

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



TRABAJO DE GRADUACIÓN:

TEMA:

“OPINIONES EXPRESADAS EN EL DICTAMEN POR EL AUDITOR, DÁNDOLE CUMPLIMIENTO A LOS REQUERIMIENTOS TÉCNICOS EMITIDOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA CVPCPA Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA NIAS, EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS”

PRESENTADO POR:

QUINTANILLA SALAZAR, DILMA JEANETH
REGALADO RODRÍGUEZ, ROSELBI MARIEL
SÁNCHEZ CASTANEDA, LESLIE HAYDEÉ

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE DIRECTOR:

LICDO Y MED. WALDEMAR SANDOVAL

OCTUBRE, 2014

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA,

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS UNIDAD CENTRAL

RECTOR

ING. MARIO ROBERTO NIETO LOVO

VICE-RECTOR ACADEMICO

MAESTRA ANA MARIA GLOWER DE ALVARADO

SECRETARIA GENERAL

DOCTORA ANA LETICIA ZAVALA DE AMAYA

FISCAL GENERAL

LICENCIADO FRANCISCO CRUZ LETONA

OCTUBRE, 2014

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LICDO. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

VICE-DECANO

INGENIERO WILLIAM VIRGILIO ZAMORA GIROM

SECRETARIO DE FACULTAD

LICENCIADO VÍCTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

LICENCIADO DAVID ELIÚ GONZÁLEZ ORTÍZ

MIEMBROS DEL TRIBUNAL CALIFICADOR

LIC. NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA (PRESIDENTE)

LIC. FLOR DE MARIA PORTILLO MIRON (SECRETARIA)

LIC. WALDEMAR SANDOVAL (VOCAL)

OCTUBRE 2014

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

AGRADECIMIENTOS

A MI AMADO DIOS, A ese ser supremo que siempre estuvo conmigo, derramando sabiduría y abundantes bendiciones a lo largo de mi carrera, por nunca abandonarme ni un solo momento y darme la fortaleza de salir adelante y cumplir con uno de los objetivos más preciados de mi vida.

A MIS PADRES, (José Vidal Quintanilla y Mercedes Salazar de Quintanilla) por haberme ayudado a salir adelante, por haber puesto su confianza en mí, por haber luchado sobre circunstancias difíciles día con día para que yo pudiera cumplir uno de mis sueños, por su constante motivación para que mis días difíciles no se volvieran tan largos; a ellos que me enseñaron que en la vida se sale adelante si Dios siempre esta primero.

A MIS HERMANOS (José Armando Quintanilla y Kenia Rosmery Quintanilla) por su cariño, comprensión y motivación para seguir adelante en la vida, y así ser un buen ejemplo para ellos.

A RENE CECILIO ARIAS DE LEON, quien a pesar de haberlo conocido a dos años de culminar mi carrera siempre estuvo presente en todo momento cuando necesitaba de apoyo y palabras de aliento, por ser la persona que me enseñó que la vida no tiene sentido sin días difíciles.

A MIS COMPAÑERAS Y AMIGAS DE TESIS (Leslie Haydeé Sánchez Castaneda y Roselbi Mariel Rodríguez Regalado) por ser parte de este logro, por su ayuda, entendimiento y colaboración en este trabajo, por haber formado un equipo excelente no solo de compañerismo sino de amistad sincera y así compartirnos los conocimientos necesarios para la culminación de nuestra tesis.

A MI ASESOR DE TRABAJO DE GRADO, (Licdo y Med. Waldemar Sandoval) por brindar una amplia gama de conocimientos, por su comprensión y dedicarnos parte de su tiempo para guiarnos en el último paso para finalizar nuestra carrera.

DILMA JEANETH QUINTANILLA SALAZAR

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: Todopoderoso por haberme permitido culminar mi carrera, por darme la victoria, la fortaleza, la sabiduría, pero sobre todo la fe para no desmayar y así poder coronar este triunfo que solo con su ayuda lo pude lograr.

A MI MADRE: Por brindarme todo su apoyo incondicional en toda mi carrera, gracias por tu gran amor, por tus cuidados como madre y el ánimo que siempre me dio en los momentos difíciles, sin tu ayuda este logro no hubiera sido posible. Gracias por haberme forjado a ser la persona que ahora soy. Te amo mamá.

A MI TIA: Te doy gracias por siempre estar a mi lado, a pesar de la distancia siempre has estado conmigo, este triunfo lo debo a Dios y a ti que siempre me das tu apoyo para salir adelante. Gracias por todo tu amor, tus cuidados y siempre estar pendiente de mí. Dios bendiga siempre tu vida por ser una persona tan amorosa y especial. Te amo, Gracias por todo.

A MI ABUELITA: Gracias mamita por estar siempre conmigo, por darme siempre los mejores consejos, por demostrarme tu gran amor para mí, doy gracias a Dios por tu vida y permitirme ver éste triunfo.

A TODA MI FAMILIA: Agradezco a toda mi familia ya que siempre estuvieron conmigo en todo momento y en cualquier necesidad siempre fueron mi apoyo para salir adelante. Dios les bendiga y gracias por ser una familia con mucho amor, los amo a todos.

A MIS COMPAÑERAS DE TESIS: Agradezco a Leslie Haydee Sánchez Castaneda y Dilma Jeaneth Quintanilla Salazar, porque fueron muy buenas compañeras durante toda la carrera, siempre estuvieron conmigo en todo momento, tanto en los días de alegría como en esos días de tanto estudio; al final de la carrera sé que tengo dos buenas amigas y espero siempre seguir compartiendo muy buenos momentos con ustedes. Doy gracias a Dios por que juntas pudimos salir adelante y realizar nuestro trabajo de graduación. Las quiero.

A MI ASESOR: Licenciado Waldemar Sandoval, agradezco todo su apoyo durante este trabajo de graduación; porque siempre estuvo dispuesto a ayudarnos en lo que necesitábamos. Es una persona muy especial y que admiro mucho, espero Dios le bendiga siempre.

ROSELBI MARIEL REGALADO RODRÍGUEZ.

A DIOS SEA LA GLORIA Y LA HONRA.

TODO TE LO DEBO A TI.

AGRADECIMIENTOS

A MI ETERNO DIOS: Por haberme permitido alcanzar este triunfo, por darme la sabiduría y las fuerzas necesarias para no rendirme y llegar hasta este instante, por su amor incondicional y por hacerme sentir su presencia junto a mí en todo momento, sin duda alguna sin Él nada de esto hubiera sido posible.

A MI MADRE: Mirna Leticia Castaneda, gracias mami por toda su entrega, amor, esfuerzo, apoyo en todo momento y lucha constante por sacarme adelante, por querer lo mejor para mi vida siempre, por brindarme la oportunidad de estudiar y lograr hacer de mí una mujer de bien le doy gracias a Dios por su vida y por porque le permite ver y compartir este triunfo conmigo. La amo.

A MI PADRE: Edgar Arturo Sánchez Alecio, le agradezco mucho por estar ahí siempre para apoyarme a pesar de la distancia y por darme siempre consejos para ser una mejor persona y alcanzar grandes cosas en la vida y desear en todo momento

lo mejor para mí. Dios bendiga su vida y su familia, lo amo.

A MI HERMANA: Nancy Erisela Castaneda: te agradezco por estar a mi lado apoyándome siempre, por darme fuerza y aliento a seguir adelante en los días tristes cuando sentía que ya no podía, por todos tus consejos, ayuda constante y por tu cariño. Eres una bendición en mi vida y le doy gracias a Dios por tu vida, por la vida de Mateo, nuestro angelito y por la vida de mi cuñado Oscar; por estar unidas, te amo.

A MIS HERMANOS Y TODA MI FAMILIA: porque en cualquier situación o necesidad que yo tuviera, siempre tuvieron la disposición incondicional para apoyarme a que este sueño fuera realidad. Que Dios los bendiga y guie siempre sus pasos. Los quiero mucho.

A MI QUERIDA Y GRAN AMIGA LAURA DANIELA URRUTIA Y SU MAMÁ LAURA CRISTINA DE URRUTIA: por abrirme las puertas de su casa y corazón, por ese apoyo incondicional que me brindaron siempre que tenía alguna necesidad no dudaron ni

un segundo en estar ahí a mi lado, gracias por su cariño y consejos a no rendirme y seguir adelante ante cualquier adversidad. Sin duda son una bendición en mi vida y agradezco a Dios por sus vidas, por haberlas puesto en mi camino y por permitirme compartir este triunfo y alegría con ustedes, Las quiero mucho.

A TODOS MIS AMIGOS Y AMIGAS: gracias a cada una de esas personas que siempre estuvieron pendientes de mí, de cómo iba en mi carrera, por compartir conmigo alegrías por metas alcanzadas y por tener palabras de aliento cuando lo necesite. A todos, Dios los bendiga.

A MI ASESOR: Licenciado Waldemar Sandoval, le agradezco primeramente por todos sus conocimientos impartidos durante la carrera, sin duda es un privilegio tener docentes como usted. También por toda su dedicación y apoyo en este proceso de realización del trabajo de graduación, su dedicación y respaldo fue de vital importancia para seguir adelante, lo respeto, admiro y se le aprecia mucho, que Dios lo bendiga.

A MIS COMPAÑERAS DE TESIS: Dilma Jeaneth Quintanilla Salazar y Roselbi Mariel Regalado Rodriguez, les estoy muy agradecida de todo corazón por haber decidido vivir esta experiencia conmigo, gracias por su comprensión, apoyo, esfuerzo, dedicación y lucha para concluir un buen trabajo, por todos esos desvelos y sacrificios, son unas personas muy especiales, unas grandes amigas y espero seguir compartiendo más momentos con ustedes, las quiero mucho.

LESLIE HAYDEE SÁNCHEZ CASTANEDA

INDICE

INTRODUCCION.....	i
-------------------	---

CAPITULO I

MARCO HISTÓRICO Y REGULATORIO DE LA AUDITORIA

1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CONTADURIA PÚBLICA.....	7
1.1.1 Origen y Evolución de la Contabilidad.....	7
1.1.2 Conceptos de la Contabilidad.....	12
1.1.3 Clasificación y Objetivo de la Contaduría Pública.....	13
1.1.3.1 Clasificación de la Contaduría Pública.....	13
1.1.3.2 Objetivo de la Contabilidad.....	16
1.1.4 Importancia de la Contabilidad.....	18
1.2. CAMPO DE APLICACIÓN LEGAL EN EL SALVADOR.....	18
1.2.1. Normas Legales que rigen la Contaduría Pública....	18
1.3 ANTECEDENTE HISTORICO DE LA AUDITORÍA.....	20
1.3.1 Historia y Desarrollo de la Auditoría.....	20
1.3.2 Evolución de la Auditoría.....	21
1.3.3 Desarrollo Histórico de la Auditoría en El Salvador.....	25

1.3.4	Generalidades de la Auditoría.....	25
1.3.4.1	Concepto de Auditoría.....	25
1.3.4.2	Naturaleza de la Auditoría.....	26
1.3.4.3	Objetivos Generales de la Auditoría.....	27
1.3.4.3.1	Objetivo de la Auditoría de Estados Financieros.....	28
1.3.5	Importancia de la Auditoría.....	29
1.3.6	Clasificación de la Auditoría.....	29
1.4	CAMPO DE APLICACIÓN LEGAL EN EL SALVADOR.....	33
1.4.1	Leyes Mercantiles que rigen la Profesión de Auditoría.....	34
1.5	PRINCIPALES APORTES DE LA AUDITORÍA.....	35
1.5.1	En lo social.....	37
1.5.2	En las finanzas e Inversión.....	37
1.6	CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.....	38
1.6.1	Antecedentes del Consejo De Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.....	38
1.6.2	Misión.....	41
1.6.3	Visión.....	42
1.6.4	Objetivo, Políticas y Atribuciones.....	42
1.6.4.1	Objetivo General.....	42

1.6.4.1.1	Objetivos Específicos.....	42
1.6.4.1.2	Objetivos Estratégicos.....	43
1.6.4.2	Políticas.....	44
1.6.4.3	Atribuciones del Consejo.....	44
1.6.5	Pronunciamientos Técnicos del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.....	45
1.6.5.1	Acuerdos sobre la Entrada en Vigencia de las Normas Internacionales de Auditoría.....	47
1.6.5.1.1	Décimo Segundo Acuerdo.....	47
1.6.5.1.2	Décimo Tercer Acuerdo.....	48
1.6.6	Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría.....	49
1.6.6.1	Según la Ley de la Profesión de la Contaduría Pública y de la Auditoría de los Contadores Públicos Y de la Función de Auditoría.....	50
1.6.6.1.1	De la Función de Auditoría.....	52
1.7	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.....	52

