RIESGOS FINANCIEROS EN FUNCION DEL DESEMPEÑO DE LA ADMINISTRACION

EMPRESA, XYZ, S.A. DE C.V.								
MATRIZ DE MEDICION Y EVALUACION DE RIESGOS FINANCIEROS EN FUNCION DEL DESEMPEÑO DE LA ADMINISTRACION								
(Estados Financieros al ___ de _____ 200___ y 200___)								
Cifras en dólares								
No	RAZON FINANCIERA (FORMULA)	DD/MM/AA (Fecha de evaluación)	DD/MM/AA (Periodo Anterior)	Variación	Interpretación o análisis	Medición del Riesgo		
						Bajo	Medio	Alto
1	Razón circulante				Indica el grado en el cual los pasivos circulantes quedan cubiertos por los activos que se espera se conviertan en efectivo en el futuro cercano.			
	Activo corriente							
	Pasivo corriente							
	Resultado							
2	Capital neto de trabajo				Muestra el capital de trabajo líquido con el que cuenta la empresa.			
	Activo circulante							
	(Menos) Pasivo circulante							
	Resultado							
3	Prueba acida				Los inventarios son por lo general lo menos líquidos de los activos circulantes de una empresa, representan los activos sobre los cuales es mas probable que ocurran pérdidas en caso de que sobrevenga una liquidación, por lo tanto la medición de la capacidad de pago.			
	Activo corriente - inventario							
	Pasivo corriente							
	Resultado							
4	Rotacion de inventarios				Mide la efectividad con que la empresa esta administrando sus activos.			
	Costo de ventas							
	Inventario promedio							
	Resultado							
	Plazo promedio de conversión de inventario							
	Inventario promedio * 365							
	Costo de ventas							
Plazo promedio de conversión de inventario								
5	Rotación de cuentas por cobrar				Mide la efectividad con que la empresa esta administrando sus activos.			
	Ventas totales							
	Cuentas por cobrar promedio							
	Resultado							
	Plazo promedio de realizacio de cuentas por cobrar							

EMPRESA, XYZ, S.A. DE C.V.								
MATRIZ DE MEDICION Y EVALUACION DE RIESGOS FINANCIEROS EN FUNCION DEL DESEMPEÑO DE LA ADMINISTRACION								
(Estados Financieros al ___ de _____ 200__ y 200__)								
Cifras en dólares								
No	RAZON FINANCIERA (FORMULA)	DD/MM/AA (Fecha de evaluación)	DD/MM/ AA (Periodo Anterior)	Variación	Interpretación o análisis	Medición del Riesgo		
						Bajo	Medio	Alto
	Promedio de cuentas por cobrar * 365							
	Ventas totales							
	Plazo promedio de realización de cuentas por cobrar							
6	Rotacion de activos fijos				Mide la efectividad con que la empresa usa su planta y equipo.			
	Ventas totales							
	Activos fijos netos							
	Resultado							
7	Rotación de activos totales				Mide la rotación de todos los activos de la empresa.			
	Ventas totales							
	Activos totales							
	Resultado							
8	Razón de endeudamiento				Mide el porcentaje de fondos proporcionado por los acreedores.			
	Pasivos totales							
	Activos totales							
	Resultado							
9	Razón deuda - patrimonio				Mide el porcentaje de inversión de los acreedores y el capital propio de los accionistas.			
	Pasivos totales							
	Patrimonio							
	Resultado							
10	Margen bruto de utilidades				Muestra la utilidad obtenida por cada dólar de ventas.			
	Ventas totales - costo de ventas							
	Ventas totales							
	Resultado							
11	Margen de utilidad de operación				Muestra la utilidad obtenida de operación por cada dólar de ventas.			
	Utilidad de operación							
	Ventas totales							
	Margen bruto de utilidad de operación							
12	Margen de utilidad neta				Muestra la utilidad obtenida del ejercicio por cada dólar de ventas.			
	Utilidad neta del ejercicio							
	Ventas totales							
	Resultado							
13	Rentabilidad sobre activos totales (ROA)				Mide el rendimiento de los Activos, después de los intereses e impuestos.			
	Utilidad neta del ejercicio							

EMPRESA, XYZ, S.A. DE C.V.								
MATRIZ DE MEDICION Y EVALUACION DE RIESGOS FINANCIEROS EN FUNCION DEL DESEMPEÑO DE LA ADMINISTRACION								
(Estados Financieros al ___ de _____ 200___ y 200___)								
Cifras en dólares								
No	RAZON FINANCIERA (FORMULA)	DD/MM/AA (Fecha de evaluación)	DD/MM/ AA (Periodo Anterior)	Variación	Interpretación o análisis	Medición del Riesgo		
						Bajo	Medio	Alto
	Activos totales							
	Resultado							
14	Rentabilidad sobre patrimonio (ROE)				Mide el rendimiento del capital de los inversionistas.			
	Utilidad neta							
	Patrimonio							
	Resultado							

Instrumento 16.

3.2.5. EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTOS Y LEYES A FINES A LA FECHA DE LA PLANEACIÓN

EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V. EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTOS Y LEYES A FINES A LA FECHA DE LA PLANEACIÓN Estados financieros al 30 (1) de _____ de _____																	
Objetivo a cumplir: Determinación de riesgos en función a la evaluación de cumplimientos, BASE TECNICA NIA 250 "Diseños de Pruebas de cumplimiento"																	
Item	Descripción del cumplimiento	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	LEY	ART.	CUMPLE	NO CUMPLE
Obligaciones Formales Mercantiles																	
1	Solicitud y pago de Renovación Matriculas de Comercio													C. de C.			
2	Inscripción del Balance General en el registro de Comercio													C.deC.			
3	Libro actualizado de estados financieros													C. de C.			
4	Libro actualizado Registro de Accionistas													C. de C.			
5	Libro actualizado de actas de Junta General Accionistas													C. de C.			
6	Libro actualizado de Junta Directiva													C. de C.			
7	Libro actualizado Aumento y Disminución de Capital													C.de C.			
8	Poder especial dado a Gerentes (Si hubiera). Deben estar inscritos en el Registro de Comercio y DGII													C. de C.			
9	Credencial de Junta Directiva Vigente, inscrita en el Registro de Comercio													C. de C.			
10	Sistema contable debidamente legalizado por Contador Público autorizado													C. de C.			
11	Libro Diario-Mayor debidamente, foliado, autorizado por Auditor y actualizado, no mayor a 2 meses atraso													C. de C.			
12	Conservación apropiada de los documentos contables de los últimos 10 años. Archivo													C. de C.			
13	Presentación Estados Financieros a Superintendencia de Obligaciones Mercantiles													LSOM			
Obligaciones Formales Fiscales																	
14	Presentación y pago de la declaración del Impuesto sobre la Renta (ISR), del año anterior													LISR			
15	Presentación y pago de las declaraciones de IVA													LIVA			
16	Presentación y pago de las declaraciones de retenciones de ISR y pago a cuenta del ISR													C.T.-RCT			
17	Presentación de informe anual de retenciones de ISR (formulario F910)													C.T.			
18	Presentación del informe anual de distribución de dividendos y nómina de accionistas (F915)													C.T.			
19	Presentación de informe mensual de retenciones del 1% IVA (formulario F930)													LIVA - C.T.			
20	Actualización de datos para recibir notificaciones (cambio de domicilio, formulario F211)													C.T.			
21	Nombramiento de auditor fiscal (Junta general ordinaria de accionistas)													C.T.			
22	Informar al fisco del nombramiento del auditor fiscal													C.T.			
23	Emisión de documentos legales debidamente autorizados por la DGII y que cumplan con disposiciones establecidas (CCF,Factura Consumidor Final, Factura de Exportación, Nota de Crédito, Nota de Débito y Nota de Remisión)													C.T.-RCT			
24	Autorización para el número correlativo de los documentos fiscales													C.T.			
25	Registro especial y detallado, de los costos de materia prima, elaborados y en proceso. (Para empresa Industriales).													C.T.			
26	Libro de Compras legalizado, firmado, actualizado e impreso (sin atraso mayor a 15 días)													C.T.-RCT			
27	Libro de Ventas a Contribuyentes, legalizado, firmado, actualizado e impreso sin atraso mayor a 15 días													C.T.-RCT			
28	Libro de Ventas a Consumidor Final, legalizado, firmado, actualizado e impreso (sin atraso mayor a 15 días)													C.T. - RCT			
29	Control adecuado del Inventario, Acta de levantamiento de inventario físico del año anterior y resumen del inventario físico en el Libro de Estados Financieros.													C.T.			
30	Declaraciones modificatorias deben presentarse antes de 2 años a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII)													C.T.			
31	Adecuado Método de valuación de inventarios, de acuerdo al legalizado y conforme a la base fiscal													C.T.			

EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V.																	
EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTOS Y LEYES A FINES A LA FECHA DE LA PLANEACIÓN																	
Estados financieros al 30 (1) de _____ de _____																	
Objetivo a cumplir: Determinación de riesgos en función a la evaluación de cumplimientos, BASE TECNICA NIA 250 "Diseños de Pruebas de cumplimiento"																	
Item	Descripción del cumplimiento	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	LEY	ART.	CUMPLE	NO CUMPLE
32	Obligación de entregar constancia de retención a los empleados por servicio permanente													C.T.			
33	Obligación de referencia adecuada de la contabilidad formal libro Diario-mayor legalizado con auxiliares contables de la compañía													C.T.			
Obligaciones formales ISSS y AFP																	
34	Recepción de planillas con o sin cambios al ISSS													RARISSS			
35	Liquidación ó pago de cotización de planilla ISSS													RARISSS			
36	Recepción y pago de planillas provisionales AFP													LSAP			
Obligaciones Municipales																	
37	Presentación de declaración jurada anual a la Alcaldía de la localidad y a otros Municipios aplicables													LGTM			
38	Presentación y pago mensual de declaración de impuestos municipales, Alcaldía de la localidad													LGTM			
39	Permisos municipales para la instalación de la fabrica y/o establecimiento.													LGTM			
40	Envío de listado anual de personal que paga vialidad serie C, incluyendo el salario mensual a la Alcaldía Municipal de la localidad													LV			
Obligaciones laborales																	
41	Aprobación de Reglamento interno de trabajo de la compañía, cuando pase los 10 empleados													C.Trab.			
42	Suscripción de contratos de trabajo empleado-patrono, y envió de uno de los mismos al Ministerio de Trabajo													C.Trab.			
43	Cotización y pago obligatorio hasta del 1% pagado por los patronos del sector privado, por empresas que empleen a 10 o más empleados, calculadas sobre el monto mensual de planillas de sueldos y salarios al INSAFORP													L-INSAFORP			

Instrumento 17.

3.2.6. MATRIZ DE ESTIMACIÓN DE RIESGOS PARA LOS COMPONENTES

EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V.										
MATRIZ DE ESTIMACIÓN DE RIESGOS PARA LOS COMPONENTES										
(Cifras en dólares reportadas al ____ de _____ 200 ____)										
Componentes de los Estados Financieros	Saldos en (US\$)	Factores de riesgo	Estimación de riesgos			Enfoque preliminar de auditoría (Tipos de Pruebas)	Procedimientos de auditoría en áreas de riesgo	Alcance		
			Inherente	Control	Combinado			Inherente	Control	Combinado
EFFECTIVO EQUIVALENTES	x,xxx.xx	Falta de conciliaciones bancarias, falta de arqueos de fondos, falta de documentos, etc.	A	A	A	Efectuar Pruebas sustantivas (Detalle)	Evaluación de control interno, documentos probatorios, confirmaciones de saldos etc.	75%	80%	78%
CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES CLIENTES	xx,xxx.xx	Altos índices de morosidad, periodos de cobranza tardíos, desviación de principios contables.	A	A	A	Efectuar Pruebas sustantivas (Detalle)	Verificación y análisis de cuentas incobrables y documentos fiscales, validación de la estimación de cuentas incobrables.	75%	90%	83%
INVENTARIOS	xx,xxx.xx	Adecuados sistemas de control interno.	B	B	B	Efectuar Pruebas sustantivas (Analítica)	Examen de transacciones de entradas y salidas de almacén, soportadas con partidas diarias. Verificar y evaluar la toma física de inventarios finales.	50%	50%	50%
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	XX,XXX.XX	Deficiencias en el reconocimiento de la depreciación.	M	B	M	Efectuar Pruebas sustantivas (Analítica)	Revisión de registros contables por depreciaciones, adiciones, retiros.	60%		30%
		Deficiencias en el archivo de documentos.	B	M	M	Efectuar Pruebas sustantivas (Analítica)	Evaluación y control de documentos emitidos.		60%	30%

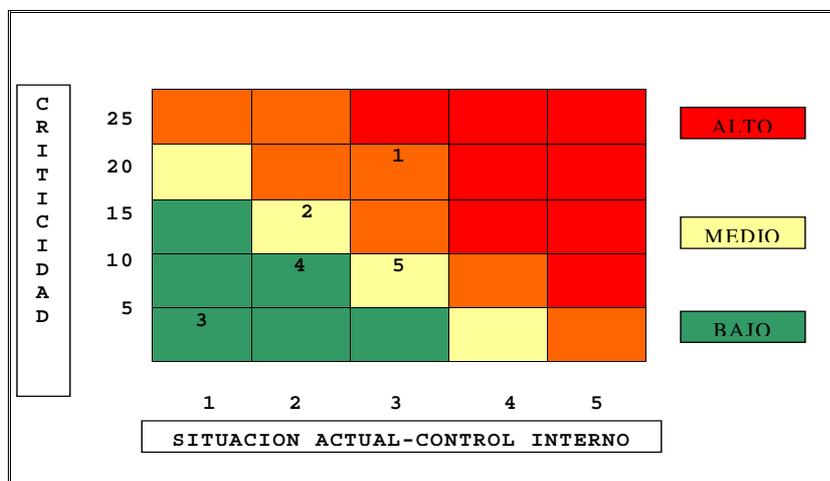
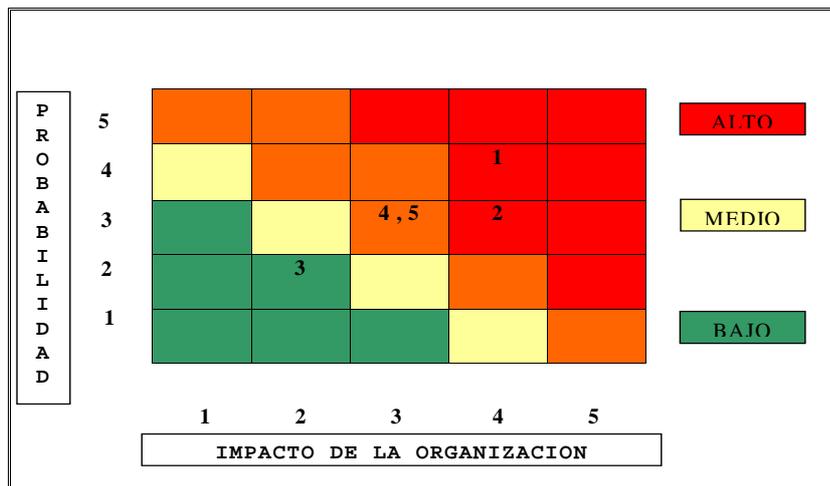
Instrumento 18.

3.2.7. MATRIZ DE RIESGOS POR PROCESOS

<p style="text-align: center;">MATRIZ DE RIESGOS EFFECTIVO Y EQUIVALENTES CEDULA DE VALORES DE RIESGOS UNIDAD DE GERENCIA AUDITORÍA FINANCIERA. EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.</p>											
PRINCIPALES ACTIVIDADES	Nº	PRINCIPALES RIESGOS	IMPLICACIONES	CONTROLES EXISTENTES	P.O	I	C	SAC	CC	R	CT
No se realizan arqueo de caja chica de forma constante.	1	Faltantes y/o sobrante no reportados al contador.	Perdida de sobranes, malos entendidos con personal.	Control existente, pero no aplicado constantemente.	4	4	16	3	Alto	48	Alto
Las conciliaciones bancarias no son analizadas.	2	Reflejar efectivo, que no le pertenece a la empresa.	Sobre valoración de las cuentas de efectivo.	Existe la conciliación mensual, pero se analiza hasta el final del período.	3	4	12	3	alto	36	alto
Compra de materiales.	3	Gastos por compras en exceso.	Excederse en compra de mercadería.	No se realiza en base a órdenes de compra.	2	2	4	1	bajo	4	bajo
Obtención de recursos financiero.	4	Demasiado endeudamiento.	Hacer mal uso de los fondos Prov. De deuda.	No se observo control sobre la generación de recurso.	3	3	9	2	medio	18	medio
Pagos a proveedores.	5	Generar demasiados pasivos y no tener solvencia de pago.	Adquisición de materiales a través de financiamiento.	No existe un control interno contable adecuado.	3	3	9	3	medio	27	medio

Instrumento 19.

3.2.8. MAPA DE RIESGOS ESTRATÉGICOS - MATRIZ DE EVALUACIÓN DE RIESGOS ASOCIADOS A OBJETIVOS.⁴⁵



Ver anexo #8 El proceso de elaboración de un Mapa de Riesgos

⁴⁵ Este mapa de riesgos es determinado para presentar los riesgos evaluados en la matriz anterior, en la cual se especifica el riesgo y su impacto para luego trasladarlo al gráfico en el cual se determina la probabilidad e impacto, así como también su criticidad y la situación actual del control interno en términos numéricos.

Instrumento 20.

3.2.9. DETERMINACION DE MATERIALIDAD PLANEADA POR COMPONENTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V.						
DETERMINACION DE MATERIALIDAD PLANEADA POR COMPONENTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS						
(Cifras en dólares reportadas al ___ de _____ 200___)						
Total activos a la fecha de evaluación (AT)	10,000,000	33.33%				
Total pasivos a la fecha de evaluación (P)	6,000,000	20.00%				
Capital social (Mínimo y Variable (PT)	2,000,000	6.67%				
Utilidades acumuladas (Del ejercicio y anterior)	2,000,000	6.67%				
Total ingresos a la fecha de evaluación (I)	6,000,000	20.00%				
Total Costos y gastos a la fecha de evaluación	4,000,000	13.33%				
% de Error Tolerable						16.67%
% de Materialidad						83.33%
Título de la Cuenta	Valor en libros de la Cuenta	% de Representación para cada rubro (AT, P, PT, Utilidad, Ingresos)	% del Error Tolerable (Considerando los riesgos determinados)	Monto de Cobertura	% de cobertura	Error tolerable
Efectivo y equivalentes	250,000	3%	16.67%	208,333	83.33%	41,667
Cuentas por cobrar comerciales	500,000	5%	16.67%	416,667	83.33%	83,333
Inventario	2,750,000	28%	16.67%	2,291,667	83.33%	458,333
Inversiones en títulos valores	5,000,000	50%	16.67%	4,166,667	83.33%	833,333
Mobiliario, planta y equipo	1,500,000	15%	16.67%	1,250,000	83.33%	250,000
Proveedores locales y del exterior	3,000,000	50%	16.67%	2,500,000	83.33%	500,000
Acreedores varios	100,000	2%	16.67%	83,333	83.33%	16,667
Provisiones y retenciones	250,000	4%	16.67%	208,333	83.33%	41,667
Préstamos bancarios	2,650,000	44%	16.67%	2,208,333	83.33%	441,667
Capital social mínimo	11,428	0.57%	16.67%	9,523	83.33%	1,905
Capital social variable	1,988,572	99.43%	16.67%	1,657,143	83.33%	331,429
Utilidad del ejercicio	250,000	12.50%	16.67%	208,333	83.33%	41,667
Utilidades acumuladas	1,750,000	87.50%	16.67%	1,458,333	83.33%	291,667
Ingresos	6,000,000	100%	16.67%	5,000,000	83.33%	1,000,000
Descuentos y devoluciones	2,500,000	42%	16.67%	2,083,333	83.33%	416,667
Costo de ventas	2,500,000	63%	16.67%	2,083,333	83.33%	416,667
Gastos de ventas	500,000	13%	16.67%	416,667	83.33%	83,333
Gastos de administración	500,000	13%	16.67%	416,667	83.33%	83,333
Gastos financieros	500,000	13%	16.67%	416,667	83.33%	83,333

Determinación de valores.