1.7.1	Antecedentes de las Normas Internacionales de Auditoría.....	52
1.7.2	Normas Internacionales Aplicables a la Auditoría Financiera.....	53
1.7.2.1	NIA 700 Formación de la Opinión y Emisión del Informe de Auditoría sobre los Estados Financieros.....	53
1.7.2.2	NIA 705 Opinión Modificada en el Informe Emitido por un Auditor Independiente.....	54
1.7.2.3	NIA 800, Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales.....	55
1.7.2.3.1	Aspectos clave de la NIA 800.....	55
1.7.2.3.2	Objetivo.....	56
1.7.2.3.3	Requisitos.....	57
1.7.2.3.4	Consideraciones al Planear y Realizar la Auditoría.....	57
1.7.2.3.5	Opinión y Consideraciones del Dictamen.....	58

CAPITULO II

ASPECTOS IMPORTANTES QUE SE DEBEN TOMAR EN CUENTA AL DISEÑAR UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1	AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	59
2.2	FASES DE LA AUDITORÍA.....	60
2.2.1	Fase de la Planeación.....	61
2.2.1.1	Elementos Principales de la Fase de Planeación.....	61
2.2.1.1.1	Conocimiento y Comprensión de la Entidad a auditar.....	62
2.2.1.1.2	Objetivos y Alcance de la Auditoría.....	63
2.2.1.1.3	Análisis Preliminar del Control Interno.....	64
2.2.1.1.4	Análisis de los Riesgos y la Materialidad.....	64
2.2.1.1.5	Planeación Especifica de la Auditoría.....	66
2.2.1.1.6	Elaboración de Programa de Auditoría.....	66
2.2.2	Fase de la Ejecución.....	67
2.2.2.1	Elementos de la Fase de Ejecución.....	68
2.2.2.1.1	Pruebas de Auditoría.....	68
2.2.2.1.2	Técnicas de Muestreo.....	69
2.2.2.1.3	Evidencia de Auditoría.....	69

2.2.2.1.3.1	Tipos de Evidencia.....	70
2.2.2.1.3.2	Técnicas para la Recopilación de Evidencias.....	71
2.2.2.1.4	Papeles de Trabajo.....	78
2.2.2.1.5	Hallazgos de Auditoría.....	80
2.2.2.1.5.1	Atributos del Hallazgo.....	80
2.2.3	Fase de Preparación del Informe.....	81
2.2.3.1	Elementos que Contiene el Informe.....	81
2.2.3.2	Diferentes Opiniones que se Presentan en un Dictamen.....	83
2.2.3.2.1	Definición de Dictamen.....	83
2.2.3.2.2	Estructura del Dictamen.....	84
2.2.3.2.3	Opinión del Auditor.....	87
2.2.3.2.3.1	Tipos de Opinión.....	88
2.2.3.2.3.1.1	Opinión no Modificada.....	88
2.2.3.2.3.1.2	Opinión Modificada.....	90
2.2.3.2.3.1.3	Opinión Adversa.....	93
2.2.3.2.3.1.4	Abstención de Opinión.....	95

2.2.3.2.3.1.5	Opinión no Modificada con Párrafo de Énfasis de Asunto.....	96
2.2.3.2.3.1.6	La opinión del Auditor en Dictámenes con Propósito Especial.....	98
2.2.3.3	Circunstancias que Modifican la Opinión del Auditor.....	100
2.2.3.3.1	Limitación en el Alcance.....	100
2.2.3.3.2	Desacuerdo sobre Políticas Contables o NIIF's.....	103
2.2.3.3.3	Incertidumbres.....	106

CAPITULO III

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	112
3.2	TIPO DE INVESTIGACION.....	112
3.2.1	Investigación Bibliográfica.....	113
3.2.2	Investigación de campo.....	114
3.3	POBLACIÓN Y CENSO.....	114

3.3.1 Población.....	114
3.3.2 Censo.....	113
3.4 TECNICAS E INSTRUMENTO DE INVESTIGACION.....	116
3.4.1 Técnica de investigación:	
Encuesta.....	116
3.4.1.1 Instrumento de la encuesta:	
Cuestionario.....	117
3.4.1.1.1 Tabulación y Análisis de Resultados.....	117
3.4.2 Técnica de Investigación: Entrevista.....	128
3.4.2.1 Instrumento de la entrevista: guía de entrevista.....	128
3.4.2.1.1 Conclusiones de las entrevistas.....	136

CAPITULO IV

**OPINIONES EXPRESADAS EN EL DICTAMEN POR EL AUDITOR, DÁNDOLE
CUMPLIMIENTO A LOS REQUERIMIENTOS TÉCNICOS EMITIDOS POR EL
CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA**

**Y AUDITORÍA (CVPCPA) Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORÍA (NIAS), EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

4.1 TIPOS DE OPINIONES EXPRESADAS EN EL DICTAMEN POR EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	137
4.1.1 Dictamen con Opinión no Modificada o Favorable....	138
4.1.1.1 Planteamiento del Caso Práctico.....	138
4.1.1.2 Desarrollo del Caso Práctico.....	139
4.1.1.3 Ejemplo de Dictamen con Opinión no Modificada...	148
4.1.2 Dictamen con Opinión no Modificada con Párrafo de Énfasis.....	152
4.1.2.1 Planteamiento del caso práctico	152
4.1.2.2 Desarrollo del Caso Práctico.....	152
4.1.2.3 Ejemplo de Dictamen con Opinión no Modificada con Párrafo de Énfasis.....	155
4.1.3 Dictamen con Opinión Modificada.....	159
4.1.3.1 Desacuerdos sobre políticas contables o NIIF....	159
4.1.3.1.1 Desviación de políticas contables.....	159
4.1.3.2 Desarrollo del caso práctico.....	160
4.1.3.3 Ejemplo de Dictamen con Opinión Modificada	

con Desacuerdos sobre Políticas	
Contables o NIIF's.....	163
4.1.3.1.2 Limitación en el alcance.....	168
4.1.3.1.2.1 Ejemplo Dictamen con opinión de circunstancia	
con limitación en el alcance.....	170
4.1.4 Dictamen con Opinión Adversa.....	174
4.1.4.1 Desarrollo de Caso Práctico.....	174
4.1.4.2 Ejemplo de Dictamen con Opinión del Auditor	
Con una Opinión Adversa.....	180
4.1.5 Dictamen con Abstención de Opinión.....	185
4.1.5.1 Desarrollo de Caso Práctico.....	185
4.1.5.2 Ejemplo de Dictamen con	
Abstención de Opinión.....	187
4.1.6 Ejemplo de Dictamen del Auditor con Consideraciones	
Especiales NIA 800.....	192

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES.....196

5.2 RECOMENDACIONES.....199

BIBLIOGRAFIA.....201

ANEXOS.....204

INTRODUCCIÓN

Es preciso hacer unas consideraciones sobre el término "Auditoría" en el ámbito económico y financiero del mundo de los negocios. Es en términos generales un proceso, llevado a cabo conforme a unas normas, mediante el cual los estados financieros de una sociedad se someten a examen y verificación de unos expertos cualificados e independientes (auditores) con el fin de que emitan su opinión sobre la fiabilidad que les merece la información económico-financiera contenida en los mismos. Así dichos auditores deben regirse con lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, el cual tiene a su cargo según lo determina la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública, establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben de cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen.

Al realizar el debido análisis de los estados financieros el auditor debe de emitir una opinión que se comunica por medio de un informe o dictamen de auditoría.

Este dictamen contiene la opinión del auditor de acuerdo a su juicio y capacidad profesional. Esta opinión que expresa el auditor, de acuerdo a las distintas circunstancias que se presentan en el desarrollo de una auditoría a una entidad económica, pueden ser: opinión no modificada, opinión no modificada con párrafo de énfasis de asunto, opinión modificada, opinión adversa, o una abstención de opinión.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente, nos damos cuenta que el hecho de emitir una opinión que vaya acorde a lo analizado por el auditor, es de vital importancia para las entidades económicas y muchas veces estos profesionales no cumplen los lineamientos y normas que deben seguir al momento de dar el resultado final.

Es por ello que esta investigación está encaminada a dar a conocer el modelo de cómo se debe presentar un dictamen de acuerdo a las distintas opiniones que se pueden dar y a lo establecido en las normas correspondientes y las leyes aplicables a dicha situación; es por ello éste trabajo se encuentra estructurado de la siguiente manera:

En el capítulo I se presentarán los antecedentes de la contabilidad y de la auditoría comenzando por sus orígenes, sus etapas de evolución, siguiendo con su clasificación, importancia y los aportes de la contabilidad y auditoría, así mismo dar a conocer los requerimientos fundamentados en las Normas Internacionales de auditoría y el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para establecer un adecuado análisis de los Estados Financieros.

En el capítulo II se desarrollan los aspectos importantes que se deben tomar en cuenta al diseñar una auditoría de estados financieros. Se recopila toda aquella información de los conceptos básicos de una auditoría de

Estados Financieros, las Fases de auditoría: Planeación, Ejecución e Informe.

En la Etapa de la Planeación se detallarán sus elementos principales los cuales son:

1. Conocimiento y comprensión de la Entidad.
2. Objetivos y Alcance de la auditoría.
3. Análisis Preliminar del control interno.
4. Análisis de los Riesgos y la Materialidad.
5. Planeación Específica de la Auditoría.
6. Elaboración de Programas de Auditoría.

En la etapa de la Ejecución se especificarán los elementos que la componen y en que consiste cada uno de ellos. Entre los elementos se encuentran:

1. Las pruebas de Auditoría
2. Técnicas de muestreo
3. Evidencias de auditoría
4. Papeles de Trabajo
5. Hallazgos de Auditoría

En la etapa del informe se presentarán los elementos del Informe, en el cual se hará un mayor detalle del concepto del dictamen del auditor, su definición, estructura y los conceptos de tipos de opinión expresados en el dictamen con diferentes circunstancias que pueden presentarse a la hora de realizar la opinión final en una auditoría financiera.

En el capítulo III, la metodología de la investigación se mostró la metodología para realizar la investigación, la cual permitió conocer el tipo de investigación realizada, identificar a la población y muestra y así poder recolectar, tabular y analizar la información obtenida en el transcurso de ésta, para establecer las conclusiones que nos permitan comprender de la manera más adecuada y clara las opiniones del auditor.

En el capítulo IV, se pretende brindar una oferta de solución sobre el objetivo de este trabajo, proponiendo una metodología práctica para la aplicación y cumplimiento de obligaciones exigidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, determinando

las circunstancias que modifican la opinión del auditor con el propósito de garantizar la eficacia y eficiencia de los servicios de auditoría.

En el capítulo V se representan los resultados obtenidos de la investigación y las pertinentes conclusiones de la exploración realizada, la cual se obtuvo mediante los cuestionarios elaborados y entrevistas realizadas. Se efectúa un análisis detallado con el objeto de recomendar a las personas que tengan conocimiento e interés sobre la profesión en la aplicación de la metodología propuesta. Además de presentar la bibliografía que nos sirvió de guía para la obtención de la información.



CAPITULO I

MARCO TEÓRICO Y ANTECEDENTES HISTÓRICOS

1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

1.1.1 Origen y Evolución de la Contabilidad

Desde sus orígenes hasta el renacimiento podríamos afirmar que el inicio de la contabilidad se debió a la división del trabajo, la invención de la escritura y la utilización de una medida de valor, que constituyó el inicio de la actividad contable y así comenzar a establecer medidas de control en la diversificación de actividades económicas.

Es así como mostramos el proceso y las etapas por las cuales fue derivándose hasta la actualidad la contabilidad.

➤ **En el Mundo**

Inevitablemente, la Contabilidad como cualquier otro campo disciplinario al enfocar la realidad, la delimita y la moldea para constituir su objeto de conocimiento, con lo



cual se obtiene una imagen, una forma de representación y, por qué no, una forma específica de concepción del mundo.

Para poder hacer una visión histórica de la contabilidad es pertinente hacerlo a la luz de los elementos que constituyen el objetivo de la actividad contable. (GERTZ MANERO, 1998)

Para el año 600 a.c., se contaba ya con los elementos necesarios o indispensables para conceptuar la existencia de una actividad contable, ya que el hombre había formado grupos, inicialmente como cazadores, posteriormente como agricultores y pastores, y se habían dado ya inicio a la escritura y a los números. Respecto a Egipto es común ver en los jeroglíficos a los escribas, los cuales representan ciertamente a los contadores de aquella época, realizando su labor contable, ya existían los elementos necesarios para la actividad contable: la escritura y los números; el concepto de propiedad, un gran volumen de operaciones, las monedas y quizás, el crédito en los mercados, al respecto existía una tablilla de barro, en los que algunos de los investigadores han creído encontrar registros de ingresos y



egresos, a partida simple; otros más audaces identifican los registros a partida doble.

Llega el siglo xv y con él dos grandes acontecimientos: La Generalización de los números arábigos y la imprenta que harían entrar a la contabilidad, al igual que a las otras ciencias, en una etapa de divulgación. Data de ese libro "Della mercatura et del mercanti perfetto", cuyo autor fue Benedetto Cotingli Rangeo, quien lo terminó de escribir el 25 de Agosto de 1458, y fue publicado en 1573. El libro aunque toca la contabilidad de manera breve, explica de una manera muy clara la identidad de la partida doble, el uso de tres libros: el Cuaderno (Mayor), Giornale (Diario) y Memoriale (Borrador) afirma que los registros se harán en el Diario y de ahí se pasaran al Mayor, el cual tendrá un índice de cuentas para facilitar su búsqueda, y que deberá verificarse la situación de la empresa cada año y elaborar un "Bilancione" (Balance), las Pérdidas y Ganancias que arrojen serán llevadas a Capital, habla también de la necesidad de llevar un libro copiador de cartas "Libro de Actas". Sin embargo es Fray Lucas de Paciolo, quien en su libro "summa", en 1494, se refiere al



método contable, que se conoció desde entonces como "A lla Veneziana", que amplía la información de las prácticas comerciales: sociedades, ventas, intereses, letras de cambio, etc.