- a. Determinación del porcentaje de representación para cada componente, por ejemplo para el Activo Total = $10,000,000 / (10,000,000 + 6,000,000 + 2,000,000 + 2,000,000 + 6,000,000 + 4,000,000) = 33.33\%$
- b. Error tolerable = Es el promedio de representación de todos los componentes = $(38.46\% + 23.08\% + 7.69\% + 7.69\% + 23.08\%) / 6 = 16.67\%$
- c. El % de materialidad = $100\% - 16.67 = 83.33$
- d. Porcentaje de representación por rubro, por ejemplo para el efectivo y equivalentes = $250,000 / 10,000,000 = 3\%$
- e. Monto de cobertura, por ejemplo para el efectivo y equivalente = $(10,000,000 \times 83.33\%) \times 3\% = 208,333$
- f. Error tolerable = $250,000 - 208,333 = 41,667$

Medición de Materialidad en los Estados Financieros

La importancia relativa se considerará tomando de base al nivel global del estado financiero (Balance General) como en relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones (Balance General y Estado de Resultados), influenciada por requerimientos y/o regulaciones legales y, descripciones inadecuadas de políticas de contabilidad que originen desviaciones de clases de transacciones, saldos de cuentas, valuación, presentación y revelaciones.

Consideración del Riesgo

En el establecimiento de del % de error tolerable, deberán tomarse en cuenta los riesgos determinados (tomar en cuenta los resultados del instrumento 18 y 17), considerándose principalmente la frecuencia e impacto de éstos.

Consideración del Monto y Naturaleza de las Representaciones Erróneas

Se establecerá un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa, se considerará tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad), de las representaciones.

Materialidad (importancia relativa).

Las evaluaciones y decisiones necesarias para la preparación de estados financieros deben basarse en lo relativamente importante, para determinar lo cual se necesita emplear el buen juicio profesional. El concepto de materialidad está estrechamente vinculado con el de revelación completa, que solamente concierne a la información relativamente importante.

Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información. (Ver párrafo 3 NIA 320, Edición 2007)

Al preparar estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total, al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda.

Instrumento 21.

3.2.10. PRESUPUESTO DE TIEMPO

PRESUPUESTO DE TIEMPO.

Nº	ACTIVIDADES	SOCIO	SUPERVISOR	AUDITOR ENCARGADO	HORAS PRESUP.	HORAS REALES	DIFERENCIA
1	Carta de Compromiso	1	0	2	3		
2	Presentación ante el cliente	2	0	2	4		
3	Elaboración del Memorando de Planeación.	0	15	10	25		
4	Recorrido por las Proyectos en ejecución del cliente.	0	10	10	20		
5	Requerimiento de Información	0	2	3	5		
6	Estudio y evaluación del control interno	0	15	25	40		
7	Ejecución de la Auditoría	0	8	160	168		
8	Elaboración del borrador del informe	5	10	16	31		
9	Discusión del borrador del Informe	1	1	1	3		
10	Presentación del Dictamen e Informe Final	1	5	5	11		
TOTALES		10	66	234	310		

Instrumento 22.

3.2.11. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES.

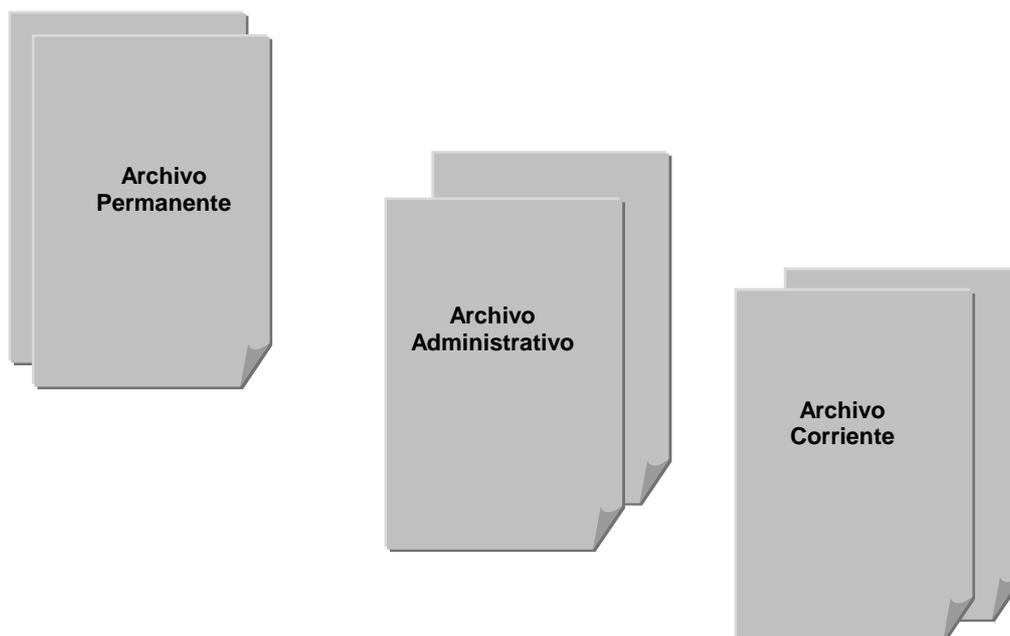
EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V.		CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES A EJECUTAR EN LOS SERVICIOS DE AUDITORIA FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE _____																	
No.	ACTIVIDAD / MES	JUNIO 200__			AGOSTO 200__			NOVIEMBRE DE 200__			ENERO 200__			FEBRERO - MARZO 200__					
FASE DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA																			
1	Conocimiento de la empresa: Factores económicos, características, administración, operaciones																		
2	Comprensión del sistema de contabilidad y de control interno utilizado																		
3	Conocimiento y evaluación de cumplimientos legales de la compañía																		
4	Evaluación del nivel de riesgo.																		
5	Medición del riesgo fiscal e importancia relativa																		
6	Naturaleza, tiempos y alcances de procedimientos de auditoria																		
7	Preparación de memorando de planeación de auditoria																		
8	Preparación de informe de hallazgos importantes, según visita de planeación																		
9	Envío a administración informe de hallazgos sobre planeación																		
FASE DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA																			
2	1a. visita interina de evaluación Est. Fin.																		
3	2a. visita interina de evaluación de Est. Fin.																		
FASE DE CIERRE DE LA AUDITORIA																			
4	Toma física de inventarios																		
5	3a. visita final estados financieros al 31 de																		
6	Elaboración de dictamen e Informe																		
		Periodo de ejecución de la auditoria en la empresa.																	
		Periodo de terminación y preparación de informe final																	

3.3. EJECUCIÓN (OBTENCIÓN DE EVIDENCIA E INFORMES DE AUDITORÍA)

Instrumento 23.

3.3.1. Clasificación y organización de los papeles de trabajo

Durante el desarrollo de una auditoría, todos los Papeles de Trabajo deberán ser protegidos, controlados, clasificados y archivados de manera tal que se garantice la salvaguarda, organización y fácil acceso a la información contenida en ellos.



Instrumento 24.**3.3.2. Archivo Permanente**

Este archivo incluye aquel tipo de información que se requiere para conocer y mantener un conocimiento "permanente" y actualizado sobre las distintas actividades o hechos de la compañía auditada que se relacionan con el tipo de servicio prestado. Es información que tiene vigencia por más de un año. Los documentos incluidos en este archivo son los siguientes:

Cliente:		Período: 31/12/		
Preparado por:		Fecha:		
Referencia	Documento	Completado		
		Si	No	N/C
Organización				
AP – O – 1	Escritura de Constitución			
AP – O – 2	Actas de Junta Directiva			
AP – O – 3	Actas de Junta General de Accionistas			
AP – O – 4	Organigrama de la Sociedad			
AP – O – 5	Ficha de datos Generales de la Sociedad			
AP – O – 6	Manuales de Organización			
AP – O – 7	Leyes y Regulaciones Gubernamentales Aplicables			
Sistema de Contabilidad				
AP – S – 1	Políticas Contables			
AP – S – 2	Autorización del Sistema Contable			
AP – S – 3	Catalogo de Cuentas			
AP – S – 4	Manual de Aplicaciones de Cuentas			
Financiamiento				
AP – F – 1	Convenios Bancarios y de Financiamiento			
AP – F – 2	Contratos de Arrendamientos y Servicios			
AP – F – 3	Convenios de Financiamientos con Terceros			
Títulos de Propiedad y Otros Derechos				
AP - TP – 1	Escrituras de Terrenos			

Instrumento 25.**3.3.3. Archivo Administrativo**

Contiene información relacionada con la administración del trabajo de la auditoría, y cuyo uso está limitado solo al período o ejercicio sujeto de revisión, por lo tanto es de carácter transitorio. Algunos ejemplos de la información contenida en este archivo es la siguiente:

		Índice Archivo Administrativo		
Cliente		Período:		
		Fecha:		
Preparado:		Referencia de P/T		
		AD-		
Referencia	Documento	Completado		
		Si	No	No aplica
AD-1	Opinión de los auditores independientes			
AD-2	Estados financieros del cliente (definitivos)			
AD-3	Aceptación y retención de clientes			
AD-4	Carta de abogado			
AD-5	Carta de representación			
AD-6	Carta de compromiso			
AD-7	Memorandum de planeación			
AD-8	Negocio en Marcha			
AD-9	Leyes y regulaciones			
AD-10	Compañías relacionadas			
AD-11	Eventos subsecuentes			
AD-12	Litigios y reclamos			
AD-13	Confirmación de independencia			
AD-14	Carta de requerimientos			
AD-15	Revisión de estados financieros			

Instrumento 26.**3.3.4. MODELO DE CARTA DE ABOGADO**

Lugar y Fecha de Emisión

Nombre del Abogado
Dirección

Estimados Señores:

Les solicitamos comunicar directamente a nuestros auditores independientes, Despacho Ejemplo Limitada., ubicados Colonia el Provenir, Calle el Carmen No. 2122, San Salvador, cualquier información que usted(es) tenga(n) en relación con los puntos siguientes al 31 de diciembre de 2007 y a la fecha de su respuesta.

Juicios o litigios de importancia pendientes de resolución, en los que tuviere injerencia la compañía o que eventualmente pudieran afectarla, así como su opinión sobre el posible resultado de los mismos.

Reclamaciones importantes pendientes de resolución, por impuesto o por otros conceptos en los que estuviera involucrada la compañía o que eventualmente pudieran afectarla.

Cualquier otro pasivo contingente de importancia que afectara a la compañía.

Les agradeceremos una pronta atención a nuestra solicitud y quedamos de usted (es) atentos y seguros servidores.

Nombre y Firma
Representante Legal
Nombre de la Empresa

Instrumento 27.**3.3.5. MODELO DE GUÍA PARA EVALUACIÓN NEGOCIO EN MARCHA**

Programa de Auditoría - Negocio en Marcha		
Cliente		Período Terminado
Preparado por:	Fecha:	Referencia P/T

Objetivo

El propósito del Programa de Auditoría es facilitar el cumplimiento con relacionado con la evaluación del negocio en marcha. Se debe completar en cada fase del flujo de trabajo de auditoría. En la preparación del Programa de Auditoría se debe usar juicio y discreción profesional. El Programa de Auditoría se debe adaptar a las circunstancias específicas del cliente para incluir los procedimientos específicos que se van a realizar, según lo determine el equipo de trabajo.

Resumen del Entendimiento del Negocio

Los riesgos estratégicos del negocio se identifican durante la planificación. Considere si los riesgos del negocio en conjunto proyectan una duda significativa sobre la habilidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. Haga un resumen del entendimiento del negocio y destaque (o haga referencia al papel de trabajo correspondiente) los riesgos identificados para examinarlos más a fondo en el contexto del negocio en marcha y concentrar los procedimientos que se realizarán en este programa de auditoría.

Riesgo(s) del negocio relacionado(s) con el negocio en marcha

--

Objetivo de auditoría

Objetivo	Valoración del riesgo (Alto, Moderado o bajo)
Determinar si el uso por la gerencia del supuesto de negocio en marcha es apropiado en la preparación de los estados financieros.	

Razonamiento para la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativos (REIS)

Describa el razonamiento para la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas. Este razonamiento se puede actualizar a medida que se realizan los procedimientos a fin de respaldar la evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas.

--

Procedimientos de Auditoría

No	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/T
1	<p>Identifique los eventos o condiciones que pueden proyectar una duda significativa sobre la habilidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.</p> <p>a. Analice la evaluación de la gerencia sobre la habilidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.</p> <p>b. Indague a la gerencia sobre su conocimiento de eventos o condiciones presentes en un período diferente al que utilizó para evaluar la habilidad de la entidad de continuar como un negocio en marcha.</p> <p>c. Esté alerta sobre eventos o condiciones, durante toda la auditoría, que puedan proyectar una duda significativa sobre la habilidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.</p>			
2	<p>Cuando se hayan identificado eventos o condiciones que proyecten duda significativa sobre la habilidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, realice los siguientes procedimientos:</p> <p>a. Revise los planes de la gerencia con respecto a acciones futuras basadas en su evaluación del negocio en marcha.</p> <p>b. Recopile evidencia apropiada y suficiente para confirmar o aclarar si existe o no una incertidumbre importante, realizando los procedimientos necesarios, incluyendo considerar el efecto de cualesquiera planes de la gerencia y otros factores</p>			

No	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/T
	<p>atenuantes.</p> <p>c. Solicite representación escrita de la gerencia sobre sus planes para acciones futuras.</p>			
3	<p>Si la continuación de una entidad como un negocio en marcha depende del apoyo financiero de una casa matriz, filial u otra parte relacionada, establezca los procedimientos necesarios para obtener evidencia de auditoría referente a si:</p> <p>a. Existe un compromiso por la parte relacionada para proporcionar apoyo financiero suficiente para despejar cualquier duda significativa sobre la habilidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.</p> <p>b. La parte relacionada tiene la intención y la habilidad para ofrecer ese apoyo.</p> <p>Enumere los procedimientos a continuación.</p>			

Conclusión

Proporcione una conclusión sobre el objetivo de auditoría, basado en los procedimientos realizados

Autorizado por Socio: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

Instrumentos 28.**3.3.6. MODELO DE GUIA DE LEYES Y REGULACIONES**

Programa de Auditoría - Leyes y
Regulaciones

Cliente	Período Terminado
Preparado por	Fecha
	Referencia P/T

Objetivo

El propósito del Programa de Auditoría es facilitar el cumplimiento con lo relacionado con las leyes y regulaciones. Se debe completar durante todas las fases de la auditoría. En la preparación del Programa de Auditoría se debe usar juicio y discreción profesional. El Programa de Auditoría se debe adaptar a las circunstancias específicas del cliente para incluir procedimientos que se van a realizar, según los determine el equipo de trabajo.

Resumen del Entendimiento del Negocio

Durante la fase de la planeación y ejecución, pueden identificarse casos de incumplimiento con las leyes y regulaciones. Si aplica, resuma el entendimiento del negocio y los casos que le ayudan a concentrar; los procedimientos de auditoría de este programa de auditoría en el objetivo de auditoría correspondiente.

Casos de incumplimiento con las leyes y regulaciones

Objetivo de Auditoría y Evaluación del Riesgo de Errores e Irregularidades Significativos (REIS)

Objetivo de auditoría	<u>Objetivo crítico de auditoría (Sí o No)</u>	<u>REIS</u>
Determinar si han ocurrido o no violaciones de las leyes y regulaciones que puedan tener un efecto directo e importante sobre las aseveraciones de los estados financieros; y si han ocurridos que estados financieros presenten y revelen las consecuencias en forma apropiada.		

Razonamiento para la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativos (REIS)

Describa el razonamiento de la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas. Este razonamiento se puede actualizar a medida que se realicen los procedimientos a fin de respaldar la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas.

[Escriba aquí el razonamiento]

No	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/T
1	<p>Obtenga un entendimiento general del marco jurídico y regulatorio aplicable a la entidad y a la industria y cómo está cumpliendo la entidad con ese marco.</p>			
2	<p>Identifique los casos de incumplimiento con las leyes y regulaciones donde se considere el incumplimiento en la preparación de los estados financieros.</p> <p>a. Indague a la gerencia si la entidad está cumpliendo con esas leyes y regulaciones.</p> <p>b. Inspeccione la correspondencia con autoridades reguladoras y de acreditación pertinentes.</p> <p>c. Esté alerta de casos de incumplimiento al aplicar todos los procedimientos de auditoría.</p>			
3	<p>Cuando se tenga conocimiento de que existe información relacionada con un posible caso de incumplimiento, efectúe los procedimientos siguientes:</p> <p>a. Obtenga un entendimiento de la naturaleza del acto y las circunstancias en que ocurrió;</p> <p>b. Establezca otros procedimientos necesarios para obtener otra información suficiente para evaluar el posible efecto sobre los estados financieros.</p> <p>Enumere abajo los procedimientos planeados:</p>			
4	<p>Cuando crea que puede existir incumplimiento, efectúe los siguientes procedimientos:</p> <p>a. Documente los hallazgos;</p> <p>b. Discuta los hallazgos con la</p>			

No	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/T
	<p>gerencia;</p> <p>c. Considere los efectos del incumplimiento en relación con otros aspectos de la auditoría, particularmente la confiabilidad de las representaciones de la gerencia;</p> <p>d. Comuníquese con el comité de auditoría, la junta de directores y la alta gerencia, u obtenga evidencia de que han sido debidamente informados.</p>			
5	<p>Obtenga una representación escrita de la gerencia de que nos ha revelado todos los actos conocidos, ya sean actuales o posibles, de incumplimiento con las leyes y regulaciones.</p>			

Conclusión

Proporcione una conclusión sobre el objetivo de auditoría, basado en los procedimientos realizados.

Instrumento 29.

3.3.7. MODELO DE GUÍA DE EVALUACIÓN DE EVENTOS SUBSECUENTES

Programa de Auditoría - Eventos Subsecuentes

Cliente	Período Terminado	
	31/12/	
Preparado por	Fecha	Referencia P/T

Propósito

El propósito del Programa de Auditoría es facilitar el cumplimiento con relación con los eventos subsecuentes. Se debe completar durante la auditoría. En la preparación del Programa de Auditoría se debe usar juicio y discreción profesional. El Programa de Auditoría se debe adaptar a las circunstancias particulares del cliente para incluir los procedimientos específicos que se van a realizar, según los determine el equipo de trabajo.

Resumen del Entendimiento del Negocio

Durante la planificación y ejecución de la auditoría, pueden identificarse posibles eventos subsecuentes. El propósito de esta sección es resumir el entendimiento del negocio y la información obtenida durante la auditoría a fin de adaptar los procedimientos de auditoría a las circunstancias de la entidad. Resuma los eventos subsecuentes identificados o haga referencia al (a los) papel(es) de trabajo afín(es) en el (los) que se resume dicha información.

Descripción de los eventos subsecuentes

[Escriba aquí la descripción]

Objetivos de Auditoría y Evaluación del Riesgo de Errores e Irregularidades Significativos (REIS)

Objetivo de auditoría	Objetivo crítico de auditoría (Sí o No)	REIS
-----------------------	---	------

Asegurar que se hayan identificado todos los eventos subsecuentes de importancia relativa y que se reflejen debidamente en los estados financieros.		
---	--	--

Describa el razonamiento para la evaluación del riesgo de errores e irregularidades. Este razonamiento se puede actualizar a medida que se realizan los procedimientos a fin de respaldar la evaluación del riesgo de errores o irregularidades significativos.