➤ **Edad Media**

Durante este período se inició el feudalismo, en el cual no cesó totalmente el comercio, por lo que las prácticas contables debieron de ser usuales, aún cuando esta actividad se volviese casi exclusiva del señor feudal y de los monasterios europeos.

La contabilidad en Italia, en el siglo XVIII, era una actividad usual y necesaria. Tres ciudades italianas dieron gran uso e impulso a la actividad contable: Génova, Florencia y Venecia, lugares donde se usaba y se alentaba la contabilidad por partida doble como utilizada actualmente. También puede citarse el célebre juego de libros empleados por la Comuna Genovesa, en los que la contabilidad se llevaba a la usanza de la época, empleando los términos de "debe" y "haber", utilizando asientos cruzados y manejando la cuenta de Pérdidas y Ganancias.



➤ **El Renacimiento**

En esta época, la contabilidad tuvo indudablemente fabulosos cambios, de los cuales uno fundamentalmente transformó a nuestra profesión radicalmente: la partida doble, misma que seguimos utilizando en nuestros días.

Finales del siglo XIX y principios del XX

Llega el siglo XIX, y con él, el Código de Napoleón (1808), comienza la Revolución Industrial, Adam Smith y David Ricardo, echan las raíces del liberalismo, la contabilidad comienza a tener modificaciones de fondo y forma, bajo el nombre de "Principios de Contabilidad". (SUNDEM, GARY; HORNGREN, CHARLES T.; ELLIOT, JOHN A.;, 1994)

➤ **La contabilidad en la Actualidad**

La contabilidad ha tomado en la actualidad una nueva faceta, la tarea informativa ya no es el único objetivo que la enmarca, la nueva realidad económica ha hecho que la profesión contable tome una gran importancia dentro del marco empresarial actual. En el estudio de la contabilidad



han surgido nuevas expectativas y nuevos cuestionamientos sobre la orientación que se le pueda estar dando a esta profesión a causa de los rápidos cambios económicos, tecnológicos y sociales de la actualidad. (GOMEZ RONDON, 1990)

1.1.2 Conceptos de la contabilidad

- "La contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son cuando menos de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados" (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados).
- "La contabilidad es el sistema que mide las actividades del negocio, procesa esa información convirtiéndola en informes y comunica estos hallazgos a los encargados de tomar las decisiones" (HORNGREN Y HARRISON, 1991)
- "La contabilidad es el lenguaje que utilizan los empresarios para poder medir y presentar los



resultados obtenidos en el ejercicio económico, la situación financiera de las empresas, los cambios en la posición financiera y/o en el flujo de efectivo" (MEIGS & ROBERT, 1992)

Se puede decir que la contabilidad es una técnica que se encarga de registrar, clasificar y resumir las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados. Por consiguiente, los gerentes o directores a través de la contabilidad podrán orientarse sobre el curso que siguen sus negocios mediante datos contables y estadísticos. Estos datos permiten conocer la estabilidad y solvencia de la compañía, la corriente de cobros y pagos, las tendencias de las ventas, costos y gastos generales, entre otros; de manera que se pueda conocer la capacidad financiera de la empresa. (GOMEZ RONDON, 1990)

1.1.3 Clasificación y objetivo de la contaduría publica

1.1.3.1 Clasificación de la Contaduría Pública



La Contabilidad también llamada el lenguaje de los negocios, si pensamos que en cada negocio existen intereses distintos, será necesario preparar y presentar diferentes tipos de información que satisfagan tales necesidades, por lo cual al adecuarse a estas necesidades y darles satisfacción, adoptan una serie de clasificaciones dentro de las cuales tenemos:

➤ **Contabilidad Financiera:**

Que corresponde a las definiciones presentadas y cuyo objetivo es presentar información financiera de propósitos y usos generales, tanto en beneficio de la gerencia de la empresa, sus dueños o socios y a todos aquellos lectores externos interesados en conocer la situación financiera de la empresa.

➤ **Contabilidad Administrativa:**

Es aquella encaminada a los aspectos administrativos de la empresa, es utilizada por las entidades para juzgar y evaluar el desarrollo a la luz de las políticas, metas u objetivos establecidos previamente por la Administración.



➤ **Contabilidad de Costos:**

Es una rama importante de la Contabilidad Financiera que permite conocer el Costo de Producción, el Costo de Ventas y fundamentalmente la determinación óptima de los Costos Unitarios de los productos.

➤ **Contabilidad Fiscal:**

Comprende el registro y la preparación de informes basados en la presentación de declaraciones y el pago de los impuestos.

➤ **Contabilidad Gubernamental:**

Es la contabilidad llevada por las entidades del Sector Público de manera interna, para presentar informes en donde se dé a conocer el manejo de los fondos provenientes del Estado.



➤ **Contabilidad Bancaria.**

Se ocupa de la capacitación, la medición y la valoración de todos aquellos elementos financieros que circulen internamente en un banco.

➤ **Contabilidad de Seguros:**

Se le llama así a la contabilidad que deben llevar las Sociedades dedicadas a la comercialización de seguros y es utilizada para presentar de una forma real la información a cada uno de los usuarios.

➤ **Contabilidad de servicios:**

Son todas aquellas que presentan servicio como transporte, salud, educación, profesionales, etc. (ROMERO, JAVIER;, 1990)

1.1.3.2 Objetivo de la Contabilidad

Cuando intervienen muchas personas en cualquier actividad coordinada, constantemente surgen las preguntas:



¿Qué trabajos hay que realizar? ¿Quién debe encargarse de cada uno? Es necesario entonces decidir por anticipado el trabajo que debe realizarse para llegar al objetivo propuesto y designar a las personas que deben ocuparse de las actividades más importantes.

Su característica fundamental debe ser la oportunidad y la veracidad, en la exposición analítica y sintética de los hechos mediante estados financieros que tienen que expresarse en términos accesibles para su fácil comparación e interpretación, a fin de poder presentar al nivel administrativo información contable para tomar decisiones y medir la eficiencia o deficiencia financiera. La contabilidad requiere de un orden y disposición de circunstancias que en conjunto forman una rama de la organización en general, que toma su nombre particular de "organización contable".

La contaduría pública persigue dos objetivos primordiales:

1. Obtener información financiera, para ofrecer elementos de juicio a la administración de las



entidades futuras a la vez ejercer un control sobre sus recursos.

2. Comprobar la confiabilidad de dicha información, para verificar que ha sido obtenida correctamente, de acuerdo con sus lineamientos teóricos prácticos.

1.1.4 Importancia de la Contabilidad

La contabilidad se acepta como una técnica importante para la elaboración y presentación de información financiera de las transacciones (operaciones) comerciales, financieras, económicas y sus efectos derivados, realizadas por las entidades comerciales, industriales y de servicios, públicas y privadas.

1.2 CAMPO DE APLICACIÓN LEGAL EN EL SALVADOR

1.2.1 Normas Legales que rigen la Contaduría Pública

En El Salvador existen diferentes normas legales que se deben aplicar al momento de ejercer la Profesión de la Contaduría Pública, entre ellas están:



➤ **Código de comercio:**

Está definido como un conjunto de normas que rigen la actividad mercantil en El Salvador. El comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de contabilidad y aprobados por quienes ejerzan la función pública de Auditoría. (MENDOZA ORANTES;, 2010)

➤ **Código tributario:**

Conjunto de normas en materia tributaria. Que regulan la relación de los contribuyentes y la administración tributaria. Para efectos de este código, se entenderá por dictamen fiscal el documento en el que conste la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributaria, emitida por un Licenciado en Contaduría pública o un Contador Certificado, en pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad a lo establecido en la ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública.



Para efectos de esta sección al Licenciado en Contaduría pública o Contador público certificado, se le llamará Auditor. (ORANTES MENDOZA;, 2010)

➤ **Ley reguladora del ejercicio de la Contaduría Pública**

Aprobada según decreto legislativo 878 y publicada en el Diario Oficial No. 42 de Fecha 29 de Febrero de 2000, Tomo 346. La presente Ley tiene por objeto, regular el ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública, la función de la auditoria así como los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan. (LEY DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA PUBLICA)

1.3 ANTECEDENTE HISTÓRICO DE LA AUDITORÍA

1.3.1. Historia y Desarrollo de la Auditoría

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales, para observar su exactitud.

La Auditoría nació en Inglaterra o al menos en ese país se encuentra el primer antecedente. La fecha exacta se desconoce, pero se encontraron datos y documentos que



permiten asegurar que a fines del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del Estado.

La Auditoría existe desde tiempos inmemoriales, prácticamente desde que un propietario entregó la administración de sus bienes a otra persona, lo que hacía que la Auditoría primitiva fuera en esencia un control contra el desfalco y el incumplimiento de las normas establecidas por el propietario, el Estado u otros.

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.

1.3.2 Evolución de la Auditoría.

A pesar de que la Auditoría ha existido siempre, la auditoría, tal y como la podemos entender data en torno a la revolución industrial de siglo XIX. Por tal efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el



año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión, así:

- En 1862 se reconoció en Inglaterra la auditoria como profesión independiente.
- En 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al Comisario de cuentas o auditor.
- En 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar Auditorías independientes a los bancos.

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, a fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos de Norte América dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América, creándose en los primeros años de ese siglo el American Institute of Accountants (Instituto Americano de Contadores).

Es conveniente considerar que la contabilidad y la Auditoría que se realizaban en el siglo XIX y a principios del siglo XX no estaban sujetas a Normas de Auditoría o Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que la dificultad para ejecutarlos e interpretarlos generó en el primer cuarto del siglo XX una tendencia hacia la



unificación o estandarización de los procedimientos contables y de 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:

1. La detección y prevención del fraude.

2. 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:

A) El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.

B) La detección y prevención del fraude.

El concepto de auditoría a través del tiempo ha evolucionado en cuatro principales fases:

❖ PRIMERA FASE

A principios de la revolución industrial, no hay grandes transacciones, la misión del auditor era buscar si se había cometido fraude en ese negocio, estos negocios eran pequeños.



❖ SEGUNDA FASE

Las empresas son más grandes, se comienza a separar el capital y la propiedad del negocio, es decir, la Administración. El auditor sin dejar de hacer lo que realizaba en la primera fase, tiene una nueva actividad que es la de verificar y certificar, la información de esos administradores que le pasan a través de la cuenta de resultados, sea veraz.

❖ TERCERA FASE

Aparecen nuevas tecnologías, ordenadores, etc. Las transacciones a lo largo del año son bastante voluminosas. Esto hace que el auditor aplique un sistema de control interno que le facilite la revisión de la información de la empresa.

❖ CUARTA FASE



El auditor ha de indicar, aparte de lo anterior, un informe, pidiendo a la empresa si está o no de acuerdo de cómo se ha realizado este informe. (HILL, Mc GRAW, 1990)

1.3.3 Desarrollo Histórico de la Auditoría en El Salvador

El ejercicio de la auditoría es una actividad relativamente nueva en el país, el actual código de Comercio entró en vigencia el 1 de abril de 1971 y el título respecto de la vigilancia y de la auditoría dice expresamente "una ley especial regulará el funcionamiento del Consejo de Vigilancia y el ejercicio de la profesión que supervisa".

En un principio la auditoría fue practicada por Contadores Públicos Certificados (CPC), quienes eran autorizados para ejercer dicha profesión mediante exámenes realizados por el Ministerio de Economía.

Posteriormente a inicios de 1968, se creó a nivel académico en la Universidad de El Salvador la carrera de Contaduría Pública, circunscrita a la Facultad de Economía quedando abolida la creación de la carrera CPC por CPA.

1.3.4 Generalidades de la Auditoría

1.3.4.1 Conceptos de Auditoría



- ❖ Auditoría es un proceso a través del cual un sujeto lleva a cabo la revisión de un objeto, con el fin de emitir una opinión acerca de la fidelidad de éste (grado de correspondencia), a un patrón o estándar establecido.
- ❖ La auditoría, en general es un examen sistemático de los estados financieros, registros y operaciones con la finalidad de determinar si están de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, con las políticas establecidas por la dirección y con cualquier otro tipo de exigencias legales o voluntariamente aceptadas.

1.3.4.2 Naturaleza de la Auditoria

Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente de la información cuantificable y los criterios establecidos.

La auditoría está encargada de la revisión de los estados financieros, de las políticas de dirección, y de



procedimientos específicos que relacionados entre sí forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello.

El propósito de cualquier clase de auditoría es el de añadir cierto grado de validez al objeto de la revisión. Los estados financieros están libres de la influencia de la dirección si son revisados por un auditor independiente; las políticas de dirección se llevan a cabo con mayor eficacia si los procedimientos regulados por dichas políticas son objeto de revisión.

1.3.4.3 Objetivos generales de la Auditoría

El objetivo y la naturaleza del trabajo van a depender del tipo de Auditoría o el área para la cual la empresa ha solicitado el examen, estos objetivos se mencionan a continuación:

- Informar sobre si los Estados Financieros tomados en conjunto, se presentan en forma razonable y de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría;



- Determinar si el ente ha cumplido en el desarrollo de sus operaciones con las disposiciones legales que le sean aplicables a sus reglamentos, estatutos y las decisiones de los órganos de dirección y administración.

- Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por el ente y la economía con que se han manejado los recursos disponibles;

- Generar observaciones y recomendaciones que permitan reducir costos y aumentar el rendimiento o capital.

1.3.4.3.1 Objetivo de la Auditoría de Estados Financieros.

El objetivo de una auditoría de Estados Financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los Estados Financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.



1.3.5 Importancia de la Auditoría

La Auditoría, es el examen de los documentos, registros, informes, sistemas de control interno, procedimientos financieros y otras evidencias para el siguiente propósito:

- ✓ Determinar si los estados económicos y financieros preparados y basados en las cuentas contables, presentan razonablemente la posición financiera y los resultados obtenidos por la empresa o entidad, de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad aplicadas sobre bases uniformes con las del año anterior.

1.3.6 Clasificación de la Auditoría

La auditoría se interesa, en la revisión de la forma en la cual los acontecimientos de los negocios han sido evaluados y comunicados. También está interesada en la revisión y confiabilidad de los sistemas de información de gerencia y/o dirección y de los procedimientos operativos.



La auditoría profesional puede ser clasificada de acuerdo a los siguientes puntos de vista:

a) Desde el punto de vista de la independencia mental de las personas que la practican:

➤ **Auditoría externa:** es la revisión realizada por un contador público independiente que reúne los requisitos técnicos y cualidades morales necesarias.

➤ **Auditoría Interna:** Consiste en el examen objetivo, sistemático y profesional, efectuado con posterioridad a la ejecución de todas las actividades de la entidad, como un servicio a la máxima autoridad realizado por la unidad de auditoría Interna, con la finalidad de verificar y evaluar dichas actividades.

b) Desde el punto de vista de la extensión de las pruebas de auditoría.

➤ **Auditoría de Estados Financieros:** Es el examen que se realiza a los Estados Financieros de una entidad por parte de un auditor independiente, con el objeto de



verificar si dichos Estados presentan razonablemente la situación financiera de la entidad.

- **Auditoría completa o detallada:** es la revisión de todas las operaciones realizadas en la empresa generalmente cuando carecen de un buen sistema de contabilidad. En esta auditoría se lleva a cabo la revisión de los movimientos y al mismo tiempo se determinan los saldos, casi no tiene aceptación en la práctica por su alto costo.

c) Desde el punto de vista del área que abarque la auditoría.

- **Auditoría Gubernamental:** Esta es efectuada por la Corte de Cuentas de la República de El Salvador y su propósito principal es medir y evaluar el uso eficiente de los recursos asignados por el Gobierno Central a entidades gubernamentales.

- **Auditoría Administrativa u Operacional:** Consiste en la evaluación objetiva, constructiva, sistemática y



profesional de las actividades relativas al proceso de gestión de una organización, con el fin de determinar el grado de eficiencia, eficacia, efectividad, economía, equidad y excelencia con que se han manejado los recursos, la adecuación y fiabilidad de los sistemas de información y control.

- **Auditoría Integral:** Este tipo de auditoría consiste en obtener y evaluar objetivamente, en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre dicha situación.

- **Auditoría Ambiental:** es un examen a las medidas sobre el medio ambiente contenidas en las leyes del país y si se están cumpliendo adecuadamente.

- **Auditoría de Bancos:** Este tipo de auditoria se realiza con el propósito de cumplir los requerimientos exigidos por la Superintendencia del Sistema Financiero, la cual tiene por objeto rendir una



opinión sobre si los Estados Financieros del Sistema Bancario, así como todas aquellas Instituciones Financieras de Ahorro y Préstamo, presentan razonablemente la situación financiera.

- **Auditoría de Sistemas:** Es el examen y evaluación de los procesos del Departamento de Informática y de la utilización de los recursos que en ellos intervienen, para llegar a establecer el grado de eficiencia, efectividad y economía de los Sistemas Computarizados de una empresa. (DEFLIESE, HILIP L.; JOHNSON , ENNETH; MACLEOD, ODERICK;, 1982)

1.4 CAMPO DE APLICACIÓN LEGAL EN EL SALVADOR

Como toda actividad profesional existe un marco de legislación aplicable con el propósito de normar el ejercicio de la misma, el cual le atribuye derechos, obligaciones y sanciones en el incumplimiento de los mismos.

1.4.1. Leyes mercantiles que rigen La profesión de Auditoría.



➤ **CÓDIGO DE COMERCIO**

“Son facultades y obligaciones del auditor:

- I. Cerciorarse de la constitución y vigencia de la sociedad.
- II. Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía de los administradores y tomar las medidas necesarias para corregir cualquier irregularidad.
- III. Exigir a los directores un balance de comprobación mensual.
- IV. Comprobar las existencias físicas de los inventarios.
- V. Inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad, así como la existencia en caja.
- VI. Revisar el balance anual, rendir el informe correspondiente en los términos que establece la ley y autorizarlo al darle su aprobación.
- VII. Someter a conocimiento de la administración social y hacer que se inserten en la agenda de la junta general de accionistas, los puntos que crea pertinentes.



- VIII. Convocar las juntas generales ordinarias y extraordinarias de accionistas, en caso de omisión de los administradores y en cualquiera otro en que lo juzgue conveniente.
- IX. Asistir, con voz, pero sin voto, a las juntas generales de accionistas.
- X. En general, comprobar en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad. (MENDOZA ORANTES;, 2010)

1.5 PRINCIPALES APORTES DE LA AUDITORÍA

En nuestro país la ley establece dos tipos de auditoría las cuales son: auditoría externa y auditoría fiscal, la primera de ellas está regulada en el código de comercio el cual dice de la siguiente manera: La vigilancia de la sociedad anónima, estará confiada a un auditor designado por la junta general, la cual señalará también su remuneración. El auditor ejercerá sus funciones por el plazo que determine el pacto social y, en su defecto, por el que señale la junta general en el acto del nombramiento.



La Auditoría a que se refiere el artículo anterior es la externa.

La otra auditoria que regula la legislación Salvadoreña es la fiscal la cual está regulada en el código tributario el cual dice de la siguiente manera: Están obligados a nombrar auditor fiscal para dictaminarse fiscalmente todos aquellos contribuyentes que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

- a) Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine superior a \$1,142,857.14
- b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superior a \$ 571,428.57

Por lo tanto la auditoría externa como la fiscal tiene un aporte fundamental para los distintos agentes económicos que intervienen en la actividad económica del país. (ORANTES MENDOZA;, 2010)

1.5.1 En lo social

El principal propósito de la auditoría fiscal en El Salvador, es aportar un elemento más de seguridad que ayude



a ejercer control sobre las entidades naturales o jurídicas que interactúan económicamente en el país, ya que la entidad encargada de ejercer esta función directamente es el Ministerio de Hacienda.

Se deja de manifiesto que esta auditoría contribuye en gran medida a la realización de obras sociales por parte del gobierno el cual a través de la recaudación de impuestos directos e indirectos logra obtener buena parte del presupuesto que utilizado para los diferentes rubros entre los cuales destacan educación, salud, seguridad, obras de infraestructura entre otras, los cuales benefician de manera directa a la población en general y contribuyen a desarrollo de las comunidades. (ORANTES MENDOZA;, 2010)

1.5.2 En las finanzas e inversión.

El aporte del auditor externo en relación a la actividad financiera y de inversión de las entidades económicas en El Salvador es de suma importancia ya que su finalidad principal es la de vigilar de forma independiente, es decir, sin estar bajo el mando de la administración de una entidad lo que le favorece al momento



de dar una opinión acerca de los estados financieros y del funcionamiento en general de la labor administrativa lo que permite practicar principios básicos en la función desempeñada.

1.6 CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

1.6.1 Antecedentes Del Consejo De Vigilancia De La Profesión De Contaduría Pública Y Auditoría.

En El Salvador, durante el año de 1929, el Estado contrató una firma de auditoría Inglesa con el objeto de establecer los lineamientos e implementación de la contabilidad y auditoría pública, pero la implementación tenía como objetivo sistematizar la auditoría en el Gabinete de Gobierno.

En 1939, fue fundada la Corte de Cuentas, con la finalidad de realizar la fiscalización técnica legal de gestión de la Hacienda Pública y la ejecución del presupuesto público.



Una vez que finalizó dicho trabajo dos de los auditores de la firma Inglesa se dedicaron en el país al ejercicio de la auditoría en forma independiente.

Luego en el año de 1930 nace la Corporación de Contadores de El Salvador la que colaboró para que el estado reconociera el título de contador como una profesión. En el año 1939 cuyas enseñanzas se reglamentaron con la extensión de Títulos de Contadores y Tenedores de Libros. El otorgamiento de exámenes para optar a la calidad de Contador Público Certificado (C.P.C.), se da en dos épocas en 1942 a 1971 eran otorgados por el Consejo Nacional de Contadores Públicos; posteriormente en el año de 1967, se autorizó al Ministerio de Educación otorgar la Calidad de Contador Público Certificado.

La evolución de la Contaduría Pública en nuestro país se fortaleció cuando la Universidad de El Salvador, creó en el año de 1968, la Escuela de Contaduría Pública, dependiendo de la Facultad de Ciencias Económicas, aportando así un enfoque académico en el ejercicio de la profesión mediante una estructura a nivel universitario.

El 6 de diciembre de 1973 el poder Legislativo emitió el Decreto Número 501, el cual adiciona al título del



Código de Comercio el artículo 1564 facultando al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría para que durante los siguientes 5 años otorguen la calidad de Contador Público Certificado mediante los reglamentos respectivos.

En el periodo comprendido entre 1976 y 1980 eran otorgados por el Consejo Nacional de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, a partir de 1981 existió solo la profesión Universitaria; (Licenciados en Contaduría Pública) ya que las credenciales de Contador Público Certificado, se dejaron de emitir el 31 de diciembre de 1980.

Hasta 1997, existían en El Salvador 4 gremiales que agrupaban a los Contadores Públicos, estas eran: Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, Colegio de Contadores Públicos y la Corporación de Contadores Públicos de El Salvador, con finalidad de unificar criterios y crear una sola institución nace el 5 de mayo de 1998, el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, entidad que fusionó a los tres primeros mencionados anteriormente.



En 1973, el Estado mediante el Código de Comercio creó el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, que tenía como funciones llevar un registro ordenado de todos aquellos profesionales que ejercen la auditoría, autorizar a los profesionales para que puedan ejercer la auditoría externa y vigilar que se cumplan las normas y procedimientos de auditoría y que los auditores mantengan un elevado nivel de ética.

1.6.2. Misión

Como ente regulador, velar por el buen desempeño técnico y ético de las personas naturales y jurídicas, que ejerzan funciones de la profesión de contaduría pública y auditoría, generando el medio social de confianza en el desarrollo de sus actividades y promover entre sus miembros el proceso de educación continuada.

1.6.3 Visión



Ser reconocido a nivel nacional e internacional como una institución que regula y supervisa el ejercicio de la profesión de contaduría pública y auditoría; y los aspectos éticos y técnicos que deben cumplir los contadores públicos de El Salvador.

1.6.4 Objetivo, Políticas, Estrategias y Atribuciones

1.6.4.1 Objetivo General

Garantizar el cumplimiento de la Ley, las normas técnicas y las reglas de ética de la profesión de contaduría pública, así como vigilar y regular la profesión de la contaduría pública a nivel nacional.

1.6.4.1.1 Objetivos Específicos

- Coadyuvar a la consolidación en la aplicación de los Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría e impulsar la Ética profesional en los Contadores.
- Mantener el sistema de auto identificación de los profesionales inscritos en el Consejo, a través de la emisión de carné.

1.6.4.1.2 Objetivos Estratégicos



- Completar la mecanización de información y documentación actualizada a través de los expedientes, como una herramienta de control.
- Continuar con el establecimiento de los requerimientos mínimos que se deberán cumplir, para ejercer la Contaduría Pública y Auditoría.
- Resolver sobre solicitudes de Inscripción de profesionales en Contaduría Pública y Auditoría; de acuerdo a lo que establece la Ley Reguladora.
- Digitalización de los expedientes de profesionales de la Contaduría Pública inscritos en el Consejo, con la finalidad de llevar un registro a nivel del sistema informático, que facilite la revisión y control de cada expediente.
- Promover la actualización de conocimientos y competencia profesional, a través de un plan de educación que incluya cursos, charlas, conferencias, seminarios, etc., de la Normativa vigente.