Razonamiento para la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativos (REIS)

--

Procedimientos de Auditoría

No	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref P/T
1	<p>Identifique los eventos significativos potenciales programados para tener lugar cerca del fin del año, para considerarlos como eventos subsecuentes, teniendo en cuenta los siguientes asuntos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Preguntas a la gerencia sobre si han ocurrido eventos subsecuentes que puedan proporcionar evidencia de auditoría adicional para otros objetivos de auditoría o afectar a los estados financieros en general; b. Comparación de la información proporcionada por la gerencia para actualizar nuestro conocimiento del negocio de la entidad; c. Lectura de las actas de reuniones de los accionistas, la junta de directores y los comités de auditoría y ejecutivos, celebradas después de terminar el periodo, y preguntar sobre asuntos discutidos en las reuniones de los cuales todavía no están disponibles las actas; (Importante en la Carta de Representación) d. Lectura de los estados financieros internos más recientes de la entidad y, si se considera necesario y apropiado, los presupuestos, proyecciones del flujo de efectivo y otros informes gerenciales; e. Preguntas, o actualización de nuestras preguntas orales o escritas anteriores sobre litigios y reclamos, al asesor legal de la entidad; (Obtener la Carta del Abogado) f. Ampliación de los procedimientos de auditoría relacionados para obtener evidencia de auditoría suficiente, que demuestre que se han identificado todos los eventos ocurridos hasta la fecha de nuestro informe y que pueden requerir un ajuste o revelación en los estados financieros. 			

No	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref P/T
2	<p>Describa (abajo) los procedimientos de auditoría necesarios para asegurar que los eventos que se han identificado hasta la fecha de nuestro informe, y que afecten significativamente a los estados financieros, se registren apropiadamente y se divulguen adecuadamente en los estados financieros:</p> <p>a. Obtenga un suficiente entendimiento de los eventos para respaldar sus conclusiones.</p> <p>b. Inspeccione las copias de convenios y contratos ejecutados, y demás documentos pertinentes, tal como la correspondencia con compañías de seguros o abogados.</p> <p>c. Compruebe la razonabilidad de los montos que se van a revelar, o que se van a considerar revelar en los estados financieros.</p> <p>Indique abajo los procedimientos planeados:</p>			
3	<p>Entre las fechas del informe y de la emisión final de los estados financieros, indique a la gerencia sobre cualesquiera hechos que puedan afectar significativamente los estados financieros, y considere si es necesario modificarlos.</p>			

Conclusión

Proporcione una conclusión, sobre el objetivo de la auditoría, en base a los procedimientos realizados.

Instrumento 30.

3.3.8. REVISION DE ESTADOS FINANCIEROS

#	Procedimiento a desarrollar	Ref	Hecho por Fecha
1	Compare los montos de los estados financieros o de las notas con el balance de comprobación. Si es posible revise los saldos al cierre del año anterior.		
2	Obtenga una cédula de soporte para revisar los datos del estado de Flujo de Efectivo y revise: a. La clasificación de las actividades de operación de inversión y de financiamiento Determine si el estado suma en cada una de sus operaciones.		
3	Obtenga todos los soportes de la información que aparece en las notas a los estados financieros y coteje.		
4	Verifique la exactitud matemática del balance, del estado de ganancias y pérdidas y del estado de movimiento en las cuentas del patrimonio.		
5	Compruebe el agrupamiento de las cuentas a ser incluidas en los estados financieros.		
6	Revise que la información contenida en los estados financieros incluya todos los ajustes propuestos y acordados con el cliente y que concuerde con los papeles de trabajo.		
6	Compruebe la exactitud matemática del informe y verifique todas las referencias cruzadas dentro del informe.		
7	Complete la Guía AG-17.		
8	Revise los pronunciamientos emitidos sobre la normativa relativa a la industria o sector, si aplica.		
9	Si los estados financieros auditados, conjuntamente con la opinión del contador ico independiente se incluyen en un documento separado, por ejemplo un informe anual a los accionistas, lea la otra información a los accionistas para determinar que es consistente con los estados financieros auditados (NIA 720).		
11	Revise la información suplementaria a los estados financieros.		
10	Lea los estados financieros cuidadosamente y determine si, tomados en su conjunto, dan soporte a la opinión que está emitiendo. Considere si los estados financieros están completos y contienen todas las revelaciones necesarias. De no ser así, evalúe la necesidad de modificar su opinión.		

Socio a cargo del trabajo	Fecha:
Socio revisor	Fecha:
Supervisor del trabajo	Fecha:
Auditor encargado	Fecha:

Instrumento 31.**3.3.9. Archivo Corriente**

Contiene la principal información que soporta el resultado del trabajo (la opinión) del auditor sobre la información examinada. La evidencia y extensión de los procedimientos de auditoría aplicados contenidos tanto en pruebas de cumplimiento como sustantivas, Reflejan la prueba del cuidado y diligencia que ejercitó el auditor en la conducción de su examen. Algunos de los documentos incluidos son Cédulas de Trabajo (Sumario de hallazgo, sumaria, detalle, Analíticas., etc.), programas de auditoría, cédula de marcas. Ejemplo de estos documentos son los detallados en el anexo #1.

3.4. MUESTREO DE AUDITORÍA

Consiste en aplicar procedimientos a menos de 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacción de manera que todas las unidades de muestreo tengan una oportunidad de selección, que permitan al auditor obtener y evaluar evidencias de alguna característica del saldo o la transacción y que permite llegar a una conclusión en relación con las características. El muestreo en la auditoría se puede usar un enfoque estadístico o no estadístico.(Ver Ejemplo practico en anexo #2)

3.5. INFORME

3.5.1. DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE ⁴⁶(OPINIÓN LIMPIA)

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.⁴⁷

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.⁴⁸

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con

⁴⁶ NIA 700, párrafo 58 al 60.

⁴⁷ El párrafo introductorio incluye la evaluación del estado financiero de cambios en el patrimonio y un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias, y separa la responsabilidad por la emisión de los estados financieros.

⁴⁸ La responsabilidad de la emisión de los estados financieros estaba incluida en el párrafo introductorio de allí se separa y se creo el párrafo antes mencionado.

el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros⁴⁹

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

Firma del auditor y sello:⁵⁰
Fecha del dictamen del auditor

Dirección del auditor

⁴⁹ Incluye evaluar el riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

⁵⁰ El sello no es exigido por la NIA 700 pero si por el CVPCPA

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

De la investigación de campo realizada a las firmas que se dedican o desarrollan auditorías de estados financieros, se logró recolectar información que ha permitido determinar las siguientes conclusiones y recomendaciones.

1. Una parte significativa de las firmas encuestadas tienen una basta experiencia en el campo de la auditoría financiera, ya que tienen más de diez años de estar realizando este tipo de trabajo, por otra parte todas las firmas encuestadas afirmaron aplicar normas internacionales de auditoría, existiendo una parte de ellas que están aplicando ediciones anteriores a la edición 2007, además se identifica que una décima parte de las firmas no están informados de los modificaciones de las NIAS.
2. De las firmas encuestadas identificamos que un porcentaje equivalente a casi la mitad afirman que el documentar, identificar y evaluar el marco de referencia corresponde a la administración de la entidad no al auditor como tal, además las firmas de auditoría documentan los acuerdos de reuniones a través de minutas u otros instrumentos, además todas las

firmas encuestadas afirmaron que al iniciar una auditoría se envía carta compromiso al cliente.

3. Una sexta parte de las firmas de auditoría que utilizan carta compromiso no toman en cuenta un sistema efectivo de control, ni los cambios de dueños en la entidad, además un porcentaje alto de las firmas encuestadas utiliza la carta compromiso para respaldar la aceptación y continuación de clientes.
4. las firmas de auditoría afirman documentar la evidencia obtenida en la ejecución de los programas, a través de los archivos permanentes, corriente y administrativo, también las firmas de auditoría en su totalidad realizan actividades preliminares de auditoría, por lo tanto evalúan los términos del trabajo y la aceptación del cliente.
5. las firmas, si dan cumplimiento a la estrategia general de auditoría, por lo tanto se obtienen las características del trabajo, así como también se comprueban los objetivos y se considera el equipo de trabajo.
6. las firmas de auditoría evalúan el control interno, implementando un cuestionario, así como también a través de los cinco componentes establecidos en la NIA 315, pero la implementación de los componentes es muy deficientes.

7. para determinar la materialidad y áreas críticas, las firmas de auditoría se basan en una matriz de evaluación de riesgos, comparando los saldos de los estados financieros del presente ejercicio con el anterior, no obstante no aplican procedimientos de control interno en base NIA'S 2007.
8. Se comprobó que para dar respuestas a los riesgos evaluados de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración la aplicación conjunta de procedimientos analíticos y pruebas de detalle representa mayor seguridad para las firmas al momento de minimizar el riesgo de auditoría y no así la aplicación de un solo tipo de procedimiento ya que por lo general y muy comúnmente los principales medios de obtención de evidencia lo constituyen la inspección, calculo y confirmaciones.
9. Se evidencio que para determinar la muestra no solo basta la utilización de métodos y criterios estadísticos si no atributos muy propios de cada entidad y del ambiente de control.
10. Se determino que existe la voluntad de aplicar todos los lineamientos establecidos en la normativa de auditoría, pero los principales factores en orden de prioridad que afectan dicha aplicación esta la poca voluntad de las entidades

auditadas en asumir el costo y responsabilidad de los procedimientos que ello implica, la desactualización de los profesionales de auditoría, el bajo nivel ético en el establecimiento de honorarios y la desvirtualización de las funciones del auditor; entre otras constituyen parte de los principales factores que conllevan a las firmas a un cumplimiento mínimo y en muchos casos nulo de la normativa, o en el peor de los casos a expresar el cumplimiento de normativa cuándo realmente solo se limitan al llenado de formatos sin comprender y objeto primordial de que n su caso representaría un instrumento de auditoría.

5.2 RECOMENDACIONES

1. Por ser firmas de auditoría que tienen bastante tiempo de realizar auditorías de estados financieros es conveniente que estén aplicando las normas internacionales de auditoría vigentes o actualizadas, además deben de capacitarse sobre los cambios a algunas normas, ya sea por seminarios o conferencias.
2. Es conveniente que las firmas de auditoría documenten el marco de referencia y las responsabilidades de la administración en la carta compromiso u otro instrumento que la firma crea conveniente.

3. Con relación a la carta compromiso es conveniente que las firmas de auditoría tomen en cuenta en la carta de compromiso puntos como, un sistema de control interno efectivo por parte de la administración, además tomar en cuenta los cambios en la propiedad de la entidad auditada.
4. Es conveniente que al momento de realizar la planeación de auditoría, la firma establezca las actividades preliminares de auditoría, pero en su totalidad, en la cual determine la aceptación del clientes y la carta de independencia, no solamente el entendimiento de los términos del trabajo tal y como lo realizan.
5. Con el fin de realizar la estrategia general de auditoría, se recomienda incorporarlo como un apartado en el Memorandum de planeación, para documentar su aplicación, o sea que se debe dejar por escrito el alcance, oportunidad y dirección del trabajo.
6. Se recomienda hacer un análisis de control interno tal y como lo establece la NIA 315, pero además a este pronunciamiento, también se debe aplicar tomando como base el control interno implementado en las NIA'S 2007.
7. Se recomienda hacer un Memorandum de planeación de acuerdo a NIA'S edición 2007, tomando en consideración las

modificaciones en cuanto a redacción, adicionando la evaluación de los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa, ya que es un punto muy importante el cual no está siendo implementado.

8. Si bien la utilización de los procedimientos analíticos y pruebas de detalle representan una buena respuesta a los riesgos evaluados de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración debe de minimizarse en la medida de lo posible el consumo de recursos y tiempo en el desarrollo de estos, esto se puede hacer mediante una matriz de evaluación de riesgos que permita determinar las áreas más susceptibles de error.
9. Los métodos estadísticos constituyen una fuente imparcial y efectiva para determinar muestra confiable, pero es conveniente tomar en cuenta otros factores no estadísticos que contribuyan a obtener una muestra más apegada al giro, tamaño y naturaleza de la entidad.
10. Las firmas de auditoría deben buscar el apoyo técnico y como sugerir a las entidades respectivas las posibles soluciones que permitan dar un fiel cumplimiento a la normativa, así mismo promover un ambiente de profesionalismo para sacar la profesión del devaluó en que se ve inmersa en los últimos años.

BIBLIOGRAFIA

1) Libros

- Gildaberto Bonilla.
Como hacer una tesis de graduación con técnicas estadísticas.
UCA editores.
Tercera edición.
- Comité Internacional de Práctica de Auditoría
Normas internacionales de auditoría.
Instituto Mexicano de Contadores
Octava edición septiembre 2006.
- Comité Internacional de Práctica de Auditoría
Normas internacionales de auditoría.
Instituto Mexicano de Contadores
Novena edición octubre 2007.
- Whittington, O. Ray y Pany, Kurt McGraw-Hill
Principios de Auditoría
Interamericana de México.
14ª edición
- Madariaga Juan Mª
Deusto S.A. Ediciones
Manual práctico de auditoría de
Tercera edición.
- Escuder Valles, Roberto
Métodos de muestreo estadístico aplicados a la auditoría
México
Segunda edición

- Cañivano, Leandro
Curso de auditoría contable
Ediciones Pirámide.
Chile
Cuarta edición
- Holmes Arthur w.
Auditoría Principios y Procedimientos
Editorial Uthea
México.

2) Direcciones Electrónicas

- www.consejodevigilancia.gob.sv
- med.unne.edu.ar
- es.wikipedia.org
- www.gobernacion.gob.sv
- www.mh.gob.sv
- www.nu.org
- www.acsur.org
- [http://buscon.rae.es/draeI/.](http://buscon.rae.es/draeI/)
- [http://clave.librosvivos.net/.](http://clave.librosvivos.net/) Diccionario Clave
- www.paginasamarillas.com.sv
- <http://conta.edu.googlepages.com>
- www.ifac.org/

ANEXOS

ANEXO #1 MODELOS DE INSTRUMENTOS PARA ARCHIVO CORRIENTE

Instrumento 32.

Modelo de Sumario de hallazgo

Modelo de Sumario de hallazgo	
Sumario de Hallazgos - Auditoría Financiera	
Componente: _____	
Control Interno	
a)	_____

b)	_____
c)	_____
II. Ajustes y Diferencias a los Estados Financieros	
a)	_____

b)	_____
c)	_____
III. Limitaciones al Alcance y Cambios en Planeación	
a)	_____

b)	_____
c)	_____
IV. Divulgaciones	
a)	_____

b)	_____
V. Asuntos Importantes sobre Aspectos Legales (Mercantiles	
VI. y Civiles) y Fiscales	
a)	_____

b)	_____

Instrumento 33.

Modelo de Cédula Sumaria

A-104

Compañía Ejemplo, S.A. de C.V.
Efectivo
Cédula Sumaria
Estados Financieros al 31 de Diciembre de 2007 y 31 de Diciembre de 2006

Código Contable	Cuenta	Ref. Pt's	Saldos al		Variaciones	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo al Final 31-Dic-07	
			31-Dic-07	31-Dic-06		Cargo	Abono		
111	Efectivo y Equivalentes								
1111	Caja General	US\$	9,725	√	US\$	8,725	□	US\$	9,725
1112	Caja Chica		-	√		-	□		-
1113	Fondo de compra		3,000	√		3,000	□		3,000
1114	Fondo de cambios		210	√		210	□		210
	Total efectivo en caja		12,935			11,935			12,935
1115	Bancos y Financieras								
11151	<u>Cuenta Corriente</u>								
111511	Banco Agrícola Comercial No. 549-03-0894-3		143,650	√		138,725	□		143,650
111512	Banco Credomatic No. 2-000-5617-4		2,858	√		3,202	□		2,858
	Total Cuenta Corriente		146,508			141,927			146,508
11152	<u>Cuenta de Ahorro</u>								
111521	Banco Agrícola Comercial No. 00-149-006-54-58		312,617	√		298,341	□		312,617
	Total Cuenta de Ahorro		312,617			298,341			312,617
	Total de Caja y Bancos	US\$	472,060		US\$	452,203		US\$	472,060
			EF-130			EF-130			EF-130

√ Importes obtenidos del balance de comprobación al 31 de Diciembre de 2007. YVA

□ Importes obtenidos del balance de comprobación al 31 de diciembre de 2006. YVA

YVA
29/01/08

Instrumento 34.

MODELO DE CONFIRMACIÓN BANCARIA

San Salvador, 2007

Señores:

Nombre de la Institución Financiera

Presente

Estimados señores:

Nuestros auditores Despacho Ejemplo Limitada, están efectuando la revisión de los Estados Financieros de nuestra compañía al _____ de 2007, por lo que les estamos solicitando que nos envíen la siguiente información referente a las cuentas a nombre de Compañía Ejemplo, S.A. de C.V. y/o otros saldos que se tiene con su banco a esa fecha.

I. Saldos Acreedores:

1. Cuentas corrientes
2. Cuentas de ahorro
3. Depósitos a plazo
4. Depósitos en garantía
5. Otros depósitos

II. Saldos Deudores

1. Préstamos Rotativos
2. Préstamos Decrecientes
3. Cartas de Crédito de importación
4. Fianzas y/o garantías bancarias
5. Otras a pagar a favor del Banco.

Incluir la siguiente información: Tipo de crédito, referencia, saldo, tasa de interés, fecha de vencimiento y garantía.

III. Firmas Autorizadas para girar cheques.

Favor confirmar al Despacho Ejemplo Limitada a los teléfonos 2214-4315 al 16, 2244-2812 o a nuestro fax 2234-7826 o vía email a: dejemplolimitada@integra.com.sv, cuando esté lista la información para pasarla a recoger a sus oficinas.

Agradeciendo la atención a la presente, aprovecho para saludarles.

Atentamente,

Nombre y Firma

Representante Legal

Nombre de la Compañía

C.c. Despacho Ejemplo Limitada.

Instrumento 35.

CONFIRMACIÓN DE CUENTAS POR COBRAR

Lugar y Fecha

Señor(a):

Nuestros auditores del Despacho Ejemplo Limitada, se encuentran realizando la auditoría a nuestros estados financieros al 31 de _____ de 2007. Por tal motivo han seleccionado algunas cuentas de nuestros clientes para verificar la razonabilidad del saldo. En esta ocasión han seleccionado su cuenta por lo que mucho agradeceremos a ustedes sirvan enviar directamente a su correo electrónico o a su dirección según detalle en el talón adjunto, expresando su conformidad u observaciones al saldo presentado.

Atentamente

Nombre

Representante Legal

Nombre de la compañía

.....

Despacho Ejemplo Limitada.

Ubicados Colonia el Provenir, Calle el Carmen No. 2122,

La Libertada, San Salvador.

Correo electrónico: dejemplolimitada@integra.com.sv

El Saldo por pagar a la sociedad que al 31 _____ de 2007, revelaban los registros contables es por US \$ _____.

Adjuntamos información suplementaria, relativa a movimientos posteriores a la fecha de cierre.

Nombre: _____

Firma: _____

Instrumento 36.

CONFIRMACIÓN DE CUENTAS POR PAGAR

Lugar y Fecha

Señor(a):

Nuestros auditores Ejemplo y Asociados, se encuentran realizando la auditoría a nuestros estados financieros al 31 de _____ de 2007. Por tal motivo han seleccionado algunas cuentas de nuestros proveedores y acreedores para verificar la razonabilidad del saldo. En esta ocasión han seleccionado su cuenta por lo que mucho agradeceremos a ustedes sirvan enviar directamente a su correo electrónico o a su dirección según detalle en el talón adjunto, el saldos por pagar a su favor.

Atentamente

Nombre

Representante Legal

Nombre de la compañía

.....

Despacho Ejemplo Limitada.

Ubicados Colonia el Provenir, Calle el Carmen No. 2122,

La Libertada, San Salvador.

Correo electrónico: dejemplolimitada@integra.com.sv

El Saldo a nuestro favor que al 31 de _____ de 2007, revelaban los registros contables es por US \$ _____.

Adjuntamos información suplementaria, relativa a movimientos posteriores a la fecha de cierre.