1.6.4.2 Políticas



- Fomentar e impulsar en el Contador Público la aplicación de los mecanismos técnicos y éticos para su cumplimiento.
- Fomentar la fiabilidad en el Contador Público, tomando acciones y resolviendo, sobre denuncias en contra de profesionales de la contaduría autorizados.
- Fomentar en el Contador Público la calidad profesional, a través del seguimiento que ejecutará el Consejo, como parte del control de calidad.

1.6.4.3 Atribuciones del Consejo

- Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen.
- Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados.



- Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas.
- 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.

1.6.5 Pronunciamientos Técnicos del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

En El Salvador el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, promovió la aplicación de las NIAs a través de un acuerdo emitido el 2 de septiembre de 1999; en el cual se le requiere al auditor externo aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); no obstante, el acuerdo se vió limitado por la falta del respaldo legal de esas facultades del Consejo de Vigilancia, pues aún no se encontraba vigente la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (vigente a partir



del 1 de abril de 2000), que ahora le otorga la atribución de "Aprobar los principios de contabilidad y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptados; y le establece como 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". En este sentido, en sesión del 11 de diciembre de 2003, el Consejo reafirmó a los auditores, la obligación de aplicar las NIAs emitidas por IFAC; legitimando con ello su aplicación en El Salvador.

La aplicación de NIAs, está integrada a otra serie de pronunciamientos técnicos emitidos por IFAC a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB, en inglés), que tienen una estructura originada en el Código de ética de IFAC para Contadores Profesionales, seguido de las Normas Internacionales de Control de Calidad.



1.6.5.1 Acuerdos sobre la Entrada en Vigencia de las Normas Internacionales de Auditoría.

El 2 de septiembre de 1999 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría acordó que en las auditorías de los estados financieros los Auditores Externos deberían aplicar las Normas Internacionales de Auditoría.

1.6.5.1.1 Décimo Segundo Acuerdo

El 22 de enero de 2010 el CVPCPA acuerda:

- ✓ Informar a los Contadores Públicos inscritos la forma en que deberá revelarse en el dictamen e informe de auditoría externa correspondiente al ejercicio 2009, la condición que las empresas auditadas presenten respecto a la adopción de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES) y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PyMEs).

- ✓ Los auditores externos deberán incorporar un párrafo de énfasis en su dictamen de auditoría, en aquellos



casos en que la entidad, estando obligada a presentar sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, no haya completado el proceso de implementación.

1.6.5.1.2 Décimo Tercer Acuerdo

El 9 de Julio de 2010 el CVPCPA acuerda:

- ✓ Reiterar a los auditores externos, que la Norma de (NIA) 700 únicamente puede ser utilizada Auditoria para la auditoria de estados financieros de propósito general.

- ✓ Los auditores externos que lleven a cabo auditorias de estados financieros preparados sobre bases contables distintas a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y la Norma Internacional de Información Financiera para Medianas y Pequeñas Entidades (NIIF para PYMEs), no deberán utilizar la Norma Internacional de Auditoria (NIA) 700 para la elaboración de su dictamen de auditoría. Por el contrario, únicamente podrán utilizar la Norma



Internacional de Auditoria (NIA) 800 para la elaboración de su dictamen.

- ✓ Se exceptúan las entidades reguladas por las diferentes Superintendencias. (CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA)

1.6.6 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría.

El 26 de enero del año 2000 entra en vigencia la Ley reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoria, mediante decreto legislativo No 828, publicado en el diario oficial No 42, tomo No 346 del 29 de febrero del mismo año, con los objetivos de:

1. Regular el Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública.
2. Regular la función de la Auditoría
3. Regular los derechos y obligaciones de las personas naturales y jurídicas que ejerzan la auditoría.
(CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA)



1.6.6.1 Según la Ley de la profesión de la contaduría pública y de la Auditoría de los Contadores Públicos y de la Función de Auditoría

Art. 1.- La presente Ley tiene por objeto, regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de la Auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan.

Para efectos de esta Ley, deberá entenderse como:

a) Contaduría Pública: Una profesión especializada de la Contabilidad, sobre aspectos financieros de la actividad mercantil que incluye inspecciones y revisiones sobre los mismos. Las personas naturales o jurídicas que la ejercen dan fe plena sobre determinados actos establecidos por la Ley.

b) Auditoría Externa: Una función pública, que tiene por objeto autorizar a los comerciantes y demás persona que por Ley deban llevar contabilidad formal, un adecuado y conveniente sistema contable de acuerdo a sus negocios y



demás actos relacionados con el mismo; vigilar que sus actos, operaciones, aspectos contables y financieros, se registren de conformidad a los principios de contabilidad y de auditoría aprobados por el Consejo y velar por el cumplimiento de otras obligaciones que conforme a la Ley fueren competencia de los auditores. En lo sucesivo la auditoría externa se denominará sólo "auditoría".

c) Auditoría Independiente de Estados Financieros: 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 financieros.

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 comerciantes.



1.6.6.1.1 De la Función de Auditoría

Art. 4.- Sólo quienes sean autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de auditoría.

Con el objeto de ser autorizados para el ejercicio de auditorías externas especializadas, los auditores también deberán cumplir los requisitos que establezcan otras Leyes y ser inscritos en los registros correspondientes. (LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA PROFESION DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA)

1.7 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

1.7.1 Antecedentes de las Normas Internacionales

De Auditoría

Estas normas son emitidas por el Comité Internacional de prácticas de Auditoría (IAPC), que fue establecido por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) con la misión de ayudar al desarrollo y enriquecimiento de la profesión contable, que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente y alta calidad



para el interés público; al trabajar por esta misión el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría emite normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados para mejorar el grado de uniformidad de prácticas en todo el mundo. Esto no quiere decir que estas normas deben de gobernar sobre las reglamentaciones locales de los países que las adoptan para realizar el examen de los Estados Financieros y servicios relacionados.

1.7.2 Normas Internacionales aplicables a la Auditoría Financiera

1.7.2.1 NIA 700 Formación de la Opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.

La norma internacional de auditoria 700 define las responsabilidades que tiene el auditor para constituir una opinión sobre los estados financieros, incluyendo parámetros como la forma y el contenido del dictamen que emite, producto del resultado de una auditoria de los estados financieros de propósito general de una entidad, basados en las normas internacionales de auditoria, las cuales presentan una guía para lograr una consistencia en



el dictamen, lo que implica credibilidad y fácil entendimiento por parte del lector. (NIA 700)

Por tal motivo el auditor deberá analizar y evaluar los hallazgos y conclusiones extraídas de la evidencia que se obtuvo de la auditoria como eje fundamental para lo que puede ser la expresión de la opinión de los estados financieros. Vale la pena aclarar que este análisis y evaluación implica considerar si estos estados financieros han sido organizados y preparados con base en un marco de referencia de información financiera aplicable para informes financieros, además de considerar si los estados financieros cumplen con los requisitos reglamentarios.

1.7.2.2 NIA 705 Opinión Modificada en el Informe Emitido por un Auditor Independiente

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA 705) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando, al formarse una opinión de conformidad con la NIA 701, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.



Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuado depende de:

- a) la naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, es decir, si los estados financieros contienen incorrecciones materiales o, en el caso de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si pueden contener incorrecciones materiales; y
- b) el juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos del hecho en los estados financieros.

1.7.2.3 NIA 800, Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales

1.7.2.3.1 Aspectos clave de la NIA 800

La norma internacional de auditoría 800 presenta las consideraciones especiales para auditorías de un juego



completo de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial.

El auditor al aplicar las normas internacionales de auditoria, debe tener en cuenta las consideraciones especiales en una auditoria de estados financieros preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial. Consideraciones importantes para la aceptación del trabajo, la planeación y ejecución de la auditoria, y la formación de una opinión y presentación del dictamen de los estados financieros.

1.7.2.3.2 Objetivo

El auditor al aplicar las normas internacionales de auditoria, debe tener en cuenta las consideraciones especiales en una auditoria de estados financieros preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial. Consideraciones importantes para la aceptación del trabajo, la planeación y ejecución de la auditoria, y la formación de una opinión y presentación del dictamen de los estados financieros.



1.7.2.3.3 Requisitos

Consideraciones al aceptar el trabajo: Para aceptar el trabajo el auditor debe obtener un entendimiento del propósito para el que están preparados los estados financieros, usuarios previstos y las medidas tomadas por la administración para determinar que el marco de referencia de propósito especial está acorde a las circunstancias.

1.7.2.3.4 Consideraciones al planear y realizar la auditoría

Cuando el auditor va a planear y realizar la auditoria de estados financieros de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial, debe determinar si la aplicación de las normas internacionales requieren consideraciones especiales de acuerdo a las circunstancias en que se desarrolla el trabajo. Por esta razón el auditor debe entender cualquier interpretación importante referente a contratos que la administración haya considerado para la elaboración de los estados financieros.



1.7.2.3.5 Opinión y consideraciones del dictamen

Para la formación de su opinión y dictaminar sobre los estados financieros, el auditor debe tener en cuenta la norma internacional de auditoría 700, la cual establece que el auditor debe evaluar si los estados financieros describen apropiadamente el marco de referencia de información financiera aplicable, y en el caso de los estados preparados de acuerdo con las disposiciones de un contrato, deben incluirse las interpretaciones importantes del mismo.

De la misma manera el marco de referencia establece la forma y contenido del dictamen del auditor, el cual debe presentar el propósito de la preparación de los estados financieros y referenciar los usuarios previstos, responsabilidad de la administración, y un párrafo de énfasis exponiendo a los usuarios que los estados financieros están preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial. (NIA, 800)

CAPITULO II

ASPECTOS IMPORTANTES QUE SE DEBEN TOMAR EN CUENTA AL

DISEÑAR UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

La Auditoría juega un papel fundamental en el mantenimiento de las diferentes empresas, por cuanto implica el control de los recursos de los cuales ella dispone, a su vez la calidad de las Auditorías es uno de los temas más importantes a perfeccionar en esta rama, pues de esto depende la confiabilidad de los estados de control de las empresas.

La Supervisión de las Auditorias constituye un aspecto de vital importancia según las tendencias actuales, por cuanto significa la comprobación y seguridad de que éstas se hayan realizado cumpliendo con los principios y normas establecidos para el ejercicio de la Auditoria y permiten evaluar la correspondencia del dictamen emitido por el grupo de auditores con la situación real de la entidad auditada.

En toda Auditoría debe existir un conjunto de procedimientos lógicos y organizados que el auditor debe cumplir para la recopilación de la información que necesita para emitir su opinión final. Sin embargo cabe destacar que estos procedimientos varían de acuerdo a las características que reúna cada empresa, pero esto no significa, que el auditor no deba dar cumplimiento a los estándares generales establecidos por la profesión. (W. COOK JOHN; M, WINKLE GARY;, 1994)

2.2 FASES DE LA AUDITORÍA

Una auditoría de estados financieros debe comprender tres fases principales, con base a normas de auditoría, estas fases son:

1. Planeación
2. Ejecución
3. Informe

2.2.1 Fase de la Planeación

En esta fase se establecen las relaciones entre auditores y la entidad, para determinar alcance y objetivos.

Se hace un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevara a cabo.

2.2.1.1 Elementos principales de la fase de planeación

Entre los elementos que se presentan en esta fase podemos mencionar:

7. Conocimiento y comprensión de la Entidad
8. Objetivos y Alcance de la auditoría.
9. Análisis Preliminar del control interno.
10. Análisis de los Riesgos y la Materialidad.
11. Planeación Específica de la Auditoría.
12. Elaboración de Programas de Auditoría.

2.2.2.1.1 Conocimiento y Comprensión de la Entidad a auditar

Previo a la elaboración del plan de auditoría, se debe investigar todo lo relacionado con la entidad a auditar, para poder elaborar el plan en forma objetiva. Este análisis debe contemplar su naturaleza operativa, su estructura organizacional, giro del negocio, capital, estatutos de constitución, disposiciones legales que la rigen, sistema contable que utiliza, volumen de sus ventas, y todo aquello que sirva para comprender exactamente cómo funciona la empresa. Para el logro del conocimiento y comprensión de la entidad se deben establecer diferentes mecanismos o técnicas que el auditor deberá dominar y estas son entre otras:

- a) Visitar el lugar
- b) Entrevistas y encuestas
- c) Análisis comparativos de Estados Financieros
- d) Análisis Causa-Efecto
- e) Árbol de Objetivos
- f) Árbol de problemas

2.2.2.1.2 Objetivos y Alcance de la Auditoría

Los objetivos indican el propósito por lo que es contratada la firma de auditoría que se persigue con el examen, para que y por qué. Si es con el objetivo de informar a la gerencia sobre el estado real de la empresa, o si es por cumplimiento de los estatutos que mandan efectuar auditorías anualmente, en todo caso, siempre se cumple con el objetivo de informar a los socios, la gerencia y el resto de interesados sobre la situación encontrada para que sirvan de base para la toma de decisiones.