Nombre: _____

Firma: _____

Instrumento 37.

MODELO DE GUIA DE EFECTIVO

Programa de Auditoría -Efectivo

Cliente	Período Terminado	
	31-12-2007	
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T

Objetivo

El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativos y los procedimientos planeados para la auditoría.

I Objetivos de Auditoría

Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (Alto, Moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

Objetivo de la Auditoría	Valuación del riesgo	Conclusión
Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas. (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).		

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho Por	Fecha	Ref P/T
1	Elabore cedula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcela vrs la hoja de trabajo de activos.			

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho Por	Fecha	Ref P/T
2	Elabore la cedula detalle			
3	Para la cuenta Caja verifique que los saldos registrados a la fecha de la visita, hallan sido remesados al banco durante los primeros días del mes del mes posterior a nuestra visita			
4	Para la cuenta de Caja chica, proceda a arquear			
	Prueba de Control			
	<u>Control</u> Las conciliaciones bancarias son elaboradas mensualmente por el contador.			
1	Solicite las conciliaciones bancarias elaboradas durante los meses de Enero a _____ y verifique lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Verifique que se hallan elaborado de manera oportuna ▪ Que el formato donde se elaboran sea el adecuado. ▪ Y concluya sobre el trabajo realizado. ▪ Que no existan partidas conciliatorias antiguas y/o significativas ▪ Que hayan sido revisadas y autorizadas por las autoridades correspondientes 			
	Pruebas de detalle			
2	Solite conciliaciones bancarias al mes de _____ y verifique operaciones aritméticas, Elabore cedula resumen, la cual servira para cruzar al momento que recibamos respuesta de las confirmaciones.			
3	En el caso de existir partidas conciliatorias antiguas y/o inusuales elabore un detalle y determine la naturaleza, asi como la razon de porque ocurrierón, a fin de determinar la materialidad con relación a el total de los estados financieros.			

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho Por	Fecha	Ref P/T
4	Elabore comentarios de control interno sobre debilidades determinadas, para ser enviadas al cliente.			
5	Concluya sobre los objetivos de auditoría planteados en el programa.			

Autorizado por Socio: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

Instrumento 38.

MODELO DE GUIA DE CUENTAS POR COBRAR

Programa de Auditoría -Cuentas por Cobrar

Cliente	Período Terminado	
	31-12-2007	
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T

Objetivo

El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativos y los procedimientos planeados para la auditoría.

Objetivos de Auditoría

Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (Alto, Moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

Objetivo de la Auditoría	Valoración del riesgo	Conclusión
Las cuentas por cobrar son válidas y son propiedad de la compañía. al 31 de diciembre de 2007. (Existencia y propiedad)		
Valuación apropiada de las cuentas por cobrar (si se hacen provisiones para aquellos montos incobrables). (Valuación,		

presentación y revelación). (Estimados Contables).		
Las cuentas por cobrar representan derechos pendientes de cobro u otros cargos a clientes (Existencia)		
Que las transacciones se registraron en el período correspondiente de forma que las cuentas por cobrar reflejadas en los estados financieros corresponden a ventas o servicios prestados en el ejercicio.		
Que se han revelado cuantificado en los estados financieros las cuentas por cobrar en garantía, en garantía, pignoradas o descontadas. (presentación y revelación)		

PROCEDIMIENTOS

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref P/T
1	Elabore cedula sumaria de las cuentas por cobrar al _____, y crúcela con la hoja de trabajo de activos, así como con la sumaria de la visita anterior			
2	Elabore cedula de detalle y crúcela vrs la sumaria.			
	Prueba de Control			
	<u>Control</u> Las conciliaciones de saldos con cías. Afiliadas son elaboradas mensualmente por un auxiliar contable, revisadas por el Contador y autorizadas por el jefe administrativo contable.			

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref P/T
1	Solicite las conciliaciones elaboradas durante el año y verifique que no existan partidas conciliatorias antiguas significativas y/o poco usuales y concluya sobre el trabajo realizado.			
	Pruebas Analíticas			
1	Solicite el detalle de las cuentas por cobrar (totales)			
2	<p>Solicite el AUXILIAR DE CUENTAS POR COBRAR, preferiblemente por antigüedad de saldos y verifique si la provisión existente en los estados financieros es suficiente., adicionalmente verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Súmelo. • Cruce el total contra la cuenta de balance . • Investigue las partidas conciliatorias de importancia o que parezcan poco usuales. • Investigue el origen de los saldos en créditos significativos. • Revise la correcta clasificación de antigüedad de algunos saldos (indique cuáles). • Verifique el origen de los saldos importantes pendientes de cobro. • Esté atento a los saldos con compañías relacionadas. 			
	Pruebas de Detalle			
3	Para la cuenta Deudores Varios, solicite, el detalle y/o movimiento de la cuenta, proceda a documente la naturaleza de la cuenta, (él porque se genero), adicionalmente evalúe la antigüedad de la cuenta, que estas no sobrepasen a un año.			

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Hecho por	Fecha	Ref P/T
4	Para las cuentas de compañías afiliadas, solicite el detalle, proceda a cruzar vrs los estados financieros de la afiliada, a fin de verificar que ambos se refleje el mismo monto, adicionalmente evalúe la antigüedad de la cuenta que esta no sobrepase a un año.			
5	Para la cuenta por cobrar empleados solicite el movimiento de la cuenta, verificando que se hayan dado pagos a estas, solicite la planilla de sueldos y verifique se este descontando a los empleados el importe pactado, así como que estos sean empleados de la compañía.			
6	Solicite el detalle los pagos que se han efectuado a las cuentas durante el mes, determine una muestra representativa, luego proceda a vauchar dichos registros, por cliente.			
7	Elabore puntos de control interno sobre deficiencias determinadas			
	Concluya sobre las pruebas efectuadas			

Autorizado por Socio: _____

Fecha: _____

Supervisado por: _____

Fecha: _____

INSTRUMENTO 39.

CARTA DE REPRESENTACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN⁵¹

Lugar y Fecha.

Señores

NOMBRE DEL DESPACHO

Presente.

Señores auditores:

Esta carta de representación se proporciona en conexión con su auditoría de los estados financieros de EJEMPLO S.A. DE C.V..., por el año que terminó el 31 de diciembre de 200X, con el fin de expresar una opinión sobre si los estados financieros dan una visión verdadera y confiable de(o´presentan razonablemente todo lo importante ´) la posición financiera de EJEMPLO S.A. DE C.V. al 31 de diciembre de 200X, y los resultados de sus operaciones y de flujos de efectivo por el año que entonces finalizó, de acuerdo con (indicar el marco de referencia para informes financieros relevantes).

Reconocemos nuestra responsabilidad por la presentación confiable de los estados financieros de acuerdo con (indicar el marco de referencia para informes financieros relevantes).

Confirmamos, según nuestra responsabilidad por la presentación confiable de los estados financieros de acuerdo con (indicar el marco de referencia para reportes financieros relevantes).

⁵¹ La carta de representaciones de la administración está normada en la NIA 580, en la cual se especifica las formas de documentación por parte del auditor y sus respectivos elementos.

Incluir aquí las representaciones relevantes para la entidad.

Dichas representaciones pueden incluir:

1. No ha habido irregularidades que involucren a miembros de la administración o empleados que tengan un papel importante en los sistemas de contabilidad y de control interno o que pudieran tener un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros.
2. Hemos puesto a su disposición todos los libros de contabilidad y documentos de apoyo y todas las minutas de juntas de accionistas y del consejo de directores (a saber, las llevadas a cabo el 15 de marzo de 200X y al 30 de septiembre de 200X, respectivamente).
3. Confirmamos la integridad de la información proporcionada respecto de la identificación de partes relacionadas.
4. Los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa, incluyendo omisiones.
5. La compañía ha cumplido con todos los aspectos de convenios contractuales que pudieran tener un efecto de importancia sobre los estados financieros en caso de no cumplimiento. No ha habido incumplimiento con requerimientos de autoridades reglamentadoras que pudieran tener un efecto de importancia sobre los estaos financieros en caso de incumplimiento.
6. Lo siguiente ha sido debidamente registrado y cuando fue apropiado, revelado en forma adecuada en los estados financieros:
 - a) La identidad de, y saldos y transacciones, con partes relacionadas
 - b) Pérdidas originadas de compromisos de venta y compra
 - c) Convenios y opciones para re-compra de activos previamente vendidos.
 - d) Activos en prenda como colateral.
7. No tenemos planes ni intenciones que puedan alterar en forma importante el valor en libros o la clasificación de activos y pasivos reflejados en los estados financieros.
8. No tenemos planes de abandonar líneas de productos u otros planes o intenciones que resulten en un exceso u obsolescencia de inventario, y ningún inventario está declarado en un monto que exceda a su valor neto realizable.
9. La compañía tiene título satisfactorio de todos los activos y no hay gravámenes ni afectaciones sobre los activos de la

compañía, excepto por aquellos que se revelan en la Nota "X" de los estados financieros.

10. Hemos registrado o revelado, según lo apropiado, todos los pasivos reales y contingentes, y hemos revelado en la Nota "X" a los estados financieros todas las garantías que hemos dado a terceras partes.
11. Aparte de lo descrito en la Nota X a los estados financieros, no ha habido hechos posteriores al final del periodo que requieran ajuste o revelación en los estados financieros o en las notas consecuentes.
12. La reclamación..., por parte de la compañía XYZ, ha sido resuelta por la suma de \$ XXX que ha sido acumulada en forma apropiada en los estados financieros. No se ha recibido ni se espera recibir ninguna otra reclamación en conexión con algún litigio.
13. No hay ningún convenio formal o informal de saldo compensatorio con ninguna de nuestras cuentas de efectivo e inversión. Excepto por lo revelado en la Nota X a los estados financieros, no tenemos otra línea de convenios de crédito.
14. Hemos registrado o revelado de manera apropiada en los estados financieros las opciones y convenios de recompra de acciones de capital, y las acciones de capital reservadas para opciones, certificados, conversiones y otros requerimientos.

Atentamente.

Funcionario ejecutivo Señor.

Funcionario Financiero Señor.

NOTA:

Una carta de representación de la administración ordinariamente estaría firmada por los miembros de la administración que tengan responsabilidad primaria de la entidad y de sus aspectos financieros (NIA 580, P 14)

Indistintamente de quienes la firmen, además de firmas de los funcionarios tiene que tener el sello de la empresa, siendo necesario aclarar que los cargos anotados solo son ejemplificativos, es decir que en cada empresa puede variar los cargos de las personas que la firmen.

ANEXO # 2 CASO PRÁCTICO MUESTREO DE AUDITORÍA (Instrumento 40).

NIVEL DE CONFIANZA EN EL MUESTREO DE AUDITORÍA

Es la probabilidad de que el valor de la muestra no difiera del verdadero valor de la población, es decir, la estimación que una muestra indica el verdadero valor de la población y esta se indica en porcentajes (usual 90% a 95%).

Ej: Valor de la Población	100%
Nivel de confianza	95%

Significaría que existe 95% de probabilidad entre 100 de que los resultados de la muestra representen las condiciones verdaderas de la población, frente a 5 posibilidades que se presente un error .

TASA DE ERROR ESPERADA (TEE), TASA DE ERROR REAL (TER), PRECISION.
TEE: Porcentaje de error que el auditor considera que encontrará como resultado de una prueba.

TER: Porcentaje de error que el auditor realmente encontró en la muestra.

PRECISION: La tolerancia máxima que el auditor va a aceptar del resultado que se obtenga, en relación con el que se espera. Es la amplitud (+ - % dado) dentro del cual debe estar comprendida la respuesta verdadera sobre las características de la población en estudio (ej. Errores), con un nivel de confianza específico.

Ejemplo de Precisión:

El auditor afirma que la tasa de error proyectada en una población dada es de 5 % con una precisión de + - 2%. Significa que la tasa de error mínima es del 3% y máxima de 7%. .

Ej: el auditor señala una precisión de \$1,000.00. Significa que la diferencia de variación máxima que va a tolerar que se desvíe del valor que obtenga de su prueba en relación con el valor que tiene realmente la población es de \$1,000.00, si es mas de este valor, la cifra será importante.

MUESTREO POR INTERVALOS

Permite seleccionar los elementos de la población que formarán parte de la muestra, con un intervalo uniforme entre cada uno de ellos. Es decir, se selecciona cada "n" elemento empezando con un punto de partida aleatorio.

FORMULA:

$$I = \frac{N}{n}$$

I = Intervalo

N = Total de población en número de elementos.

n = Numero de elementos por seleccionar tamaño de la

Se van a seleccionar 200 elementos de una población de 40,000.

$$N = 40,000 \quad n = 200 \quad I = 40,000 / 200 = I = 200$$

Se elige un número aleatorio entre 1 y 200, por ejemplo 69. Por tanto, cada 200 elementos se deberá seleccionar para examen a partir de ese número.

Lo anterior sería así:

69, 269, 469, 669, 1,069, etc.

PRINCIPALES FORMULAS PARA DETERMINAR EL TAMAÑO DE LA MUESTRA.

- Para tamaño de población infinito o desconocido:
-

Para tamaño de población finita:

$$n = \frac{Z^2 \cdot N \cdot (p)(q)}{e^2 (N-1) + Z^2 (p)(q)} \quad n = Z^2 \cdot \frac{(p)(q)}{e^2}$$

n = Tamaño de la muestra

N = Población

Z = Nivel de confianza

p = Prevalencia esperada del parámetro a evaluar (cuando se desconoce se aplica la opción mas desfavorable (p = 0.5) que hace un mayor tamaño de la muestra)

q = 1 - p (si p = 0.3, q = 0.7)

e = Error tolerable

TABLAS DE NIVELES DE CONFIANZA USADOS EN LA PRACTICA

Nivel de Confianza	Z
99.7%	3.00
99.0%	2.58
98.0%	2.33
96.0%	2.05
95.45%	2.00

95.0%	1.96
90.0%	1.645
80.0%	1.28
68.27%	1.00
50.0%	0.6745

EJEMPLO:

En una auditoría se tiene que examinar atributos relacionados con el pago de pensiones (solicitudes, autorizaciones, depósito en cuenta, registro contable, etc), sobre un total de 10,000 elementos que forman la población. Después del análisis y planeación muestral, el auditor está dispuesto a aceptar un error tolerable del 2%, prevalencia de 0.3 y asigna un nivel de confianza optimo de 95%.

¿Cuántos elemento formarán la muestra ?

¿Cómo se podrían seleccionar los elementos?

$$n = \frac{(1.96)^2 10,000 (0.3) (0.7)}{(0.02)^2 (10,000-1) + (1.96)^2 (0.3)(0.7)}$$

$$n = \frac{8,067.36}{3.9996 + 0.806736}$$

$$n = \frac{8,067.36}{4.806636} \quad \mathbf{n = 1,678}$$

Podemos seleccionar los elementos a muestrear por "Intervalos"

10,000/1,678 = 6 Aproximadamente.

Si partimos del elemento 1, luego comenzamos a sumar 6, y así sucesivamente.

Auditoría de Estimaciones

Es una aproximación al monto de una partida en ausencia de un medio preciso de medición.

Ejemplos:

- Estimaciones para reducir inventario y cuentas por cobrar a su valor realizable estimado.
- Provisiones para asignar el costo de activos fijos sobre sus vidas útiles estimadas.
- Ingreso acumulado.
- Impuestos diferidos.
- Provisión para una pérdida por un caso legal.

- Pérdidas sobre contratos de construcción en desarrollo.
- Provisiones para cumplir con reclamaciones de garantía.

El riesgo de representación errónea importante es mayor cuando se implican las estimaciones contables lo cual requiere especial consideración de auditoría.

El auditor debería adoptar uno o una combinación de los siguientes enfoques, en la auditoría de una estimación contable:

- Revisar y comprobar el proceso usado por la administración para desarrollar la estimación;
- Usar una estimación independiente para compararla con la preparada por la administración; o
- Revisar hechos posteriores que proporcionen evidencia de auditoría sobre lo razonable de la estimación hecha.

Para determinar si los estimados de la administración son razonables en el contexto de los estados financieros tomados en su conjunto, se pueden aplicar los siguientes procedimientos:

- Evaluar el proceso de la administración
- Establecer un estimado independiente puntual o zona de razonabilidad.
- Considere el potencial del sesgo
- Utilice la experiencia anterior y los eventos subsiguientes.

ANEXO #3: DICTAMENES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.

ASUNTOS QUE NO AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR.

**DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE OPINIÓN NO CALIFICADA
INCLUYENDO PÁRRAFO DE ÉNFASIS.**

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de

auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera

Párrafo de énfasis en el asunto:⁵²

Sin calificar nuestra opinión, remitimos la atención a la nota X a los estados financieros. La compañía es la demandada en un juicio que alega infracción de ciertos derechos de patente y se relaman regalías y daños punitivos. La compañía ha presentado una contra-acción, y están en marcha las audiencias preliminares y los procedimientos de presentación en ambas acciones. El resultado final del asunto no puede determinarse de momento, y no se ha hecho ninguna estimación en los estados financieros por ninguna responsabilidad que pueda resultar.

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

Firma del auditor y sello.

Fecha del dictamen del auditor.

Dirección del auditor.

⁵² NIA 701 párrafo 6, 7, 8, 9 y 10, Edición 2007, el auditor deberá modificar su dictamen añadiendo un párrafo para remarcar un asunto de importancia relativa respecto de un problema de negocio en marcha. El aumento de un párrafo que enfatice un problema de negocio en marcha o una falta de certeza razonable, ordinariamente, es adecuado para cumplir con las responsabilidades del auditor de informar respecto de dichos asuntos.

ASUNTOS QUE SI AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR

LIMITACIÓN EN EL ALCANCE.

**DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE - OPINIÓN CON SALVEDAD O
CALIFICADA-LIMITACIÓN EN EL ALCANCE**

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. **Excepto por lo que se discute en el párrafo siguiente**, Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno

relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

No observamos el conteo de los inventarios físicos al 31 de diciembre de 200X, ya que la fecha fue antes del momento en que se nos contrato inicialmente como auditores para la compañía. Debido a la naturaleza de los registros de la compañía, no pudimos quedar satisfechos en cuanto a las cantidades del inventario por otros procedimientos de auditoría.⁵³

En nuestra opinión, excepto por los efectos de los ajustes, si los hay, que pudieran haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos en cuanto las cantidades de inventario físico, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

Firma del auditor y sello:

Fecha del dictamen del auditor

Dirección del auditor

⁵³ NIA 701 párrafo 18 y 19, Edición 2007, cuando hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor que requiera una expresión de una opinión calificada o una abstención de opinión, el dictamen del auditor deberá describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haberse determinado como necesarios de no haber existido la limitación.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE - ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

(Destinatario apropiado)

Fuimos contratados para auditar los estados financieros de la compañía ABC, que se acompañan, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que terminó finalizó, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.⁵⁴

No pudimos observar todos los inventarios físicos y confirmar las cuentas por cobrar debido a limitaciones puestas en el alcance de nuestro trabajo por la compañía.

Debido a la importancia de los asuntos que se discuten en el párrafo anterior, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.

Firma del auditor y sello:

Fecha del dictamen del auditor

Dirección del auditor

⁵⁴ NIA 701, párrafo 19, Edición 2007, se omite la frase que declara la responsabilidad del auditor, y el párrafo que discute el alcance de la auditoría se omitirá o se modificará de acuerdo con las circunstancias. Y se añadirá un párrafo que discuta la limitación en el alcance.

DESACUERDOS CON LA ADMINISTRACIÓN.