El alcance tiene que ver por un lado, con la extensión del examen, es decir, si se van a examinar todos los estados financieros en su totalidad, o solo uno de ellos, o una parte de uno de ellos, o más específicamente un grupo de cuentas (activos Fijos, por ejemplo) o solo una cuenta (cuentas por cobrar, o el efectivo, etc.)

Por otro lado el alcance también puede estar referido al periodo a examinar: puede ser de un año, de mes, de una semana, y podría ser hasta de varios años.

2.2.2.1.3 Análisis Preliminar del Control Interno

Este análisis reviste de vital importancia en esta etapa, porque de su resultado se comprenderá la naturaleza y extensión del plan de auditoría y la valoración y oportunidad de los procedimientos a utilizarse durante el examen.

2.2.1.1.4 Análisis de los Riesgos y la Materialidad.

El Riesgo en auditoría representa la posibilidad de que el auditor expresa una opinión errada en su informe debido a que los estados financieros o la información suministrada a él estén afectados por una distorsión material o normativa. En auditoría se conocen tres tipos de riesgo:

- a) RIESGO INHERENTE**
- b) RIESGO DE CONTROL**
- c) RIESGO DE DETECCIÓN**

a) Riesgo Inherente

Este tipo de riesgo tiene que ver exclusivamente con la actividad económica o negocio de la empresa,

independientemente de los sistemas de control interno que allí se estén aplicando.

Es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores significativos; este tipo de riesgo está fuera del control de un auditor por lo que difícilmente se puede determinar o tomar decisiones para desaparecer el riesgo ya que es algo innato de la actividad realizada por la empresa.

b) Riesgo de Control

Aquí influye de manera muy importante los sistemas de control interno que estén implementados en la empresa y que en circunstancias lleguen a ser insuficientes o inadecuados para la aplicación y detección oportuna de irregularidades. Es por esto la necesidad y relevancia que una administración tenga en constante revisión, verificación y ajustes los procesos de control interno.

c) Riesgo de Detección

Está relacionado con el trabajo del auditor, y es, que éste en la utilización de los procedimientos de auditoría, no detecte errores en la información que le suministran.

En cuanto a la materialidad podemos decir que es el error monetario máximo que puede existir en el saldo de una cuenta sin dar lugar a que los estados financieros estén sustancialmente deformados. A la materialidad también se le conoce como Importancia Relativa.

2.2.1.1.5 Planeación Especifica de la Auditoría

La planificación específica tiene como propósito principal evaluar el control interno, para obtener información adicional, evaluar y calificar los riesgos de la auditoría y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución, mediante los programas respectivos.

2.2.1.1.6 Elaboración de Programa de Auditoría

Cada miembro del equipo de auditoría debe tener en sus manos el programa detallado de los objetivos y procedimientos de auditoría objeto de su examen. Por tanto, un programa de auditoría es una guía completa del trabajo a realizar y debe ser organizado en tal forma que permita la

aplicación de los procedimientos de auditoría adaptados a las circunstancias específicas del cliente.

Ejemplo: si en una auditoría, un miembro del equipo va a examinar el efectivo y otro va a examinar las cuentas por cobrar, cada uno debe tener los objetivos que se persiguen con el examen y los procedimientos que corresponden para el logro de esos objetivos planteados. Es decir, que debe haber un programa de auditoría, para la auditoría del efectivo y un programa de auditoría para la auditoría de cuentas por cobrar, y así sucesivamente. (W. COOK JOHN; M, WINKLE GARY;, 1994)

2.2.2. Fase de la Ejecución

En esta fase se realizan diferentes tipos de pruebas y análisis a los estados financieros para determinar su razonabilidad. Se detectan los errores, si los hay, se evalúan los resultados de las pruebas y se identifican los hallazgos. Se elaboran las conclusiones y recomendaciones y se las comunican a las autoridades de la entidad auditada.

Aunque las tres fases son importantes, esta fase viene a ser el centro de lo que es el trabajo de auditoría, donde

se realizan todas las pruebas y se utilizan todas las técnicas o procedimientos para encontrar las evidencias de auditoría que sustentarán el informe de auditoría.

2.2.2.1 Elementos de la fase de ejecución

6. Las pruebas de Auditoría
7. Técnicas de muestreo
8. Evidencias de auditoría
9. Papeles de Trabajo
10. Hallazgos de Auditoría

2.2.2.1.1 Pruebas de Auditoría

Son técnicas o procedimientos que utiliza el auditor para la obtención de evidencia comprobatoria.

Las pruebas pueden ser de tres tipos:

- a) Pruebas de control:** están relacionadas con el grado de efectividad del control interno imperante.
- b) Pruebas analíticas:** se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento.

c) Pruebas sustantivas: Son aquellas que diseña el auditor con el objeto de conseguir evidencia que permita opinar sobre la integridad, razonabilidad y validez de los datos producidos por el sistema contable de la empresa auditada. Ejemplo: un arqueo de caja chica, circulación de saldos de los clientes, etc.

2.2.2.1.2 Técnicas de Muestreo

Se usa la técnica de muestreo ante la imposibilidad de efectuar un examen a la totalidad de los datos. Por tanto esta técnica consiste en la utilización de una parte de los datos (muestra) de una cantidad de datos mayor (población o universo).

Para obtener esta muestra se puede utilizar el método Estadístico y No estadístico. En ambos se requiere que todas las partidas en el universo tengan la misma oportunidad de ser seleccionadas, lo que da como resultado el obtener una muestra representativa del mismo.

2.2.2.1.3 Evidencia de Auditoría

Se llama evidencia de auditoría a "Cualquier información que utiliza el auditor para determinar si la

información cuantitativa o cualitativa que se está auditando, se presenta de acuerdo al criterio establecido”.

También se define la evidencia, como la prueba adecuada de auditoría. La evidencia adecuada es la información que cualitativamente, tiene la imparcialidad necesaria para inspirar confianza y fiabilidad.

La evidencia para que tenga valor de prueba debe de ser Suficiente, Competente y Pertinente.

- Es suficiente, si el alcance de las pruebas es adecuado. Solo una evidencia encontrada, podría ser no suficiente para demostrar un hecho.
- Es pertinente, si el hecho se relaciona con el objetivo de la auditoría.
- Es competente si guarda relación con el alcance de la auditoría y además es creíble y confiable. (W. COOK JOHN; M, WINKLE GARY;, 1994)

2.2.2.1.3.1 Tipos de Evidencia

1. Evidencia Física: muestra de materiales, mapas, fotos.

2. Evidencia Documental: cheques, facturas, contratos, etc.

3. Evidencia testimonial: obtenida de personas que trabajan en el negocio o que tienen relación con el mismo.

4. Evidencia analítica: datos comparativos, cálculos.

2.2.2.1.3.2 Técnicas para la Recopilación de Evidencias

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional. Dentro de estas técnicas se encuentran:

1. Estudio general

Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros de los rubros o partidas importantes, significativas o extraordinarias.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del contador público, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos e información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir

atención especial. Por ejemplo, el auditor puede darse cuenta de las características fundamentales de un saldo, por la simple lectura de la redacción de los asientos contables, evaluando la importancia relativa de los cargos y abonos anotados. En esta forma semejante, el auditor podrá observar la existencia de operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de resultados del ejercicio anterior y del actual. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación antes de cualquier otra. El estudio general, deberá aplicarse con cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

2. Análisis

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

a) Análisis de saldos

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta. En este caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituyen el análisis de saldo.

b) Análisis de movimientos

En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores,

o bien, por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso, el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo de la cuenta.

3. Inspección

Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En igual forma, algunas de las operaciones de la empresa o sus condiciones de trabajo, pueden estar amparadas por títulos, documentos o libros especiales, en los cuales, de una manera fehaciente quede la constancia de la operación realizada.

En todos estos casos, puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada o de la circunstancia que se trata de comprobar,

mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

4. Confirmación

Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien sepa de la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

Positiva: se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.

Negativa: se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo o a instituciones de crédito.

5. Investigación

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. Con esta

técnica, el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa. Por ejemplo, el auditor puede formarse su opinión sobre la contabilidad de los saldos de deudores, mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de los departamentos de crédito y cobranzas de la empresa.

6. Declaración

Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Esta técnica, se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan. Aun cuando la declaración es una técnica de auditoria conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones realizadas o bien, tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se está examinando.

7. Certificación

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

8. Observación

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos. El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados de manera satisfactoria, observando cómo se desarrolla la labor de preparación y realización de los mismos.

9. Cálculo

Verificación matemática de alguna partida. Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas. El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas. (W. COOK JOHN; M, WINKLE GARY;, 1994)

2.2.2.1.4 Papeles de Trabajo

Son los archivos o legajos que maneja el auditor y que contienen todos los documentos que sustentan su trabajo efectuado durante la auditoria.

Estos archivos se dividen en:

➤ **Archivo permanente**

Está conformado por todos los documentos que tienen el carácter de permanencia en la empresa, es decir, que no cambian y que por lo tanto se pueden volver a utilizar en auditorias futuras; como los Estatutos de Constitución, contratos de arriendo, informe de auditorías anteriores, etc.

➤ **Archivo Corriente**

Formado por todos los documentos que el auditor va utilizando durante el desarrollo de su trabajo y que le permitirán emitir su informe previo y final. Los papeles de trabajo constituyen la principal evidencia de la tarea de auditoría realizada y de las conclusiones alcanzadas que se reportan en el informe de auditoría.

Los papeles de trabajo son utilizados para:

- a) Registrar el conocimiento de la entidad y su sistema de control interno.
- b) Documentar la estrategia de auditoría.
- c) Documentar la evaluación detallada de los sistemas, las revisiones de transacciones y las pruebas de cumplimiento.
- d) Documentar los procedimientos de las pruebas de sustentación aplicadas a las operaciones de la entidad.
- e) Mostrar que el trabajo de los auditores fue debidamente supervisado y revisado
- f) Registrar las recomendaciones para el mejoramiento de los controles observados durante el trabajo.

El formato y el contenido de los papeles de trabajo es un asunto relativo al juicio profesional del auditor; no hay sentencias disponibles que indiquen lo que se debe incluir en ellos, sin embargo, es esencial que contengan suficiente evidencia del trabajo realizado para sustentar las conclusiones alcanzadas.

La efectividad de los papeles de trabajo depende de la calidad, no de la cantidad. En las cédulas que se utilizan para soportar el trabajo realizado se debe considerar la

referenciación de los papeles de trabajo y las Marcas.

(GOMEZ, FRANCISCO, 1999)

2.2.2.1.5 Hallazgos de Auditoría

Se considera que los hallazgos en auditoria son las diferencias significativas encontradas en el trabajo auditoría con relación a lo normado o a lo presentado por la gerencia.

2.2.2.1.5.1 Atributos del hallazgo

Al plasmar el hallazgo el auditor primeramente indicara el título de hallazgo, luego los atributos, a continuación indicaran la opinión de las personas auditadas sobre el hallazgo encontrado, posteriormente indicaran su conclusión sobre el hallazgo y finalmente las recomendaciones pertinentes. Es conveniente que los hallazgos sean presentados en hojas individuales. Solamente las diferencias significativas encontradas se pueden considerar como hallazgos (generalmente determinadas por la Materialidad), aunque en el sector público se deben dar a conocer todas las diferencias, aun no siendo

significativas. Una vez concluida la fase de ejecución, se debe solicitar la carta de salvaguarda o carta de gerencia, donde la gerencia de la empresa auditada da a conocer que se han entregado todos los documentos que oportunamente fueron solicitados por los auditores. (GONZALEZ, SANTILLANA;, 1990)

2.2.3 Fase de Preparación del Informe

Es el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de una auditoría, que de forma normalizada expresa por escrito su opinión sobre el área o actividad auditada en relación con los objetivos fijados, señalan las debilidades de control interno, si han habido, y formula recomendaciones pertinentes para eliminar las causas de tales deficiencias y establecer las medidas correctoras adecuadas.

2.2.3.1 Elementos que contiene el informe

1. Dictamen sobre los Estados Financieros o del área administrativa auditada.

2. Informe sobre la estructura del Control Interno de la entidad.
3. Conclusiones y recomendaciones resultantes de la Auditoría.
4. Deben detallarse en forma clara y sencilla, los hallazgos encontrados.

En esta fase se analizan las comunicaciones que se dan entre la entidad auditada y los auditores, es decir:

- a) **comunicación de la entidad, y**
- b) **comunicación del auditor**

Entre las primeras tenemos:

- a) Carta de Representación
- b) Reporte a partes externas

En las comunicaciones del auditor están:

- a) Memorando de requerimientos
- b) Comunicación de hallazgos
- c) Informe de control interno

Si en el transcurso del trabajo de auditoría surgen hechos o se encuentran algunos o algún hallazgo que a juicio del auditor es grave, se deberá hacer un informe especial, dando a conocer el hecho en forma inmediata, con

el propósito de que sea corregido o enmendado a la mayor brevedad. Así mismo, si al analizar el sistema de control interno se encuentran serias debilidades en su organización y contenido, se debe elaborar por separado un informe sobre la evaluación del control interno. El informe final, debe estar elaborado de forma sencilla y clara, ser constructivo y oportuno. Las personas auditadas deben estar siendo informadas de todo lo que acontezca alrededor de la auditoría, por tanto, podrán tener acceso a cualquier documentación relativa a algún hecho encontrado.