El auditor puede estar en desacuerdo con la administración sobre asuntos como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación, o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros. Si estos desacuerdos son de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión calificada o una opinión adversa.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE - OPINIÓN CALIFICADA (DESACUERDO SOBRE POLÍTICAS CONTABLES-MÉTODO INAPROPIADO DE CONTABILIZACIÓN)

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las

estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros

Según se discute en la nota X a los estados financieros, no se ha estimado ninguna depreciación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no esta de acuerdo con normas internacionales de información financiera. La estimación acumulada por el año que termino al 31 de diciembre de 200X, deberá ser \$xxx y la perdida por el año y el déficit acumulado deberá incrementarse en \$xxx y \$xxx, respectivamente.⁵⁵

En nuestra opinión, excepto por el efecto en los estados financieros del asunto a que se refiere el párrafo anterior, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

Firma del auditor y sello:

Fecha del dictamen del auditor

Dirección del auditor

⁵⁵ NIA 701, párrafo 20 y 21, Edición 2007.

**DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE - OPINIÓN CALIFICADA
(DESACUERDO EN POLÍTICAS CONTABLES-REVELACIÓN INADECUADA)**

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros

El 15 de enero de 200X, la compañía emitió bonos por la cantidad de XXX con el fin de financiar la expansión de la planta. El acuerdo de los bonos restringe el pago de dividendos futuros de efectivo a las utilidades después del 31 de diciembre

de 19X9. en nuestra opinión, la revelación de esta información la requiere (referirse a estatutos o leyes relevantes).⁵⁶

En nuestra opinión, excepto por la omisión de la información incluida en el párrafo precedente, los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 20 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

Firma del auditor y sello:

Fecha del dictamen del auditor

Dirección del auditor

⁵⁶ NIA 701, párrafo 21, Edición 2007. opinión calificada (desacuerdo en políticas contables-revelación inadecuada)

**DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE - OPINIÓN ADVERSA (DESACUERDO
EN POLÍTICAS CONTABLES-REVELACIÓN INADECUADA)**

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros

(Párrafo que discute el desacuerdo)⁵⁷

En nuestra opinión, debido a los efectos de los asuntos discutidos en el (los) párrafo(s) precedente(s), los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 20 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

Firma del auditor y sello:

Fecha del dictamen del auditor

Dirección del auditor

⁵⁷ NIA 701, párrafo 21, Edición 2007. opinión adversa (desacuerdo en políticas contables-revelación inadecuada)

**DICTAMEN CIFRAS CORRESPONDIENTES - PARA LAS CIRCUNSTANCIAS
DESCRITAS EN EL PÁRRAFO 12A⁵⁸**

DICTAMEN DEL AUDITOR

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado el balance adjunto de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 19X1, y los relativos estados de resultados, y flujos de efectivo para el año que entonces terminó. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, en una base de pruebas, evidencia que apoye los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y los estimados importantes hechos por la administración, así como evaluar la presentación global del estado financiero. Creemos que nuestra auditoría brinda una base razonable para nuestra opinión.

Según se discute en la Nota X a los estados financieros, no se ha creado ninguna depreciación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o normas nacionales relevantes). Esto es resultado de una decisión tomada por la administración al principio del año contable precedente y causó que calificáramos nuestra opinión de auditoría sobre los estados financieros relativos a ese año. Basados en el método de depreciación por línea recta tasas anuales de 5% para el edificio y 20% para el equipo, la pérdida para el año deberá incrementarse por xxx en 19X1 y xxx en 19X0, los activos fijos deberán reducirse por una depreciación acumulada de xxx en 19X1 y xxx en 19X0, y la pérdida acumulada deberá aumentarse en xxx en 19X1 y xxx en 19X0.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que se refiere el párrafo anterior, los

⁵⁸ Párrafo 12^a. NIA 710. Cuando el asunto que diera origen a la modificación estuviera sin resolver, y diera como resultado una modificación del dictamen del auditor respecto de las cifras del período actual, el dictamen del auditor deberá también ser modificado respecto de las cifras correspondientes.

estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (o `presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que terminó entonces de acuerdo con (Indicar las Normas Internacionales de Contabilidad o las normas nacionales relevantes), y cumplen con(Referencia a la Norma Internacional de Contabilidad, a los estatutos o leyes relevantes.).

AUDITOR

Fecha

Dirección

**DICTAMEN CIFRAS CORRESPONDIENTES PARA LAS
CIRCUNSTANCIAS DESCRITAS EN EL PÁRRAFO 12B⁵⁹**

DICTAMEN DEL AUDITOR

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado el balance que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 19X1, y los relativos estados de resultados, y flujos de efectivo para el año que entonces terminó. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y realicemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de alguna representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, en una base de pruebas, evidencia que apoye los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y los estimados importantes hechos por la administración, así como evaluar la presentación global del estado financiero. Creemos que nuestra auditoría brinda una base razonable para nuestra opinión.

Considerando que fuimos nombrados auditores de la Compañía durante 19x0, no pudimos observar el conteo de los inventarios físicos al principio de dicho (período) o quedar satisfechos respecto de dichas cantidades del inventario por medios alternativos.

Ya que los inventarios de apertura entran en la determinación de los resultados de operaciones, no pudimos determinar si podrían ser necesarios para 19x0 ajustes a los resultados de operaciones y utilidades retenidas de apertura. Nuestro dictamen de auditoría sobre los estados financieros por el (período) que terminó en (fecha de balance) de 19x0 se modificó en conformidad con esto.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre las cifras correspondientes para 19x0, de los ajustes, si los hay, a los resultados de operaciones por el (período) que terminó en 19x0, mismos que nosotros podríamos haber determinado como necesarios si

⁵⁹ Párrafo 12b. NIA 710 , Edición 2007. Cuando el asunto que diera origen a la modificación estuviera sin resolver, pero no dé como resultado una modificación del dictamen del auditor respecto de las cifras del periodo actual, el dictamen del auditor deberá ser modificado respecto de las cifras correspondientes.

hubiéramos podido observar las cantidades del inventario inicial al..., los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (‘presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,’) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con(Indicar las Normas Internacionales de Contabilidad o las normas nacionales relevantes.),y cumplen Con (Referencia a los estatutos o leyes relevantes)

AUDITOR

Fecha

Dirección

**DICTAMEN ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS PARA LAS CIRCUNSTANCIAS
DESCRITAS EN EL PÁRRAFO 24⁶⁰**

DICTAMEN DEL AUDITOR

(Destinatario apropiado)

Hemos auditado los balances que se acompañan⁷ de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 19x1 y 19x0, y los relativos estados de resultados, y flujos de efectivo para el año que entonces terminó. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de alguna representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, en una base de pruebas, evidencia que apoye los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y los estimados importantes hechos por la administración, así como evaluar la presentación global del estado financiero.

Creemos que nuestra auditoría brinda una base razonable para nuestra opinión.

Según se discute en la Nota X a los estados financieros, no se ha calculado ninguna depreciación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o normas nacionales relevantes). Basados en el método de línea recta para la depreciación y tasas anuales de 5% para el edificio y 20% para el equipo, la pérdida por el año debería incrementarse en xxx en 19x1 y xxx en 19x0, los activos fijos deberían reducirse por la depreciación acumulada de xxx en 19x1 y xxx en 19x0, y la pérdida acumulada debería incrementarse por xxx en 19x1 y xxx en 19x0.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que se refiere el párrafo precedente, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (presentan razonablemente, respecto de todo lo importante) la

⁶⁰ Párrafo 24. NIA 710, Edición 2007. Cuando los comparativos sean presentados como estados financieros comparativos, el auditor deberá emitir un dictamen en el que los comparativos sean identificados específicamente porque la opinión del auditor se expresa individualmente sobre los estados financieros de cada periodo presentado.

posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19x1 y 19x0, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con(Indicar las Normas Internacionales de Contabilidad o las normas nacionales relevantes), y cumplen con(Referencia a los estatutos o leyes relevantes)

AUDITOR

Fecha

Dirección

**DICTÁMENES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE ACUERDO CON UNA
BASE INTEGRAL DE CONTABILIZACIÓN DISTINTA DE NORMAS
INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD O DE NORMAS NACIONALES.⁶¹**

Un estado de entradas y salidas de efectivo.

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado el estado que se acompaña de las entradas y salidas de efectivo de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x13. Este estado es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado que se acompaña basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de alguna representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros.

Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y los estimados importantes hechos por la administración, así como evaluar la presentación general del estado. Creemos que nuestra auditoría brinda una base razonable para nuestra opinión.

La política de la Compañía es preparar el estado que se acompaña sobre la base de entradas y salidas de efectivo. Sobre esta base el ingreso se reconoce cuando se cobra y no cuando se gana, y los gastos son reconocidos cuando se pagan y no cuando se incurre en ellos.

En nuestra opinión, el estado que se acompaña da un punto de vista verdadero y justo de (presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) el ingreso cobrado y los gastos pagados por la Compañía durante el año que terminó el 31 de diciembre de 19x1 de acuerdo con la base de entradas y salidas de efectivo según se describe en la Nota X.

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁶¹ NIA 800 APÉNDICE 1, Edición 2007.

**ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA DE LA ENTIDAD.⁶²
DICTAMEN DE AUDITOR**

Hemos auditado los estados financieros con base en impuesto sobre la renta, que se acompañan, de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x14. Estos estados son responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustente los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (` o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, ´) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19x1 y de sus ingresos y gastos por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con la base de 0/*contabilización usada para propósitos de impuestos sobre la renta según se describe en la Nota X.

AUDITOR
Fecha
Dirección.

⁶² NIA 800 APÉNDICE I, Edición 2007.

**EJEMPLO DE DICTÁMENES SOBRE COMPONENTES DE LOS ESTADOS
FINANCIEROS.**

*Relación de cuentas por cobrar.*⁶³

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x15. Esta relación es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la relación basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Estas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si la relación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra auditoría incluyó examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la relación. Una auditoría incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de la relación. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la relación de cuentas por cobrar da un punto de vista verdadero y razonable de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, ´) las cuentas por cobrar de la Compañía al 31 de diciembre de 19x1 de acuerdo con leyes y reglamentos.

AUDITOR

Fecha

Dirección

*Relación de participación de utilidades.*⁶⁴

⁶³ NIA 800 APÉNDICE II, Edición 2007.

⁶⁴ NIA 800 APÉNDICE II, Edición 2007.

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado la participación de utilidades de DEF, por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x17. La determinación de esta participación es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre dicha participación basados en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si la participación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra auditoría incluyó examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la participación.

Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, participación señalada de utilidades da un punto de vista verdadero y razonable de (` o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, ´) la participación de DEF en las utilidades de la Compañía por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x1 de acuerdo con las condiciones del convenio de empleo entre DEF y la compañía fechado en junio 1º. De 19x0.

AUDITOR

Fecha

Dirección

EJEMPLO DE DICTÁMENES SOBRE CUMPLIMIENTO.

*Dictamen separado.*⁶⁵

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado el cumplimiento de la Compañía ABC con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones XX a XX inclusive del Contrato fechado 15 de mayo de 19x1, con el Banco DEF.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener razonable certeza sobre si la Compañía ABC ha cumplido con las secciones relevantes del Contrato. Una auditoría incluye examinar evidencia apropiada sobre una base de pruebas. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la compañía observó, respecto de todo lo importante, cumplimiento con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones del Contrato a que nos referimos en los párrafos precedentes, al 31 de diciembre de 19x1.

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁶⁵ NIA 800 APÉNDICE III, Edición 2007.

*Dictamen que acompaña a los estados financieros.*⁶⁶

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 19x1, y los estados relacionados de resultados, y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha (la referencia puede ser por números de página). Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra auditoría. También hemos auditado el cumplimiento de la Compañía ABC con los asuntos de contabilización de informes financieros de las secciones XX a XX inclusive del Contrato fechado el 15 de mayo de 19x1 con el Banco DEF.

Condujimos nuestras auditorías de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes) aplicables a la auditoría de los estados financieros y a la auditoría sobre cumplimiento. Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos las auditorías para obtener razonable certeza sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa y sobre si la Compañía ABC ha cumplido con las secciones relevantes del Contrato. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestras auditorías proporcionan una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión:

(a) Los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o `presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19x1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con (y cumplen con....); y

(b) La Compañía observó, respecto de todo lo importante, cumplimiento con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones del Contrato mencionadas en los párrafos precedentes al 31 de diciembre de 19x1.

AUDITOR
Fecha

⁶⁶ NIA 800 APÉNDICE III, Edición 2007.

Dirección

DICTÁMENES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS.

Cuando se expresó una opinión no calificada sobre los estados financieros resumidos.⁶⁷

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x0, de los cuales fueron derivados los estados financieros resumidos⁸, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas o prácticas nacionales relevantes). En nuestro dictamen fechado 10 de marzo de 19x1, expresamos una opinión sin salvedades sobre los estados financieros resumidos.

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todo lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron.

Para una mejor comprensión de la posición financiera de la Compañía y de los resultados de sus operaciones para el período y del alcance de nuestra auditoría, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de auditoría.

AUDITOR

Fecha

Dirección

⁶⁷ NIA 800 APÉNDICE 4, Edición 2007.

*Cuando se expresó una opinión calificada sobre los estados financieros anuales auditados.*⁶⁸

DICTAMEN DE AUDITOR

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19x0, de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos⁹, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas o prácticas nacionales relevantes). En nuestro dictamen fechado 10 de marzo de 19x1, expresamos una opinión de que los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos daban un punto de vista verdadero y justo de (o ` presentan razonablemente, respecto de todo lo importante) excepto en que el inventario había sido declarado de más por.

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todo lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron, y sobre los cuales expresamos una opinión calificada.

Para una mejor comprensión de la posición financiera de la Compañía y de los resultados de sus operaciones para el período, y del alcance de nuestra auditoría, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de auditoría.

AUDITOR
Fecha
Dirección

⁶⁸ NIA 800 APÉNDICE 4, Edición 2007.

ANEXO #4 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE GRAFICAS

Pregunta No.1

Tiempo que tiene la firma de realizar auditorias financieras.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
1 año y menos de 3	12	25%
3 años y menos de 5	0	0%
5 años y menos de 10	7	15%
Más de 10 años	28	60%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 1.



ANÁLISIS.

Según el cuadro anterior podemos analizar que de las firmas encuestadas un 60% corresponden a firmas que tienen una basta experiencia en el desarrollo de auditorias, ya que tienen más de diez años de trabajar en este campo, se denota también que existe un 25% de firmas que están iniciando su trayectoria por el campo de la auditoria, además existe un 15% de firmas que tienen más de cinco años y menos de diez años de realizar auditorias, lo que hace que estas firmas también tengan suficiente experiencia en el campo de la auditoria de estados financieros.

Pregunta No.2

Aplicación de normas internacionales de auditoria

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	47	100%
NO	0	0%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 2.



ANÁLISIS.

En el cuadro dos podemos denotar que de las firmas encuestadas el 100% de ellas aplica normas internacionales de auditoria para la realización de auditorias de estados financieros.

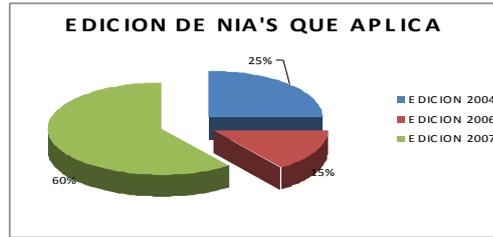
Pregunta No.3

Edición de normas internacionales de auditoria que aplica

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
EDICION 2004	12	25%
EDICION 2006	7	15%
EDICION 2007	28	60%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 3.



ANÁLISIS.

En el cuadro anterior podemos ver que de las firmas encuestadas un 25% afirmaron, aplicar la edición de NIAs 2004, mientras que solamente un 15% de las firmas están utilizando la edición de NIAs 2006, por otra parte un 60% ya esta aplicando la nueva normativa que es la edición de NIAs 2007. Con esto podemos ver que un 40% de firmas esta aplicando ediciones diferentes a la edición 2007.

Pregunta No.4

Información sobre las modificaciones a las NIAs 2004 y 2006

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	42	89%
NO	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 4.



ANÁLISIS.

Según el cuadro cuatro de las firmas encuestadas un 89% afirman estar informados sobre las modificaciones a las normas internacionales de auditoria ediciones 2004 y 2006, y porcentaje menor que es el 11% dicen desconocer o no estar informados de los cambios suscitados a las NIAs 2004 y 2006.

Pregunta No.5

Capacitación al personal encargado de realizar auditorías de estados financieros.

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SOLO EN EL AÑO 2005	5	11%
EN EL AÑO 2008	39	83%
NO RESPONDIERON	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 5.



ANÁLISIS.

Según los datos anteriores podemos analizar que el 11% de las firmas encuestadas respondieron que la última capacitación al personal fue en el año 2005, mientras que el 83% están capacitando a su personal continuamente y lo han hecho en el año 2008, se puede observar que existe un porcentaje del 6% de las firmas encuestadas que decidieron no responder sobre la capacitación que dan a los encargados de realizar auditorías financieras.

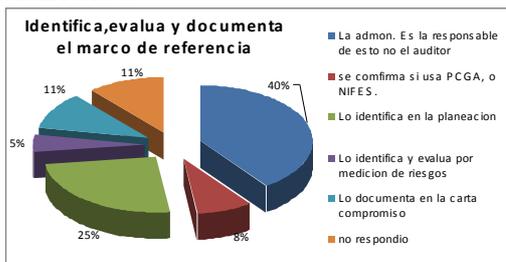
Pregunta No.6

Identifica, evalúa y documenta el marco de referencia

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
La admon. Es la responsable de esto no el auditor	19	40%
se confirma si usa PCGA, o NIFES.	4	8%
Lo identifica en la planeación	12	25%
Lo identifica y evalúa por medición de riesgos	2	5%
Lo documenta en la carta compromiso	5	11%
no respondió	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 6.



ANÁLISIS.

De las firmas encuestadas un 40% coincide en que es la administración de la empresa la que tiene que documentar el marco de referencia no el auditor como tal, un 8% afirma que lo identifica comprobando si la entidad aplica PCGA o NIFES, un porcentaje del 25% de las firmas encuestadas lo identifica en el momento de la planeación de la auditoría, un 5% lo identifica y evalúa por la medición de riesgos, mientras que un 11% mencionó que la documenta en la carta compromiso, además existió un 11% de firmas que no respondieron.

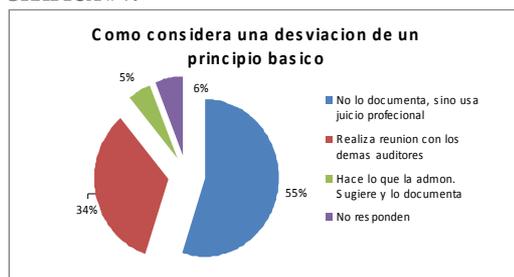
Pregunta No.7

Desviaciones de un principio básico relevante en auditoría

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
No lo documenta, sino usa juicio profesional	26	55%
Realiza reunion con los demas auditores	16	34%
Hace lo que la admon. Sugiere y lo documenta	2	5%
No responden	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 7.



ANÁLISIS.

Según los datos del cuadro N°.7 un 55% de los encuestados menciona no documentar las desviaciones de un principio básico, sino solamente usa su juicio profesional, un 34% realiza reunión con los demás auditores para ver a que conclusión se llega, un 5% menciona que en esos casos hace lo que la administración sugiere y posteriormente lo documenta, por otra parte un 6% de las firmas no respondieron a esto.

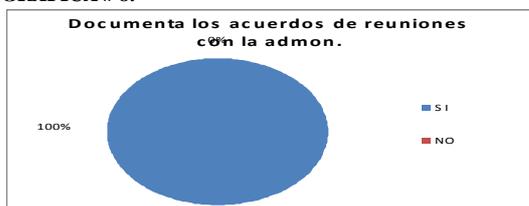
Pregunta No.8

Documenta los acuerdos de reuniones.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
S I	47	100%
N O	0	0%
T O T A L E S	47	100%

GRAFICA # 8.



ANÁLISIS.

Según los datos podemos observar que el 100% de los encuestados afirmo que documenta todos los acuerdos tomados en reuniones con la administración.