2.2.3.2 Diferentes opiniones que se presenta en un dictamen

2.2.3.2.1 Definición de Dictamen

Documento en el cual el Contador Público y Auditor Independiente emite su opinión, con base a la auditoría realizada, acerca de la razonabilidad de los estados financieros, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados". (GONZALEZ, SANTILLANA;, 1990)

La NIA 700 (REVISADA) "Formación de la Opinión y emisión del Informe sobre Auditoría de Estados Financieros", emitida por el Consejo de Normas

Internacionales de Auditoría para Atestiguar (IAASB), consejo del IFAC, enuncia que el dictamen del auditor debe “contener una clara expresión de la opinión del auditor sobre los estados financieros”.

Las definiciones anteriores requieren que el auditor como profesional, emita un dictamen que contiene la opinión sobre los estados financieros, producto final del proceso de auditoría de acuerdo a Normas de Auditorías, después de haber analizado y evaluado las conclusiones de la evidencia obtenida sobre los estados financieros de una entidad, preparados de acuerdo a normas o prácticas de contabilidad relevantes, como marco de referencia de información financiera.

2.2.3.2.2 Estructura del Dictamen

En la profesión del Contador Público y Auditor, se reconoce la necesidad de uniformar en forma y contenido la estructura del dictamen para la comprensión de los distintos usuarios e identificar las circunstancias inusuales cuando éstas ocurren.

Antes de describir cada una de las secciones que integra el dictamen que expresa una opinión no modificada, es necesario establecer las situaciones en las cuales se modifica el dictamen por asuntos que no afectan la opinión del auditor, para enfatizar un hecho que tenga que ver con los estados financieros propiamente, se consignará en un párrafo, seguido al párrafo de opinión, dichos asuntos. Al momento y de acuerdo a las circunstancias presentadas, el auditor modifica el dictamen por asuntos que sí afectan la opinión, y lo conlleva a emitir una opinión modificada, adversa o una abstención, en dichos casos se deberá describir estas circunstancias en un párrafo explicativo anterior al párrafo de opinión.

Las secciones del dictamen con opinión no modificada, que establece la NIA 700 (REVISADA), ordinariamente se presenta como sigue:

a) Título.

b) Destinatario.

c) Párrafo introductorio.

(i) Identificar la entidad.

(ii) Identificación de los estados financieros auditados.

- (iii) Referirse al resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.
 - (iv) Especificar la fecha y período cubierto o períodos abarcados.
- d) Responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- (i) En diseñar, implementar y mantener el control interno.
 - (ii) En seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas.
 - (iii) En realizar estimaciones contables razonables.
- e) Responsabilidad del auditor.
- (i) Una declaración de la responsabilidad del auditor.
 - (ii) Una referencia a las NIAs o normas nacionales relevantes,
 - (iii) Una descripción del trabajo que el auditor desempeñó,
- f) Opinión del auditor.
- g) Otras responsabilidades a informar.
- h) Nombre del auditor o nombre de la firma de auditoría.
- i) Fecha del dictamen. (NIA 700)

2.2.3.2.3 Opinión del Auditor

Las normas de auditoría requieren que el auditor emita un dictamen que expresa una opinión sobre los estados financieros de una entidad económica.

El párrafo de opinión establece que el Contador Público y Auditor declara que los estados financieros tomados en conjunto, presentan razonablemente o dan un punto de vista verdadero y razonable, respecto a todo lo importante, la posición financiera de la entidad, el desempeño financiero y flujo de efectivo por el período cubierto o períodos abarcados, de ser estados comparativos, o bien, establecer una aseveración de que no puede expresar una opinión sobre los estados financieros, de acuerdo a un marco de referencia de información financiera relevante, en el caso de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF's principios o políticas de contabilidad, como marco de referencia de información financiera para elaborar los estados financieros. (DEFLIESE, HILIP L.; JOHNSON , ENNETH; MACLEOD, ODERICK;, 1982)

2.2.3.2.3.1 Tipos de Opinión

La NIA 700 (REVISADA) y la NIA 701 describen las opiniones que puede expresar el auditor, de acuerdo a las distintas circunstancias que se presentan según la evidencia obtenida en el desarrollo de una auditoría de estados financieros de una entidad económica por un período o períodos abarcados, de ser estados comparativos; siendo estos tipos de opinión, los que se describen a continuación:

2.2.3.2.3.1.1 Opinión no modificada

En una opinión no modificada sinónimo de una opinión limpia, estándar, o sin salvedades, el auditor emite un dictamen que "establece que los estados financieros se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de sus operaciones y el flujo de efectivo de una entidad, de conformidad con Principios de Contabilidad".

Se expresa una opinión no calificada "cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto

de vista verdadero y justo o se presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera”.

Opinión expresada por el auditor cuando concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

A continuación se ilustra, la sección que contiene una opinión no calificada en el dictamen del Contador Público y

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la Entidad Uno, S.A. al 31 de diciembre de 20X6 y 2005, y de sus resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que entonces terminaron, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

Una opinión no calificada, se expresa cuando en el desarrollo de la auditoría se ha cumplido las siguientes condiciones:

a) Se incluyen todos los estados financieros básicos de la entidad.

b) El auditor ha asegurado las tres normas personales:

(i) Preparación técnica y capacidad profesional.

(ii) Cuidado profesional.

(iii) Actitud independiente.

c) Se ha reunido suficiente evidencia, como resultado de haber desarrollado las tres normas de ejecución del trabajo.

d) Los estados financieros se presentan de acuerdo con un marco de referencia de información financiera relevante.

Una opinión no calificada también indica que han sido determinados y revelados, en forma apropiada en los estados financieros de la entidad, cualquier cambio en principios contables o en el método de su aplicación y los efectos consecuentes. (NIA 700)

2.2.3.2.3.1.2 Opinión modificada

Un dictamen que contiene una opinión modificada o con salvedad, establece que "excepto por los efectos del (de los) asunto (s) con la salvedad, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera, el resultado de sus

operaciones y el flujo de efectivo de la entidad, de conformidad con Principios de Contabilidad". (NIA 705)

"En una opinión modificada, el auditor concluye que no puede expresar una opinión no modificada, 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 modificada deberá expresarse como "excepto por" los efectos del asunto a que se refiere la salvedad".

A continuación se ilustra, la sección que contiene una opinión calificada o con salvedad en el dictamen Contador Público y Auditor:

En nuestra opinión, excepto por el efecto de los ajustes si los hay, que pudieran haberse determinado si hubiéramos podido examinar evidencia con relación a... los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la Entidad Uno, S.A. al 31 de diciembre de 2006 y 2005, y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que entonces terminaron, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

El auditor concluye que no puede expresar una opinión no calificada, pero el efecto no es tan importante para requerir una opinión adversa o abstenerse de opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros de la entidad.

El auditor emite un dictamen que contiene una opinión modificada, cuando:

- a) Le impiden el desarrollo de procedimientos considerados necesarios
- b) No ha logrado acumular suficiente evidencia importante.
- c) Existen restricciones en el alcance de la auditoría.
- d) Existen incertidumbres importantes que afecten los estados financieros
- e) Los estados financieros contienen una desviación de los Principios de Contabilidad o políticas contables, cuyo efecto es importante.
- f) Hubo un cambio importante de principios o políticas contables.

Cuando el auditor expresa una opinión modificada, debe revelar en el dictamen en uno o más párrafos anteriores al párrafo de opinión, las razones importantes que ameritan la

salvedad. Debe, además incluir en el párrafo de opinión la frase "excepto por" o "a excepción de", como salvedad y hacer referencia al párrafo explicativo precedente.

2.2.3.2.3.1.3 Opinión adversa

El auditor expresará una opinión desfavorable (o adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros.

El auditor expresa una opinión adversa o negativa cuando "establece que los estados no presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones, ni el flujo de efectivo de la entidad, de conformidad con Principios de Contabilidad". (NIA 705)

Una opinión adversa declara que los estados financieros no están presentados razonablemente, siempre que el auditor tiene conocimiento de haber evaluado evidencia suficiente y competente.

Si el auditor considera expresar una opinión adversa, debe revelar en uno o más párrafos explicativos, anteriores al

párrafo de opinión, las razones importantes y los efectos principales que ameritan una opinión adversa sobre los estados financieros.

Se expresa una opinión adversa, cuando el auditor establece que "los estados financieros tomados en conjunto son erróneos o engañosos en forma importante, por tanto, no presentan razonablemente la situación financiera de la entidad de conformidad con los Principios de Contabilidad". Una opinión adversa deberá expresarse "cuando el efecto de un desacuerdo sea de tanta importancia relativa y tan dominante para los estados financieros que el auditor concluya relativamente que una opinión modificada del dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza equivocada o incompleta de los estados financieros".

A continuación se ilustra, la sección que contiene una opinión adversa en el dictamen Contador Público y Auditor

En nuestra opinión, debido a los efectos de los asuntos discutidos en el (los) párrafo(s) precedente(s), los estados financieros no presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la Entidad Uno, S.A. al 31 de diciembre de 2006 y 2005, y de sus resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que entonces terminaron, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

2.2.3.2.3.1.4 Abstención de opinión

Una abstención o negación de opinión “establece que el auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros”.

Una abstención de opinión deberá expresarse “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”. (NIA 705)

Este tipo de opinión se expresa cuando el auditor no está satisfecho acerca de que los estados financieros tomados en conjunto se presenten razonablemente o por limitaciones que no permiten obtener evidencia.

A continuación se ilustra, la sección que contiene una abstención de opinión en el dictamen Contador Público y Auditor:

Debido a que la entidad no permitió confirmar a los clientes y proveedores, no se tomó los inventarios físicos y no contar con documentación para la propiedad, planta y equipo adquirida y por la naturaleza de los registros contables inadecuados, no pudimos satisfacernos a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría de los saldos de dichas cuentas, el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para expresar, y no expresamos, una opinión sobre los estados financieros.

El auditor se abstiene de opinar sobre los estados financieros tomados en conjunto, cuando:

- a) El auditor no es independiente.
- b) Existe una falta de evidencia suficiente, sea por una severa limitación del alcance de la auditoría para formarse una opinión sobre los estados financieros.
- c) Existe una incertidumbre por un supuesto de continuar como Negocio en Marcha, cuyo efecto es importante para los estados financieros. (NIA 701)

2.2.3.2.3.1.5 Opinión no modificada con párrafo de énfasis de asunto

“En ciertas circunstancias, el dictamen del auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis de asunto

para resaltar un tema que afecte a los estados financieros”.

“En ciertas circunstancias puede requerir que el auditor incluya un párrafo explicativo a su dictamen estándar, sin que afecte su opinión”.

De acuerdo a las definiciones anteriores, no es un tipo de opinión, es una modificación por asuntos que no afectan la opinión del auditor y los estados financieros de una entidad se presentan razonablemente, sin embargo se requiere proporcionar información adicional importante. Las circunstancias que requieren apartarse de la opinión pueden ser por incertidumbres inmatrimiales, dudas sobre la capacidad de la entidad como negocio en marcha, ha habido un cambio en un principio o política contable o enfatizar algún asunto importante para los usuarios de los estados financieros.

Cuando el auditor desea enfatizar, de acuerdo a las circunstancias, algún asunto relacionado con los estados financieros, debe ser presentado en un párrafo separado en

el dictamen no modificado del auditor después del párrafo de opinión.

2.2.3.2.3.1.6 La opinión del auditor en dictámenes con propósito especial

La opinión del auditor concluye que los estados financieros están presentados razonablemente, respecto a todo lo importante o bien una aseveración de que no puede expresar una opinión sobre los estados financieros, extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, sin embargo, el auditor también puede expresar una opinión en un dictamen con propósito especial, como lo establecen las normas de auditoría, "Dictámenes especiales" emitida la NIA 800 "El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial" emitida por el Consejo del IFAC, las cuales establecen y proporciona lineamientos que el auditor debe considerar cuando realiza una auditoría con propósito especial.

En una auditoría con propósito especial el auditor debe evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, como base para expresar por escrito en

el dictamen una opinión apropiada o modificarla, de acuerdo a las circunstancias presentadas. El auditor debe asegurar el acuerdo con el cliente en cuanto a la auditoría con propósito especial a realizar, la forma y contenido del dictamen que va a emitir, en relación con:

- Un juego de estados financieros preparados de conformidad con otra base comprensiva o integral de contabilidad.
- Un componente, elemento, cuenta o renglón específico de un juego de estados financieros de propósito especial, como un solo estado financiero.
- Cumplimiento de convenios o con acuerdos contractuales, o estipulación reglamentaria, relacionadas con estados financieros auditados.
- Presentaciones financieras para cumplir con convenios o con acuerdos contractuales, o estipulación reglamentaria.
- Estados financieros resumidos.
- Otros informes con propósito especial. (NIA,800)

2.2.3.3 Circunstancias que modifican la opinión del dictamen

Una auditoría de estados financieros incluye una evaluación de si la evidencia es suficiente y competente, que permita al auditor expresar una opinión no modificada, modificada, adversa o abstenerse, de acuerdo a las circunstancias que se presentan, solamente si se ha efectuado de acuerdo a Normas de Auditoría y que fueron aplicados todos los procedimientos que consideró necesarios. Estas circunstancias que modifican la opinión del dictamen se detallan a continuación:

2.2.3.3.1 Limitación en el alcance

Una limitación en el alcance en una auditoría, es cuando "existe o existió, suficiente evidencia importante, pero no se encuentra disponible para el auditor por razones tales como políticas de restricción en los registros u otras restricciones impuestas por la administración".