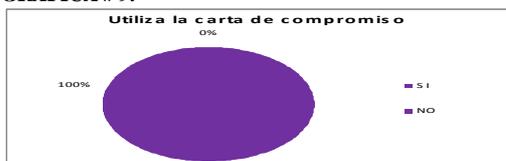
Pregunta No.9

Utiliza carta de compromiso al iniciar una auditoria.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	47	100%
NO	0	0%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 9.



ANÁLISIS.

En el cuadro n°9 podemos ver, que el total de las firmas encuestadas afirmaron que al iniciar una auditoria se extiende carta de compromiso al cliente.

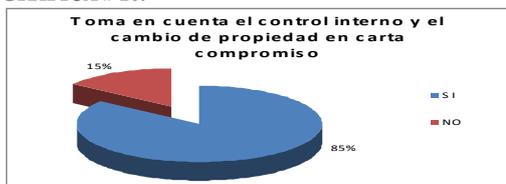
Pregunta No.10

Toma en cuenta el control interno y cambios de propiedad de la entidad en la carta de compromiso.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	40	85%
NO	7	15%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 10.



ANÁLISIS.

Según el cuadro anterior un 85% de las firmas encuestadas afirmaron que toma en cuenta el control interno y los cambios de propiedad de la empresa auditada, en la redacción de la carta compromiso, mientras que un 15% respondieron que no toman en cuenta estos puntos en la carta compromiso.

Pregunta No.11

Como respalda la aceptación y continuación con los clientes

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Se respalda a través de la carta de compromiso	20	42%
No lo respalda en ningún documento	5	11%
No respondieron	3	6%
Se hace a través de reuniones con los clientes y auditores	7	15%
Se envía carta a la gerencia, para continuar con el cliente	2	4%
Se hace un análisis de clientes potenciales o actuales	5	11%
Se envía carta de oferta de servicios nuevamente	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 11.



ANÁLISIS.

Los datos del cuadro n°11 muestran que el 42% de las firmas lo hacen a través de la carta de compromiso, un 11% no respalda estos puntos en ningún documento, un 6% de los encuestados no respondieron a esta pregunta, por otra parte el 15% respondió que lo hace a través de reuniones con el cliente, un 4% lo hace a través de carta a la gerencia para continuar con el cliente, un porcentaje del 11% hace un análisis de clientes potenciales o actuales, un 11% lo hace por medio de carta de oferta de servicios nuevamente.

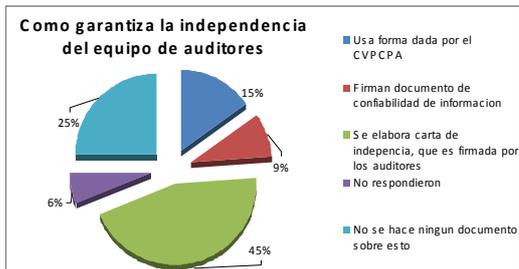
Pregunta No.12

Como garantiza la independencia de los auditores

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Usa forma dada por el CIVECA	7	15%
Firman documento de confiabilidad de información	4	9%
Se elabora carta de independencia, que es firmada por el	21	45%
No respondieron	3	6%
No se hace ningún documento sobre esto	12	25%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 12.



ANÁLISIS.

Un 15% Usa formato dado por el CVPCPA, el 9% firman documento de confiabilidad de información, un 45% elabora carta de indecencia, que es firmada por los auditores, el 6% no respondieron, un 25% no se hace ningún documento sobre esto.

Pregunta No.13

Archivos que utiliza para documentar auditorias

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
se usa archivo administrativo, corriente y permanente	40	85%
Solamente archivo administrativo	2	4%
Solamente archivo permanente	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 13.



ANÁLISIS.

Con la pregunta anterior se pudo identificar que las firmas de auditorias utilizan los tres archivos para documentar los papeles de trabajo en la ejecución de la auditoria, con un resultado de 85% del total de los encuestados, contra un 4% que usan solamente archivo administrativo y un 11% utiliza solamente archivo permanente, por lo tanto se cumple con el requisito de poseer los tres archivos para comprobar la evidencia del trabajo realizado y sustentar su opinión.

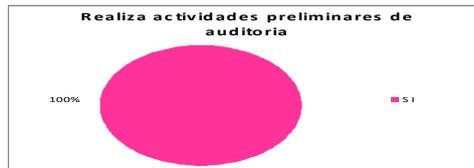
Pregunta No.14

Realiza actividades preliminares de auditoria

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	47	100%
NO	0	0%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 14.



ANÁLISIS.

Con el fin de comprobar si las firmas establecen procedimientos de relaciones con los clientes, evaluar el cumplimiento de los requisitos éticos, incluyendo su independencia, entendimiento de los términos del trabajo y la aceptación del cliente, se realizo la pregunta anterior, obteniendo los resultados de un 100% que respondieron que si realizan procedimientos de actividades preliminares del trabajo.

Pregunta No.15

Establece una estrategia general de auditoria

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	47	100%
NO	0	0%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 14.



ANÁLISIS.

Con la pregunta anterior se determino la aplicación de una estrategia general de auditoria, verificando que las firmas obtengan información para determinar las características del trabajo, comprobar los objetivos y la consideración del equipo de trabajo, obteniendo un resultado del 100% de aplicación del total de las firmas encuestadas.

Pregunta No.16

Realiza planeación de auditoria.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	47	100%
NO	0	0%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 16.



ANÁLISIS.

Con el fin de verificar que las firmas realicen un plan global de auditoria (memorando de planeación), para reducir el riesgo de auditoria a un nivel aceptablemente bajo, se implemento la pregunta anterior, obteniendo un resultado del 100% de aplicación, esto quiere decir que todas las firmas realizan planeación de auditoria, pero por el tipo de pregunta, la cual poseía un apartado para explicar la estructura del memorando, observamos que lo implementan pero de forma incompleta, ya que la aplicación del control interno es deficiente y además no aplican control interno basado en COSO.

Pregunta No.17

Realiza evaluación de riesgos al ejecutar una auditoria

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Para evaluar riesgos se enfocan el control interno de la entidad	12	25%
Aplica lo establecido en la NIA 315	4	8%
Elabora una matriz para la evaluación de riesgos	9	19%
Solamente observa las actividades que pueden producir riesgos	5	11%
no respondieron	5	11%
no hace ningún procedimiento de evaluación de riesgos	7	15%
El procedimiento se realiza según el riesgo, despues de evaluar	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 17.



ANÁLISIS.

El resultado de la pregunta anterior indica que las firmas de enfocan en la implementación de procedimientos de controles internos como cuestionarios y narrativas para evaluar los riesgos de auditoria, ya que un 25% respondió implementar controles internos de la entidad, y un 19% respondieron que realizan solamente una matriz de evaluación para determinar los posibles riesgos en la entidad, un 15% no realiza procedimientos de evaluación de riesgos y con un 11% respondieron las firmas que se les cuestionó que solamente observan las actividades que pueden producir riesgos, el procedimiento se realiza según el riesgo y otro porcentaje similar no respondió a la pregunta.

Pregunta No.18

Determinación de la materialidad.

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Lo hace en base a los montos totales de activos e ingresos	16	34%
Utiliza manual de auditoria de la firma	4	9%
extrae un porcentaje de los EF que representa la materialidad	7	15%
Lo hace según la empresa que audita	5	11%
no respondieron	3	6%
hace un analisis de la informacion financiera de la entidad	12	25%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 18.



ANÁLISIS.

La pregunta anterior demuestra que las firmas de auditoria determinan la materialidad en base a una matriz comparativa de los estados financieros por este motivo es que los encuestados respondieron con un 34% que la determinan en base a totales de los estados financieros, y como segundo porcentaje importante con un 25%, los cuales respondieron que lo hacen a través de un análisis financiero y como tercer porcentaje significativo tenemos un 15% los cuales respondieron que simplemente extraen un valor del estado financiero en base a juicio del auditor, por ultimo un 11% respondió que lo hacen según la empresa auditada, un 9% utiliza un manual de auditoria de la firma y por ultimo el 6% no quiso responder al cuestionamiento.

Pregunta No.19

Elementos del control interno que evalúa

RESULTADOS.

RESPUESTAS	COMPONENTES	FRECUENCIA	
		ABSOLUTA	RELATIVA
evalua los 5 componentes	Los 5 componentes	28	60%
no evalua Proceso de evaluación de riesgos	Los 4 componentes	3	6%
no evalua Sistema de información y comunicación	Los 4 componentes	7	15%
no evalua Monitoreo ni sistemas	Los 3 componentes	9	19%
TOTAL		47	100%

GRAFICA # 19.



GRAFICA # 19.1.



ANÁLISIS.

Un 60% afirman que aplican en su totalidad el sistema de control interno determinado según la NIA 315, mientras que un 19% solamente evalúan el monitoreo de los controles internos de las entidades, un 15% especificó que evalúan el sistema de información y comunicación de los controles, mientras que un 6% de los encuestados afirman que no aplican el proceso de evaluación de riesgos, lo cual demuestra que las firmas de auditorías no evalúan los riesgos de las entidades en su totalidad.

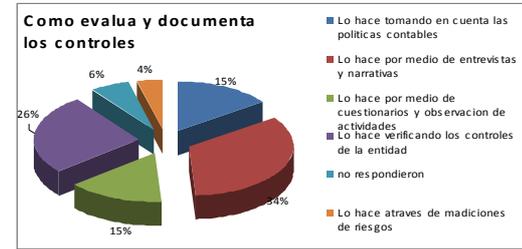
Pregunta No.20

Como evalúa y documenta los controles

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Lo hace tomando en cuenta las políticas contables	7	15%
Lo hace por medio de entrevistas y narrativas	16	34%
Lo hace por medio de cuestionarios y observación de actividades	7	15%
Lo hace verificando los controles de la entidad	12	26%
no respondieron	3	6%
Lo hace a través de mediciones de riesgos	2	4%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 20.



ANÁLISIS.

Las firmas de auditoría evalúan y documentan el control interno a través de entrevistas y narrativas, ya que un 34% del total de la muestra respondió que era la forma más indicada, no obstante un 26% manifestó que la evaluación y documentación se realiza a través de la verificación de los controles de la entidad, y un 15% reveló que todo se realiza tomando como base un cuestionario de control interno, con el mismo porcentaje respondieron las firmas que los hacen en base a las políticas contables y por último un 6% no respondió y un 4% lo hace a través de mediciones de riesgos por juicio del auditor.

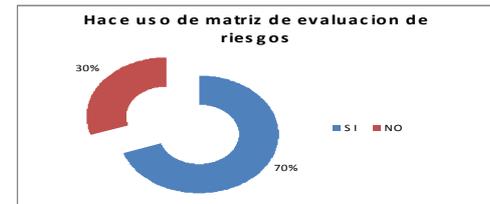
Pregunta No.21

Hace uso de matriz de evaluación de riesgos

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	33	70%
NO	14	30%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 21.



ANÁLISIS.

Del total de firmas evaluadas un 70% respondió que si realizan una matriz de evaluación de riesgos, pero por el tipo de encuesta realizada se pudo identificar que la matriz que realizan en una matriz de saldos financieros, la cual sirve para determinar la materialidad de las cifras, no así para determinar y presentar riesgos.

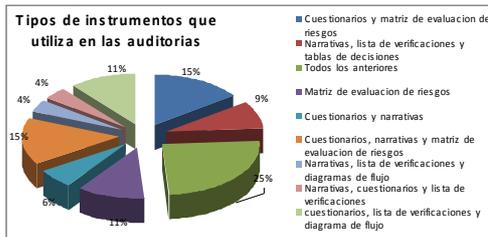
Pregunta No. 22

Tipos de instrumentos que utiliza en las auditorías.

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Cuestionarios y matriz de evaluación de riesgos	7	15%
Narrativas, lista de verificaciones y tablas de decisiones	4	9%
Todos los anteriores	12	25%
Matriz de evaluación de riesgos	5	11%
Cuestionarios y narrativas	3	6%
Cuestionarios, narrativas y matriz de evaluación de riesgos	7	15%
Narrativas, lista de verificaciones y diagramas de flujo	2	4%
Narrativas, cuestionarios y lista de verificaciones	2	4%
Cuestionarios, lista de verificaciones y diagrama de flujo	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 22.



ANÁLISIS.

La pregunta anterior mostró los instrumentos principales que utilizan las firmas de auditoría para evaluar riesgos de representaciones erróneas, obteniendo un resultado de un 25% del total encuestado, los cuales manifestaron utilizar para realizar sus trabajos cuestionarios, matriz de evaluación de riesgos, narrativas y tablas de decisiones, un 15% respondió que solamente utilizan cuestionarios y matrices para la evaluación de riesgos, el resto de los encuestados afirmaron que utilizan los instrumentos de forma no representativa en cuanto a porcentajes, siempre utilizando los instrumentos mas comunes mencionados anteriormente.

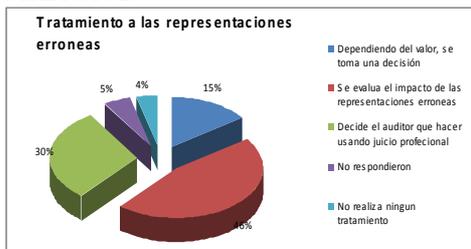
Pregunta No. 23

Tratamiento a las representaciones erróneas

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Dependiendo del valor, se toma una decisión	7	15%
Se evalúa el impacto de las representaciones erróneas	21	46%
Decide el auditor que hacer usando juicio profesional	14	30%
No respondieron	3	5%
No realiza ningún tratamiento	2	4%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 23.



ANÁLISIS.

Del total de la firmas encuestadas, en cuanto a las representaciones erróneas un 46% específico que para su evaluación depende del impacto para la toma de una decisión, así como también un 30% decide que el auditor en base a su juicio profesional debe tomar la decisiones, junto con la administración de la entidad, y un 15% respondió que depende del valor de la representación.

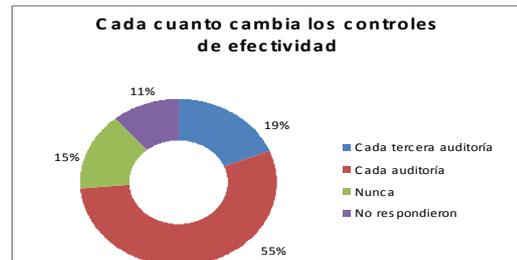
Pregunta No. 24

Cada cuanto cambia los controles de efectividad

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Cada tercera auditoría	9	19%
Cada auditoría	26	55%
Nunca	7	15%
No respondieron	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 24.



ANÁLISIS.

Las firmas de auditoría respondieron según el cuestionamiento anterior que cambian los controles de efectividad cada auditoría con un 55% del total de la muestra evaluada, por lo tanto se estaría dando cumplimiento a lo estipulado en las NIAS, así como también un 19% respondió que realizan cambios cada tercer auditoría, lo cual da un poco de certeza al pronunciamiento, y un 15% manifestó que nunca han implementado cambios a los controles y un 11% no respondieron a la pregunta.

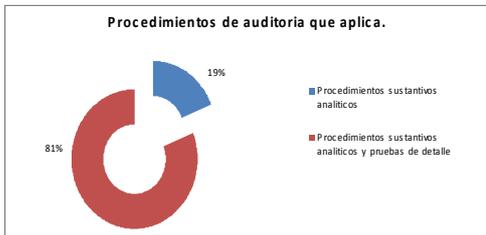
Pregunta No. 25

Procedimientos de auditoría aplicados

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Procedimientos sustantivos analíticos	9	19%
Procedimientos sustantivos analíticos y pruebas de detalle	38	81%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 25.



ANÁLISIS.

El 81% de las firmas de auditoria consideran que la aplicación de procedimientos analíticos y pruebas de detalle conjuntamente proporciona mejores resultados que la sola aplicación de los procedimientos sustantivos analiticos los cuales son considerados solamente por el 19% de los encuestados.

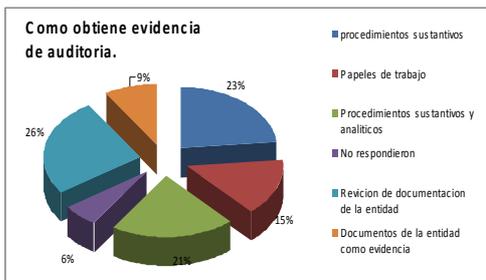
Pregunta No.26

Como obtiene evidencia de auditoria

RESULTADOS .

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
procedimientos sustantivos	11	23%
Papeles de trabajo	7	15%
Procedimientos sustantivos y analiticos	10	21%
No respondieron	3	6%
Revisión de documentacion de la entidad	12	26%
Documentos de la entidad como evidencia	4	9%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 26.



ANÁLISIS.

La interrogante anterior permitió conocer los procedimientos y métodos que mas comúnmente se utilizan en las firmas para obtener la evidencia que respalde las conclusiones de la auditoria, los procedimientos sustantivos son considerados por parte de los encuestados en un 23%, en un porcentaje mayor 26% la revisión documental de la entidad, un 21% de los encuestados consideran que la combinación de procedimientos sustantivos y analíticos permite obtener mejor evidencia, en tanto un 15% se respalda en los papeles de trabajo y un 9% en los documentos de la empresa.

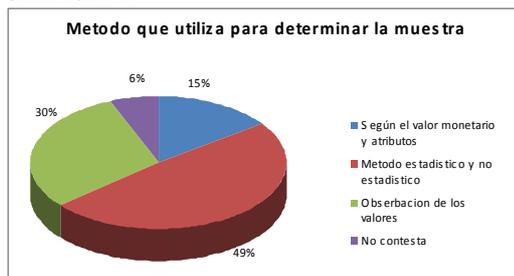
Pregunta No.27

Determinación de la Muestra

RESULTADOS .

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Según el valor monetario y atributos	7	15%
Metodo estadístico y no estadístico	23	49%
Observación de los valores	14	30%
No contesta	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 27.



ANÁLISIS.

Según las firmas encuestadas tanto los métodos estadísticos como no estadísticos son utilizados en la determinación de la muestras mostrándose una utilización de dichos métodos muy balanceada. La mayoría coincidió en que al utilizar un método estadístico siempre se toman en cuenta atributos no estadísticos.

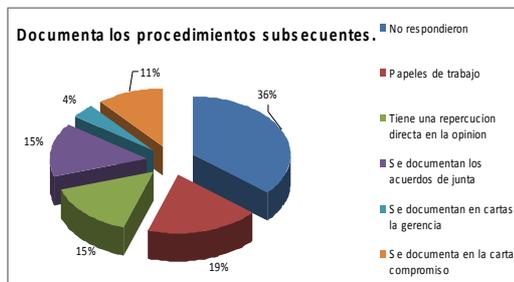
Pregunta No.28

Documentación de los eventos subsiguientes.

RESULTADOS .

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
No respondieron	17	36%
Papeles de trabajo	9	19%
Tiene una repercusion directa en la opinion	7	15%
Se documentan los acuerdos de junta	7	15%
Se documentan en cartas a la gerencia	2	4%
Se documenta en la carta compromiso	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 28.



ANÁLISIS.

Según las firmas encuestadas un 15% considera que tales eventos se documentan si tienen una repercusión directa en la opinión, otro 15% considera oportuno respaldarlos en las actas o en los acuerdos de junta, un 11% en la carta de compromiso y un 4% en cartas a la gerencia.

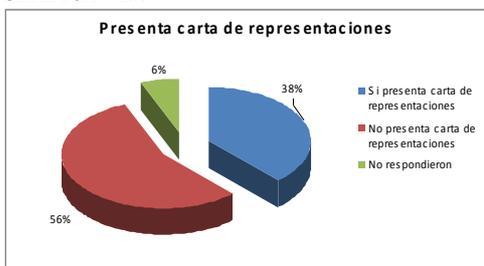
Pregunta No. 29

Presentación de carta de representaciones.

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Si presenta carta de representaciones	18	38%
No presenta carta de representaciones	26	56%
No respondieron	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 29.



ANÁLISIS.

La mayoría de las firmas considera que dicha carta debe presentarse solamente cuando tuviese efecto definitivo en las conclusiones de la auditoria, pero un 38% considera que siempre debe presentarse.

Pregunta No. 30

Manifestación de cumplimiento de normativa en el dictamen.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	19	40%
NO	28	60%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 30.



ANÁLISIS.

De las firmas encuestadas un 40% considera correcto manifestar que la auditoria se a realizado conforme a NIAs aunque no se haya cumplido con cada una de ellas, el 60% restante considera la inclusión de un párrafo aclaratorio en el dictamen y los posibles efectos en la confiabilidad de los estados financieros.

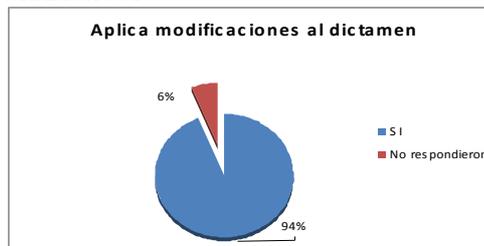
Pregunta No. 31

Aplicación de modificaciones al dictamen.

RESULTADOS.

OPCIONES	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	44	94%
No respondieron	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 31.



ANÁLISIS.

El cuestionamiento anterior permitió determinar que las firmas en su mayoría aplican las modificaciones al dictamen según sea requerido.

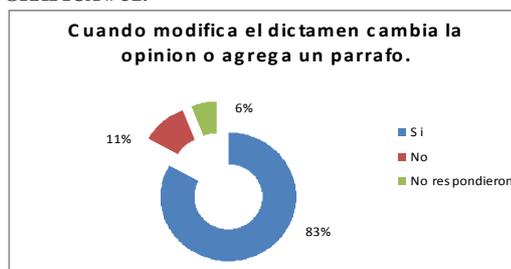
Pregunta No. 32

Al modificar el dictamen cambia la opinión o agrega un párrafo.

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Si	39	83%
No	5	11%
No respondieron	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 32.



ANÁLISIS.

De las firmas encuestadas un 83% afirmo cambiar la opinión del dictamen, un 11% prefiere agregar un párrafo ya sea de énfasis o explicativo; eventualmente todos coincidieron que dependerá de las circunstancias o eventos que conlleven a una modificación en el dictamen el cambiar la opinión o agregar un párrafo.

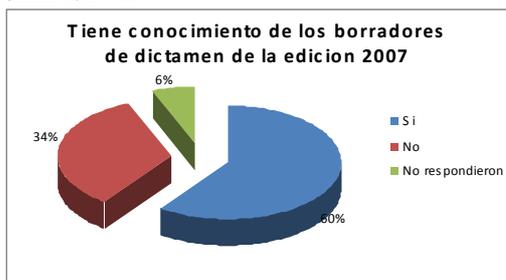
Pregunta No.33

Conocimiento de los borradores de presentación incluidos en la edición de NIAs 2007.

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Si	28	60%
No	16	34%
No respondieron	3	6%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 33.



ANÁLISIS.

En el cuadro anterior podemos denotar que un 40% de las firmas encuestadas no tenia conocimiento alguno sobre los borradores de presentación incluidos en la edición de NIAs 2007, sin embargo un 60% afirmo conocer de ellos pero no habían profundizado en su lectura.

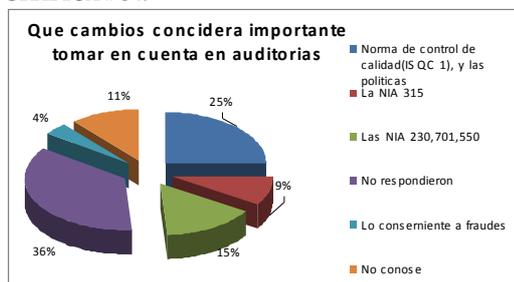
Pregunta No.34

Que cambios considera importantes tomar en cuenta en las auditorias?

RESULTADOS.

RESPUESTAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
Norma de control de calidad (ISQC 1), y las políticas	12	25%
La NIA 315	4	9%
Las NIA 230,701,550	7	15%
No respondieron	17	36%
Lo concerniente a fraudes	2	4%
No conoce	5	11%
TOTALES	47	100%

GRAFICA # 34.



ANÁLISIS.

Según los datos anteriores el 36% de las firmas encuestadas no consideraron cambios en específico y se limitaron a exponer que no discernían cambios de gran importancia si no mas bien de redacción, un 25% considero que la ISQC 1 representa uno de los cambios de mayor importancia, entre los demás puntos de importancia consideraron la NIA 315, 230, 701, 550 y mas escuetamente lo concerniente a fraudes.

ANEXO #5 CUADRO DE CAMBIOS EN LA NORMATIVA

NIA	Edición 2004	Edición 2007	Instrumento involucrado
200	<p>No menciona nada sobre la posible desviación de un principio básico.</p> <p>No menciona el riesgo de auditoría ni la importancia relativa.</p> <p>Aborda los puntos de responsabilidad de los estados financieros de manera más general.. Expresa que el auditor da certeza razonable sobre las cifras.</p>	<p>Inclusión del párrafo 14, en el cual especifica que el auditor puede juzgar necesario desviarse de un principio básico o de un procedimiento esencial que sea relevante en una auditoría, en tal caso, no se impide al auditor representar el cumplimiento con las NIA, siempre que la desviación se documente según la NIA 230.</p> <p>Inclusión de riesgos de auditoría e importancia relativa.</p> <p>Ampliación sobre la responsabilidad por los estados financieros, en cuanto a determinación de la aceptabilidad del marco de referencia, cumplimiento a las necesidades de información por los usuarios, marco de referencia complementados con requisitos legislativos y regulatorios y jurisdicción que tiene una organización establecedora de normas autorizada y reconocida. El auditor deberá expresar una opinión sobre los Estados Financieros.</p>	<p>Cedula de desviaciones. Carta de responsabilidad.</p> <p>Matriz de riesgos Análisis de materialidad</p> <p>Cuestionario de evaluación de sistema contable, aspectos legales. Carta compromiso</p>
210	<p>Esta norma básicamente trata la estructura y contenido de la carta compromiso.</p>	<p>Los cambios suscitados en esta norma incluyen en la carta compromiso el punto referente a la responsabilidad de la administración de establecer y mantener un sistema de control interno efectivo; además debe definirse los efectos de los posibles cambios de propiedad de la empresa.</p> <p>Adición del inciso 3, párrafo 6 NIA 210. El marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros, es decir, el marco de referencia de información financiera aplicable.</p> <p>Adición del inciso 7, párrafo 17 NIA 210. Un cambio en el marco de referencia de información financiera adoptado por la administración para preparar los estados financieros, según se discute en el párrafo 15 de la NIA.</p>	<p>Carta compromiso</p>
220	<p>Los procesos de aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos de auditoría específicos, Información preliminar a la aceptación del Cliente e Independencia se ven como parte del apéndice como un ejemplo no como un lineamiento que se deba cumplir.</p>	<p>La aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos de auditoría específicos, Información preliminar a la aceptación del Cliente e Independencia son abordadas con mayor importancia dentro del cuerpo de la NIA, dándoles mayor fundamento para su cumplimiento.</p>	<p>Carta de independencia. Carta de no-conflicto de intereses Cuestionario de evaluación del Cuestionario de evaluación de independencia de la firma. Confirmación externa con auditores anteriores respecto a aspectos éticos del cliente.</p>
230	<p>Proporciona una directriz de los documentos que deben componer los pts.</p> <p>No aborda el hecho de que exista una desviación de la normativa.</p> <p>No menciona nada acerca de la identificación del preparador y el reviso.</p> <p>No contiene ningún lineamiento sobre eventos subsecuentes.</p>	<p>Para documentar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados, el auditor deberá registrar las características que identifican a las partidas o asuntos específicos que se someten a prueba.</p> <p>Documentación de desviaciones de los principios básicos o procedimientos esenciales.</p> <p>Identificación del preparador y del revisor.</p> <p>El auditor deberá documentar los procedimientos de auditoría subsecuentes y sus efectos en las conclusiones.</p>	<p>Guías de entrevista Cartas a la gerencia Listas de confronta. Forma de eventos subsecuentes Cedulas Cedula de desviaciones Cedula de asignación de funciones de los elementos del equipo de trabajo. Programa de pruebas subsecuentes Informe de conclusiones subsecuentes.</p>

NIA	Edición 2004	Edición 2007	Instrumento involucrado
501	Párrafo 33, modificado en redacción.	Párrafo 33, modificado en redacción y ampliando en: cuando el auditor determina que el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa es un riesgo importante, el auditor evaluará el diseño de los controles relacionados de la entidad y determina si se ha implementado. Los párrafos 108-114 de la NIA 315, da lineamientos adicionales sobre la determinación de riesgos importantes.	
505	<p>Párrafo 3, modificado en redacción. La NIA 500, <i>Evidencia de Auditoría</i> declara que la confianza en la evidencia de auditoría es influenciada por su fuente y naturaleza. Indica que, en general, la evidencia de auditoría de fuentes externas es más confiable que la evidencia de auditoría generada internamente, y que la evidencia de auditoría por escrito es más confiable que la evidencia de auditoría en forma oral. En consecuencia, la evidencia de auditoría en forma de respuestas por escrito recibidas directamente por el auditor a las solicitudes de confirmación de terceras partes que no están relacionadas con la entidad que es auditada, cuando se consideran en forma individual o acumulativa con la evidencia de auditoría de otros procedimientos, pueden ayudar a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría para las aseveraciones relacionadas.</p> <p>Las NIA edición 2004 en los párrafos 7 al 11, hacen referencia a la NIA 400 derogada por la NIA 315 Y 300, edición 2007.</p>	<p>Párrafo 3, modificado en redacción. La NIA 500, Evidencia de auditoría, declara que la confiabilidad de la evidencia de auditoría es influenciada por su fuente y por su naturaleza y depende de las circunstancias particulares bajo las que se obtiene. Indica que, aunque reconoce que puedan existir excepciones, puede ser útil la siguiente generalización sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría.</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ La evidencia de auditoría es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad. ➢ La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más confiable que la evidencia de auditoría que se obtiene indirectamente o por inferencia. ➢ La evidencia de auditoría es más confiable cuando existe en forma documentada. ➢ La evidencia de auditoría proporcionada por documentos originales es más confiable que la evidencia de auditoría que dan las fotocopias o facsímiles. <p>En consecuencia, la evidencia de auditoría en forma de respuesta originales por escrito o solicitudes de confirmación que recibe el auditor directamente de terceros que no están relacionados con la entidad que se audita, cuando se considera en lo individual o acumulativamente con evidencia de auditoría de otros procedimientos de auditoría, puede ayudar a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa para las aseveraciones relacionadas.</p> <p>Las NIA edición 2007 en los párrafos 7 al 11, hacen referencia a la NIA 315 y 330, la cual derogó la NIA 400.</p>	
510	<p>La suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría que el auditor necesitará obtener respecto de los saldos de apertura depende de asuntos como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las políticas contables seguidas por la entidad. • si los estados financieros del periodo fueron auditados, y de ser así, si el dictamen del auditor fue modificado. • La naturaleza de las cuentas y el riesgo de representaciones erróneas en los estados financieros del periodo actual. 	<p>Se modificó el párrafo 4 de la NIA 510, adicionando un inciso 4.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La importancia relativa de los saldos de apertura relativa a los estados financieros del período actual. 	

<p>520</p>	<p>Párrafo 12.modificado en redacción y adicionado los párrafos 12.a al 12.g en la NIA edición 2007.</p>	<p>Se modificó en redacción el párrafo 12, en cuanto a los factores para desempeñar procedimientos analíticos como sustantivos.</p> <p>Adición de los párrafos 12.a, 12.b, 12.c, 12.d, 12.e, 12.f, 12.g. Conveniencia de usar procedimientos analíticos sustantivos dadas las aseveraciones. 12.a. los procedimientos analíticos sustantivos generalmente son mas aplicables a grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser predecibles después de un tiempo.</p> <p>12.b. al determinar lo adecuado de los procedimientos analíticos sustantivos, dadas las aseveraciones, el auditor considera lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La evaluación del riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa. • Cualquier prueba de detalle dirigido a la misma aseveración. <p>Confiabilidad de los datos. 12.c. La confiabilidad de los datos es influida por su fuente y su naturaleza y depende de las circunstancias bajo las que se obtienen. Al determinar si los datos son confiables para fines de diseñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera los siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fuente de la información disponible. • Comparabilidad de la información disponible. • Naturaleza y relevancia de la información disponible. • Controles sobre la preparación de la información. <p>12.d. el auditor considera poner a prueba a los controles, si los hay, sobre la preparación de la entidad de la información usada por el auditor al aplicar procedimientos analíticos sustantivos. Cuando estos controles son efectivos, el auditor tiene mayor confianza en la confiabilidad de la información y, por lo tanto, en los resultados de los procedimientos analíticos sustantivos.</p> <p>Evaluar si la expectativa es suficientemente precisa. 12.e. al evaluar si las expectativa puede desarrollarse con el objeto de que sea suficientemente precisa para identificar una representación errónea de importancia relativa al nivel deseado de seguridad, el auditor considera factores como los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La exactitud con que pueda predecirse los resultados esperados de los procedimientos analíticos sustantivos. • El grado en que pueda desagregarse la información. • La disponibilidad de la información, tanto financiera como no financiera. <p>Montos de la diferencia aceptable de cantidades registradas por valores esperados. 12.f. al diseñar y desempeñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera el monto de la diferencia que pueda aceptarse de la expectativa sin mayor investigación.</p>	<p>Procedimientos sustantivos. Pruebas de detalle. Procedimientos sustantivos analíticos.</p>
------------	--	--	--

	<p>Párrafos 14 al 16 cancelados, trataban sobre el grado de confiabilidad que el auditor pone sobre los resultados de los procedimientos analíticos, y la consideración de poner a prueba los controles.</p>	<p>12.g. cuando el auditor desempeña procedimientos sustantivos en una fecha intermedia y planea desempeñar procedimientos analíticos sustantivos respecto del periodo intermedio, considera como afectan los asuntos discutidos en los párrafos 12.a, 12.f a la capacidad reobtener suficiente evidencia apropiada de auditoría por el periodo restante.</p> <p>Se cancelaron los párrafos 14 al 16 en la edición 2007. Cuando entraron en vigor las normas sobre riesgos de auditoría.</p>	
530	<p>Se cancelo el párrafo 19, cuando entro en vigor las Normas de Riesgos de Auditoría.</p> <p>El párrafo 48, se amplió en redacción, en cuanto a la efectividad de la operación de los controles.</p>	<p>Adición del párrafo 13.a, Procedimientos para evaluar riesgos. De acuerdo con la NIA 315, el auditor aplica procedimientos de evaluación de riesgos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. Ordinariamente, los procedimientos de evaluación de riesgos no implican el uso de muestreo de auditoría. Sin embargo, el auditor a menudo planea y aplica prueba de controles a la vez que obtiene el entendimiento del diseño de los controles y determina si se han implementado éstos. En tales casos, es relevante la discusión siguiente de prueba de controles.</p> <p>Adición de párrafo 35.a. Universo. Se requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la exactitud y completad de la información producida por el sistema de información de la entidad cuando la información se usa para aplicar procedimientos de auditoría. Cuando se lleva a cabo el muestreo de auditoría, el auditor aplica procedimientos de auditoría para asegurar que la información sobre la que se lleva a cabo el muestreo de la auditoría es suficientemente completa y exacta. La NIA 500, parrafo 11, contiene lineamientos adicionales sobre los procedimientos de auditoría para aplicar respecto de la exactitud e integridad de dicha información.</p>	Muestreo.
540		<p>Párrafos 8 y 9 ampliados en redacción, en cuanto a procedimientos de auditoría que responden al riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa de las estimaciones contables de la entidad.</p>	
545	<p>La NIA simplemente a sufrido las adiciones de los párrafos 12.a y 15.a, mas las modificaciones en redacción de los párrafos 10, 13 y 33.</p>	<p>Adición del párrafo 2.a, la NIA 500, párrafo 16, requiere que el auditor use aseveraciones con suficiente detalle para formar una base para la evaluación de riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa y el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría adicionales en respuesta a los riesgos evaluados. Las mediciones y revelaciones del valor razonable no son aseveraciones en sí mismas, pero pueden ser relevantes para aseveraciones específicas, dependiendo del marco de referencia de información financiera aplicable.</p> <p>Modificación a los párrafos 10, 13 y 33 en cuanto a redacción.</p> <p>Adición al párrafo 15.a, cuando el auditor ha determinado que el riesgo de representación errónea de importancia relativa relacionado con una medición o revelación del valor razonable es un riesgo importante que requiere consideraciones especiales de auditoría, el auditor sigue los requisitos de la NIA 315.</p>	

560	Modificación al párrafo 4. En cuanto a definiciones.	Adición del párrafo 4, definiciones. <ul style="list-style-type: none"> • Fecha de los estados financieros. • Fecha de aprobación de los estados financieros. • Fecha del dictamen del auditor. • Fecha en que se emiten los estados financieros. 	
570	Modificación a la fecha de vigencia.	La NIA 570 se modifico en cuanto a redacción, ya que hacía referencia a la NIA 700, pero con las modificaciones a las NIA'S, la nueva redacción hace referencia a la NIA 701.	
580	Trata sobre las representaciones de la administración.	Se adicionó el párrafo 5.a, el auditor deberá obtener representaciones escritas de la administración de que: <ol style="list-style-type: none"> a. reconoce su responsabilidad por el diseño e implementación del control interno para prevenir y detectar errores. b. Cree que los efectos de las representaciones erróneas no corregidas de los estados financieros acumuladas por el auditor durante la auditoría son de importancia relativa, tanto en lo individual como en el agregado, para los estados financieros tomados como un todo. Deberá incluirse un resumen de dichas partidas en o anexarse a las representaciones escritas. 	
610		Se modificaron los párrafos 5, 9 y 11, en cuanto a redacción.	

700		<p>El párrafo 1, propósito fue modificado en redacción.</p> <p>Con respecto a la NIA 2004, se adicionaron los párrafos del 5 al 16, en cuanto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el dictamen del auditor sobre los estados financieros. • Marco de referencia de información financiera aplicable. • Formación de una opinión sobre los estados financieros. • Circunstancias extremadamente raras cuando la aplicación del marco de referencia de información financiera da como resultado estados financieros equívocos. <p>Párrafo 22, párrafo introductoria, en contraste con la NIA edición 2007, se ha creado de acuerdo a un juego completo de estados financieros y se deberá identificar el título de cada uno de ellos, e incluir el estado de cambios en el patrimonio, especificar la fecha y periodo cubierto por los estados financieros, un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias. Y separa la responsabilidad por la emisión de los estados financieros en el dictamen.</p> <p>Se modificó el párrafo 28, responsabilidad de la administración de los estados financieros.</p> <p>El dictamen del auditor deberá declarar que la administración es la responsable por la preparación y emisión de los estados financieros, de acuerdo al marco de referencia aplicable, y esta responsabilidad incluye:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Diseñar, implementar y mantener el control relevante a la preparación y presentación razonable. • Seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas. • Hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias. <p>Se cancelaron los párrafos 30 al 47 para crear la NIA 701, Modificaciones al dictamen del auditor independiente.</p> <p>La NIA en el párrafo 16 y 17, aclara, y da un esquema del dictamen del auditor independiente, cuando la auditoría ha sido conducida de acuerdo con NIA'S, no así en el párrafo 65, en el cuál explica el dictamen conducido de acuerdo a NIA'S y Normas de Auditoría de una Jurisdicción o país específico, mientras que en la edición 2004 no estaba contemplado este pronunciamiento y forma de dictamen, en forma de esquema.</p>	
701		<p>La NIA 701, tiene fecha de vigencia 31 de diciembre de 2006, por lo tanto no ha sido modificada, si no que se implemento por la cancelación de los párrafos 30 al 47 de la NIA 700, edición 2004.</p>	

ANEXO 4: GLOSARIO

1. **Auditoria:** Es un proceso sistemático que obtiene y evalúa objetivamente la evidencia con respecto a declaraciones acerca de acciones económicas y eventos; dicho proceso determinará el grado de correspondencia entre estas declaraciones y el criterio para comunicar los resultados a los usuarios interesados.
2. **Actividades de control.** Son procedimientos que ayudan a asegurar que las políticas de la dirección se lleven a cabo, y deben estar relacionadas con los riesgos que ha determinado y asume la dirección. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos, conociendo los riesgos se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos.
3. **Carta Compromiso** - Una carta compromiso documenta y confirma la aceptación del auditor del nombramiento, objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor para el cliente y la forma de cualquier dictamen.
4. **Control Interno:** "El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para proteger los activos como son: verificar la exactitud y veracidad de los datos contables, la

eficiencia en las operaciones y alentar el apego a las políticas de administración prescritas en una empresa".

5. **Dictamen:** Opinión técnica e independiente sobre el grado de razonabilidad con que se presenta la información financiera de una empresa y que se sustenta en el examen de auditoría elaborado por un Contador Público Colegiado.
6. **Firma de Auditoría** - Firma de auditoría es, ya sea los socios de una firma que proporciona servicios de auditoría o un único practicante que proporcione servicios de auditoría, según sea apropiado.
7. **Instrumentos de Auditoría:** Son los recursos elaborados por el auditor para recolectar información y para validar la misma.
8. **Opinión:** Juicio formado, concepto. Hace parte del dictamen que debe emitir el auditor.
9. **Planeación:** Fase de la auditoría durante la cual el auditor se aboca a la identificación de que examinar, como, cuando y con que recursos, así como la determinación del enfoque de la auditoría, objetivos, criterios y estrategia.
10. **Procedimientos analíticos de auditoría:** También conocidos como procedimientos de revisión analítica, son efectuados para estudiar y comparar relaciones entre información financiera y no financiera. La aplicación de procedimientos de revisión analítica está basada en la

premisa según la cual, en ausencia de condiciones conocidas que hagan pensar lo contrario, es razonable esperar que las relaciones entre la información mencionada existan y continúen.

11. **Riesgo de Control** - El riesgo de control es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en un saldo o clase de transacciones y que pudiera ser importante individualmente o cuando se agrega con otras representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y corregido de presentación por los sistemas de contabilidad y de control interno.
12. **Riesgo de Detección** - Riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detectan una de presentación errónea que exista en el saldo de una cuenta o clase de presentación que pudiera ser importante, individualmente o cuando se agrega con de presentaciones erróneas en otros saldos o clases.
13. **Riesgo Inherente** - Riesgo inherente se refiere a que el saldo de una cuenta o clase de presentación sea susceptible a una de presentación errónea que pudiera ser importante, individualmente o cuando se agrega con de presentaciones erróneas en otros saldos o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.
14. **Objetivos de la auditoría:** Son declaraciones amplias desarrolladas por los Auditores y definen los propósitos que la auditoría intenta alcanzar.

15. **Independencia:** es la cualidad que permite apreciar que los juicios formulados por el auditor estén fundamentados en elementos objetivos de los aspectos examinados sin permitir que el juicio, las ideas preconcebidas y la influencia de terceros se impongan sobre su imparcialidad.
16. **Evidencia de auditoria:** Es la información obtenida por el Auditor para llegar a conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoria.
17. **Los Estados Financieros:** de una Empresa cualquiera sea su naturaleza proporcionan a esta una información útil que les permita operar con eficiencia ante cual consideración es necesario de tener un registro de los acontecimientos históricos, en otras palabras desarrollar la Contabilidad en moneda nacional con la finalidad de proporcionar información financiera de la empresa y a terceras personas.
18. **Auditoria Financiera:** Es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoria, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa.
19. **Ejecución:** El propósito fundamental de esta etapa es recopilar las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase, por

decir de alguna manera, del trabajo de campo, esta depende grandemente del grado de profundidad con que se hayan realizado las dos etapas anteriores, en esta se elaboran los Papeles de Trabajo y las hojas de nota, instrumentos que respaldan excepcionalmente la opinión del auditor actuante.

20. **Informe:** En esta etapa el Auditor se dedica a formalizar en un documento los resultados a los cuales llegaron los auditores en la Auditoría ejecutada y demás verificaciones vinculadas con el trabajo realizado.
21. **Independencia:** La independencia puede concebirse como la libertad profesional que le asiste al auditor para expresar su opinión libre de presiones (políticas, religiosas, familiares, etc.) y subjetividades (sentimientos personales e intereses de grupo).
22. **auditoria externa:** el examen de todas las anotaciones contables a fin de comprobar su exactitud, así como la veracidad de los estados o situaciones que dichas anotaciones producen.
23. **Importancia relativa:** La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en la Información Auditada.
24. **Ambiente de control:** El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una

entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

25. **Alcance de la auditoría.** El período que es objeto de revisión en la auditoría y las materias, temas, segmentos o actividades que comprende.

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

**EDIFICIO BANCO SALVADOREÑO 357 - TELEFONO 222-2665
SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C.A**

El Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría en uso de las facultades relacionadas con el ejercicio de la profesión que supervisa, en sesión celebrada el 2 de septiembre de 1999, ha emitido el siguiente acuerdo:

- I. En la auditoría de los estados financieros, el Auditor Externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); y en todo lo que no esté considerado por éstas, deberá aplicar las Normas de Auditoría emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).
- II. En la preparación de los estados financieros deberán usarse las Normas Internacionales de Contabilidad dictadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) y/o aquellas regulaciones contables establecidas por este Consejo.

Los estados financieros preparados con referencia a cualquier otra base contable constituyen reportes e informes especiales, de acuerdo con las normas de auditoría antes mencionadas. Cuando otro organismo dicte sus propias normas contables y desee que éstas constituyan principios de contabilidad generalmente aceptados, deben someterlas a consideración de este Consejo, quien después de revisarlas dictará lo procedente.

- III. Todos los profesionales inscritos en este Consejo quedan obligados, a partir de esta fecha, al cumplimiento de este Acuerdo, así como a las regulaciones contenidas en el Código de Ética Profesional aprobado por este Consejo.
- IV. El Consejo recomienda a las gremiales de contadores a promover la difusión de las referidas normas contables y de auditoría.

En la ciudad de San Salvador, a los diez días del mes de septiembre de mil novecientos noventa y nueve.

LIC. RICARDO ANTONIO MORALES
PRESIDENTE

LIC. LUIS FELIPE JOVEL VEGA
SECRETARIO



MINISTERIO DE ECONOMIA



EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

HACE DEL CONOCIMIENTO PÚBLICO EL SIGUIENTE ACUERDO:

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.- San Salvador, a las diez horas del día quince de diciembre de dos mil cinco

CONSIDERANDO:

- I Que con fecha 29 de diciembre de 2004, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, tomó el acuerdo de mantener vigente el plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad que fue aprobado en octubre de 2003.
- II Que el mencionado acuerdo expresa también que para la implementación de las referidas normas, se mantendrá el marco de referencia de las Normas Internacionales de Contabilidad, así como sus revisiones y actualizaciones vigentes a octubre de 2003, el cual se definió como "Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador". Conforme el referido plan escalonado, existe un grupo de entidades que deberán presentar sus primeros estados financieros con base al marco de referencia de tales normas por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005.
- III Que en acuerdo de Consejo, según acta de sesión celebrada el 11 de diciembre de 2003, se reafirmó la obligatoriedad para los auditores externos, de la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S) emitidas por IFAC.
- IV Que el objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con un aplicable marco de referencia. En ese sentido, para aquellas entidades que prepararán sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005, es obligación de los auditores externos evaluar la adecuada aplicación de ese marco de referencia en las preparación de los correspondientes estados financieros, a fin de expresar su opinión profesional sobre los mismos.
- V. Que en ciertas circunstancias, a la fecha de su dictamen de auditoría, los auditores externos pueden determinar que la entidad, estando obligada a presentar su primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005, aún no haya completado el proceso de implantación del marco de referencia.
- VI Que las Normas Internacionales de Auditoría consideran que, en ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse incorporando un párrafo de énfasis de un asunto que no afecta la opinión del auditor.

POR TANTO:

En virtud de los considerandos anteriores, y en base a lo establecido en el Art. 36, literal f), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo de Vigilancia, en sesión celebrada el día 15 de diciembre de 2005.

ACUERDA:

1. Reiterar a los auditores externos sobre su obligación, conforme a las Normas Internacionales de Auditoría, de evaluar la adecuada aplicación de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, por parte de aquellas entidades que están obligadas a preparar sus primeros estados financieros, con base a las referidas normas, por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005.
2. Los auditores externos deberán incorporar un párrafo de énfasis en su dictamen de auditoría, en aquellos casos donde la entidad, estando obligada a presentar su primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2005, no haya completado el proceso de implantación del marco de referencia a la fecha de su dictamen. El referido párrafo de énfasis, deberá indicar que la entidad aún se encuentra en el proceso de implantación de las referidas Normas y además, deberá hacer una referencia específica a una nota a los estados financieros donde se presenten las diferencias entre las normas contables utilizadas para la preparación de los estados financieros y el marco de referencia adoptado por el Consejo.
3. Los auditores externos deberán expresar su opinión profesional sobre los estados financieros de las entidades mencionadas en el Numeral 2 que antecede, con base al conjunto de normas contables utilizadas por la entidad, las cuales deben presentarse en una nota a los estados financieros. El párrafo de la opinión se presentará de la siguiente manera:

"En nuestra opinión, los estados financieros referidos en el primer párrafo de este informe, presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de la Entidad XX, al 31 de diciembre de 2005 y los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las normas contables descritas en la Nota X".
4. Transcribese el presente acuerdo y publíquese.

San Salvador, 18 de enero de 2006

Juan Neftalí Murillo Ruiz
Presidente

José Alfredo Aguirre López
Secretario



CV/CPA



EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

HACE DEL CONOCIMIENTO PÚBLICO EL SIGUIENTE ACUERDO:

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.-
San Salvador, a las diez horas del día nueve de noviembre de dos mil seis.

CONSIDERANDO:

- I Que según acuerdo de fecha 22 de diciembre de 2004, se expresa que para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, se mantendrá el marco de referencia, así como sus revisiones y actualizaciones vigentes a octubre de 2003, definiéndolo como "Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador", al cual se ha adicionado la NIIF 1 "Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera".
- II Que conforme al plan escalonado de implementación de dichas Normas, según acuerdo de fecha 5 de diciembre de 2003, existen entidades que deberán presentar sus primeros estados financieros con base al marco de referencia de tales Normas, por el ejercicio que finalizará el 31 de diciembre de 2006.
- III Que en acuerdo de Consejo, según acta de sesión celebrada el 11 de diciembre de 2003, se reafirmó la obligatoriedad para los auditores externos, de la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) emitidas por IFAC.
- IV Que el objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los mismos están preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con un aplicable marco de referencia. En ese sentido, para aquellas entidades que prepararán sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2006, es obligación de los auditores externos evaluar la adecuada aplicación de ese marco de referencia en la preparación de los correspondientes estados financieros, a fin de expresar su opinión profesional sobre los mismos.
- V. Que en ciertas circunstancias, a la fecha de su dictamen de auditoría, los auditores externos pueden determinar que la entidad, estando obligada a presentar sus primeros estados financieros por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2006, con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, aun no haya completado el proceso de implementación del marco de referencia.
- VI Que las Normas Internacionales de Auditoría consideran que, en ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse incorporando un párrafo de énfasis de un asunto que no afecta la opinión del auditor.

POR TANTO:

En virtud de los considerandos anteriores, y con base a lo establecido en el Art. 36, literal f), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, en sesión celebrada el día 09 de noviembre de 2006;

ACUERDA:

1. Reafirmar a los auditores externos la obligación de evaluar la adecuada aplicación de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, por parte de aquellas entidades que están obligadas a preparar sus primeros estados financieros con base a las referidas Normas, por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2006.
2. Los auditores externos deberán incorporar un párrafo de énfasis en su dictamen de auditoría, en aquellos casos donde la entidad, estando obligada a presentar su primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, por el ejercicio que inició el 1 de enero de 2006, no hayan completado el proceso de implementación del marco de referencia a la fecha de su dictamen. El referido párrafo de énfasis deberá indicar que la entidad aún se encuentra en el proceso de implementación de las referidas Normas, y además deberá hacer referencia específica de la nota a los estados financieros donde se presenten las diferencias entre las normas contables utilizadas para la preparación de los estados financieros y el marco de referencia aprobado por el Consejo.
3. Los auditores externos deberán expresar su opinión profesional sobre los estados financieros de las entidades mencionadas en el numeral que antecede, con base al conjunto de normas contables utilizadas por la entidad, las cuales deben presentarse en una nota a los estados financieros. El párrafo de la opinión se podrá redactar de acuerdo al siguiente modelo:
"En nuestra opinión, los estados financieros referidos en el primer párrafo de este informe, presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de la Entidad XXXX, al 31 de diciembre de 2006 y los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las normas contables descritas en la Nota XX".
4. Transcribese el presente acuerdo y publíquese.

San Salvador, 09 de noviembre de 2006

Juan Neftalí Murillo Ruiz
Presidente

José Alfredo Aguirre López
Secretario

ANEXO #8: El proceso de elaboración de un Mapa de Riesgos

Paso 1: establecer los objetivo(s) estratégico(s) sobre los que evaluaremos el impacto de los riesgos.

Paso 2: identificar los eventos que pueden afectar la implementación de la estrategia o el logro de objetivos.

Paso 3: definir el modelo para el mapa de riesgos: el método para asignar probabilidades e impactos a cada uno de los riesgos y los niveles de aversión al riesgo.

Paso 4: estimar el modelo...asignar probabilidades de ocurrencia e impacto a cada uno de los riesgos.

Paso 5: construir el mapa de riesgos.

Paso 6: identificar las posibles respuestas para cada uno de los riesgos, elaborar planes de acción e implementarlos.

Proceso iterativo: repetir pasos 4 al 6 luego de implementar el plan de acción.

Paso 1: Establecer objetivo(s) estratégico(s) sobre los que evaluaremos el impacto de los riesgos.

- Los objetivos pueden ser cuantitativos (mantener el capital por encima del límite legal, mantener un ROE mayor a 5%) o cualitativos (continuidad de operaciones, aumentar la confianza del público).
- Uno o varios objetivos: (e.g. mantener el capital por encima del límite legal a la vez que aumentar la confianza del público).

- Cuando hay más de un objetivo, hay problemas de agregación, ya que un riesgo puede afectar de distinta manera ambos objetivos, y los impactos pueden no ser independientes entre sí.

Paso 2: Identificar los eventos que pueden afectar la implementación de la estrategia o el logro de objetivos.

- Técnicas para identificar eventos: inventarios de eventos pasados, talleres para identificar eventos a partir de la experiencia del personal, agrupar a los eventos en categorías, definir .gatillos. por encima de los cuales se considera un evento.
- Selectividad: Aunque muchos eventos pueden afectar a los bancos, sólo algunos afectarán sus objetivos estratégicos u operativos.
- Eventos esperados y no esperados: Se debe considerar los eventos esperados (recurrentes, familiares) y los eventos no esperados (de baja probabilidad de ocurrencia pero que, de materializarse, pueden tener un fuerte impacto).

Paso 3: Definir el modelo para elaborar el mapa de riesgos.

- Para establecer la importancia de los riesgos (probabilidad e impacto) se puede usar una combinación de técnicas cuantitativas (precisas, complejas, sofisticadas) y cualitativas (prácticas, económicas).
- A veces no es posible (o es muy costoso) estimar la probabilidad de ocurrencia o su impacto, y se puede optar por aproximaciones cualitativas a éstos: Evaluar si la probabilidad o el impacto son ALTO, MEDIO o BAJO. Esta

evaluación puede resultar del consenso de un grupo informado, o de estándares preestablecidos en los manuales de operación.

- Los resultados dependerán fundamentalmente de la calidad de la información, de los supuestos y del modelo utilizado para la estimación. A veces es útil evaluar la sensibilidad de los resultados a cambios en la especificación del modelo o en los supuestos.

- Entre las técnicas cuantitativas más comunes podemos citar:
 - o Benchmarking: Técnica en la que varios participantes de un mercado (o personas) comparten información de eventos, valoraciones o precios para generar métricas comunes. Se puede usar para estimar probabilidades de ocurrencia e impactos de un determinado evento a nivel de mercado o en una institución.
 - o Modelos probabilísticos: Asocian rangos de eventos e impacto resultante a una probabilidad de ocurrencia, sobre la base de ciertos supuestos, basados en información histórica o simulada. Algunos ejemplos son los modelos de valor en riesgo o ganancia en riesgo, o las estimaciones de probabilidad de no pago de un deudor. Estos modelos pueden ser usados para comparar impactos de eventos esperados con aquellos de eventos extremos o de baja probabilidad.
 - o Modelos no probabilísticos: Utilizan supuestos para determinar el impacto de ciertos eventos sin estimar su probabilidad de ocurrencia. Algunos ejemplos son los análisis de sensibilidad, estrés tests o análisis de escenarios.

- La elección de la técnica dependerá de la necesidad de precisión, de la cultura de quien efectúa el análisis, etc. Pero no se debe perder de vista que el fin último es facilitar la evaluación de los riesgos.

Paso 4: Estimar el modelo... asignar grados de importancia a los riesgos.

Formato 2
Establecimiento de grados de riesgo

Crítico	>60
Alto	30-59
Medio	16-29
Bajo	1-15

A mayor riesgo ...corresponde una mayor urgencia o intensidad de respuesta

Paso 5: Construir el mapa de riesgos.

Impacto (en la solvencia de la entidad)														
10											Alto impacto			
9				6										
8	13													
7		6, 18	17		1									
6											Impacto medio			
5	11													
4	12, 16		15											
3	10	7												
2	9					2		8	19					
1		4					3	14	5		Bajo impacto			
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10			
		Poco probable								Altamente probable				
		Probabilidad de ocurrencia												

Cada número corresponde a un riesgo: los riesgos 1 y 6 son de alta prioridad; los riesgos 8, 17 y 19 son de prioridad media.

Paso 6: Identificar respuestas, elaborar planes de acción e implementarlos (para bancos).

- Identificar posibles respuestas para reducir probabilidad o impacto de los riesgos de acuerdo a su prioridad:
- Evitar: salir de la línea de negocio, del producto, del sector, de la zona que genera el riesgo.
- Reducir: Ej. pedir más garantías, reducir la exposición con un deudor, reducir montos máximos para aprobación de créditos, mejorar el calce de tasas de interés, desconcentrar depósitos, introducir nuevos controles.
- Compartir (transferir): tomar un seguro, operaciones de cobertura, créditos sindicados, etc.
- Aceptar: no tomar acción.
- Evaluar las respuestas posibles:
- Evaluar el efecto de la medida sobre la probabilidad de ocurrencia y sobre el impacto del riesgo: ¿nos coloca dentro de los niveles de tolerancia al riesgo aceptables?
- Evaluar costos y beneficios de la medida
- Seleccionar una respuesta: hacer un plan para su adopción e implementar el plan.

Formato 4 - Comparación de Estrategias de Respuesta al Riesgo							
Prioridad	Riesgo Número	Tipo de Riesgo	Descripción	Posibles respuestas al riesgo	Costo estimado	Beneficio estimado	Estrategia elegida
1	6	Liquidez	Retiro significativo de depósitos	Evitar: Reducir: mantener más fondos liq. Controlar: cuidar reputación Transferir: No actuar			
2	1	Crédito	Pérdidas por no pago de cartera corporativa	Evitar: salir de ese negocio Reducir: < exposición o > garantía Controlar: evaluar y recuperar mejor Transferir: seguro de crédito No actuar			
3	17	Operación	Incumplimiento de límites legales	Evitar: bajar exposiciones grandes Reducir: bajar límites internos Controlar: mejorar control Transferir: No actuar			