Una limitación para el auditor, existe cuando en el desarrollo de la auditoría le impiden realizar un procedimiento necesario o alternativo para obtener evidencia

apropiada, o no se encuentra disponible, por restricciones impuestas por la entidad u otras circunstancias relacionadas con elementos importantes de los estados financieros; requieren por tanto, que el auditor decida si ha examinado evidencia suficiente y competente para expresar una opinión calificada o abstenerse a opinar.

Las restricciones comunes en el alcance de la auditoría, impuestas por el cliente incluyen: las que impiden observar la toma física de inventarios, confirmaciones de cuentas por cobrar directa, cuando no ha revisado los estados financieros de la subsidiaria, en el caso de las inversiones.

En el caso de que la limitación sea por otras circunstancias, que se escapan del control del cliente, se encuentran: la limitación de tiempo para ejecutar el trabajo, imposibilidad de obtener evidencia suficiente de algún asunto o el registro contable es inadecuado, que impiden al auditor aplicar procedimientos necesarios de auditoría.

Cuando existe una limitación en el alcance poco importante el auditor debe expresar una opinión no modificada, caso contrario, el auditor debe expresar una opinión modificada o una abstención de opinión, como a continuación se describen:

a) Opinión modificada:

En el caso de existir una limitación en el alcance o falta de evidencia suficiente, el auditor debe expresar una opinión modificada, además, la situación debe ser descrita en un párrafo explicativo anterior al párrafo de opinión y hacer referencia a los párrafos de la responsabilidad del auditor y de opinión en el dictamen. La redacción del párrafo de opinión debe indicar que la salvedad tiene que ver con los posibles efectos sobre los estados financieros y no la limitación en el alcance en sí.

b) Abstención de opinión:

Cuando la limitación es impuesta por el cliente, el auditor debe abstenerse de opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros tomados en conjunto e indicar en uno o más párrafos los aspectos que la originan.

Si el cliente limita el alcance del auditor, implica que limita la responsabilidad del auditor. También, cuando la limitación del alcance se extiende a muchas áreas de los estados, el auditor considera necesario abstenerse de expresar una opinión sobre los estados financieros.

La decisión del auditor, con respecto a que opinión debe expresar, depende de la evaluación de la importancia de los procedimientos omitidos necesarios para formarse una opinión sobre los estados financieros auditados. (W. COOK JOHN; M, WINKLE GARY;, 1994)

2.2.3.3.2 Desacuerdo sobre políticas contables o NIIF's

Según la investigación realizada los principios de contabilidad son bases o métodos para registrar las operaciones que realiza una entidad, sinónimo de políticas, prácticas o normas de contabilidad que se reflejan en los estados financieros que el auditor examina de acuerdo con normas de auditoría.

Como resultado del examen de los estados financieros, cuando exista una desviación de políticas contables, el auditor debe considerar la importancia de la evidencia

obtenida para establecer si los efectos ocasionados por una desviación afectan o no los estados financieros materialmente y por tanto, tengan incidencia en la opinión del dictamen. Si no afectan los estados financieros deberá emitir una opinión no modificada. El auditor debe obtener evidencia de que se están cumpliendo los principios o políticas contables, por la administración de la entidad, referentes a si: los principios o políticas tienen aceptación general; si los principios o políticas son adecuados; la información presentada en los estados financieros se clasifica y resume de manera razonable; y los estados financieros reflejan los eventos y transacciones.

Cuando la desviación de políticas contables o de principios de contabilidad tiene un efecto sobre los estados financieros, el auditor debe expresar una opinión modificada o adversa, considerando el grado de importancia de los efectos; la importancia relativa; las áreas afectadas y el impacto sobre los estados financieros tomados en conjunto. A continuación, se describen los tipos de opinión, cuando existen desviaciones:

a) Opinión modificada:

Si el auditor expresa una opinión calificada, debe revelar en un párrafo anterior al de la opinión, las razones que lo llevaron a la conclusión de que existe una desviación de principios contables. Además, en el propio párrafo de opinión debe incluirse la referencia hacia un párrafo explicativo que revele los efectos del asunto motivo de salvedad. Si los efectos no se pueden determinar razonablemente, se debe indicar en el dictamen o en una nota a los estados financieros.

b) Opinión adversa:

Si el auditor expresa una opinión adversa por desviación de principios contables, de acuerdo a su juicio, es porque los estados financieros de la entidad tomados en conjunto, no se presentan razonablemente de conformidad con Principios de Contabilidad o Políticas Contables, como marco de referencia de información financiera.

2.2.3.3.3 Incertidumbres

Las incertidumbres incluyen contingencias que afectan la razonabilidad de los estados financieros de la entidad, en donde la resolución y por tanto la evidencia, que requiere el auditor, se dará en una fecha futura.

Un asunto de incertidumbre "es algo que se espera sea resuelto en una fecha futura, en la que se considera tener disponible suficiente evidencia importante con respecto a su resolución".

Una incertidumbre, de acuerdo a su naturaleza puede referirse a situaciones financieras de la entidad, siendo de carácter inusual o de ocurrencia poco frecuente, por ejemplo: litigios relacionados con responsabilidad civil por daños a terceros. En tales casos, el auditor debe considerar la posible pérdida en relación con el patrimonio y el balance general, tales como activos y pasivos totales o activos y pasivos corrientes.

Mientras otras incertidumbres tienen relación directa con los resultados de las operaciones y flujo de efectivo de la entidad, en estos casos pueden tener más relación con las operaciones normales y recurrentes, por ejemplo: litigios relacionados con decisiones sobre qué parte de los ingresos pagarán regalías. En tales circunstancias, el auditor debe considerar la posible pérdida en el estado de resultados.

Por tanto, para evaluar una posible pérdida por incertidumbre, el auditor debe considerar cuál de los estados financieros es la base más apropiada y decidir si es necesario incluir un párrafo de énfasis en el dictamen o si las situaciones requieren la necesidad de una opinión calificada, una abstención o una adversa.

Una incertidumbre requiere que el auditor exprese una opinión con párrafo de énfasis de asunto, opinión calificada, opinión adversa o una abstención de opinión, que a continuación se describen:

a) Opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto:

El auditor debe considerar la necesidad de incluir un párrafo de énfasis en el dictamen, cuando el resultado de las incertidumbres que puedan afectar los estados financieros, así como que las revelaciones no son susceptibles de estimación razonable por parte de la entidad y no puede determinarse si deben ajustarse y por qué monto, se debe considerar la posibilidad de que resulte una pérdida importante al resolverse la incertidumbre.

En el caso de que el auditor considere que la posibilidad es remota de una pérdida importante a consecuencia de la resolución de la incertidumbre, no debe incluir un párrafo de énfasis en su dictamen.

Si el auditor llega a la conclusión de ser probable que ocurra una pérdida importante para la entidad, que no se puede hacer una estimación razonable del monto de la pérdida y no se ha hecho una provisión en los estados financieros, debe incluir un párrafo de énfasis en su dictamen por la incertidumbre. En el caso de que la

entidad proporcione una estimación de la pérdida probable, el auditor debe decidir si incluir o no un párrafo de énfasis en su dictamen, considerando el monto no registrado de la pérdida razonablemente posible, si es material de acuerdo al juicio del auditor, y que aumente la posibilidad de que ocurra la pérdida.

Si después de considerar las situaciones que involucran incertidumbres, el auditor ha llegado a la conclusión de que debe incluir un párrafo de énfasis en su dictamen, deberá explicar el asunto que originó la incertidumbre, así como indicar que los resultados no pueden ser determinados al momento. También puede hacerse referencia a las revelaciones en una nota a los estados financieros.

La resolución posterior de una incertidumbre, motivo de un párrafo de énfasis en el dictamen, generalmente:

(i) Será reconocida en los estados financieros de un período futuro; o

(ii) Se llegará a la conclusión de que el asunto no ha tenido efecto monetario en los estados financieros.

En muy pocos casos la resolución posterior de la incertidumbre origina ajustes en los estados financieros de la entidad. Sin embargo, el párrafo que menciona la incertidumbre en el dictamen debe ser el mismo, sin considerar el tratamiento contable que resulte de la aclaración de la incertidumbre.

b) Opinión modificada o adversa:

La desviación a principios o políticas contables que involucran incertidumbres, se ubican en:

(i) Revelaciones inadecuadas: cuando el auditor concluye que una incertidumbre no se ha revelado adecuadamente en los estados financieros de acuerdo a principios contables, debe emitir una opinión modificada o expresar una opinión adversa.

(ii) Principios de contabilidad inapropiados por estimaciones no razonables: cuando la entidad que prepara

los estados financieros, efectúa estimaciones sobre eventos futuros, por ejemplo la vida útil de los activos fijos, la cobrabilidad de las cuentas por cobrar, el valor realizable de los inventarios. Si a juicio del auditor considera que los principios contables utilizados en estimaciones ocasionarán que los estados financieros estén mal presentados, debe expresar una opinión modificada o adversa.

c) Opinión modificada o abstención:

Si el auditor no ha obtenido suficiente evidencia importante para soportar las aseveraciones de la entidad, acerca del asunto que involucra incertidumbre y de su presentación en los estados financieros, debe considerar la necesidad de expresar una opinión calificada o una abstención de opinión por limitación en el alcance.

(NIA, 800)



CAPITULO III

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación que se realizó contiene el enfoque cualitativo, porque se utilizó la recolección de datos para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación para la elaboración de las opiniones expresadas en el dictamen, según las Normas Internacionales de Auditoría y el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría, con el fin de proponer alternativas viables para mejorar los conocimientos de los profesionales y de los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

Para la realización del tema "Opiniones expresadas en el dictamen por el auditor, dándole cumplimiento a los requerimientos técnicos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVCPA) y las normas internacionales de auditoría (NIA's), en una auditoría de estados financieros", se



efectuó una investigación descriptiva y explicativa; descriptiva por que busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice, y explicativa por que pretende establecer las causas de los eventos, sucesos o fenómenos que se estudian.

3.2.1 Investigación Bibliográfica

Esta técnica fue utilizada para recopilar información necesaria en todo el período de ejecución del trabajo que ayudaría para desarrollar la investigación.

Consistió en visitas a bibliotecas como la Biblioteca de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, consultas a libros que se detalla en el capítulo V; páginas web como la del Consejo de Vigilancia de profesión de contaduría Pública y Auditoría que fue de gran ayuda en la investigación, también la página del Instituto Salvadoreños de contadores Públicos entre otras; además la búsqueda en estos medios sirvió para obtener una perspectiva y criterios sobre como emitir los diferentes tipos de opinión, expresadas de una auditoría de estados financieros.



3.2.2 Investigación de campo.

Esta investigación consistió en que una vez seleccionada la población a estudiar, buscamos a los alumnos en las universidades (universidad de El Salvador y Universidad Modular Abierta) y se pasó el instrumento que en este caso fue el cuestionario, luego se realizó una entrevista a personas profesionales de la materia es decir catedráticos tanto de la Universidad de El Salvador como de Universidad Modular Abierta y así poder obtener los resultados para poder realizar los respectivos análisis.

Para este tipo de investigación, se aplicaron las técnicas de encuesta y entrevista para recopilar información, las cuales resultaron muy útiles en relación al objeto de estudio.

En la investigación de campo se utilizó como instrumento el cuestionario.

3.3 POBLACIÓN Y CENSO

3.3.1 Población

La población, es la totalidad de elementos de características homogéneas sujetas a una investigación.



Estuvo formado por estudiantes de quinto año de la Carrera Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador y la Universidad Modular Abierta de Santa Ana, al igual que se tuvo la entrevista de dos profesionales de la materia para conocer sus opiniones acerca del tema de investigación.

3.3.2 Censo

Se denomina **censo**, al recuento de individuos que conforman una población, definida como un conjunto de elementos de referencia sobre el que se realizan las observaciones. El censo de una población estadística consiste básicamente, en obtener mediciones del número total de individuos.

El censo es una de las operaciones estadísticas que no trabaja sobre una muestra, sino sobre la población total; mientras que el período de realización depende de los objetivos para los que se necesiten los datos, para lo cual se elaboró un listado de estudiantes de quinto año de contaduría pública de la Universidad de El Salvador y la Universidad Modular Abierta del departamento de Santa Ana. Así mismo se establecen los profesionales a los cuales se



consideran parte de la población porque nos dieron sus puntos de vista para nuestro tema de investigación.

UNIVERSIDADES	ESTUDIANTES
Universidad de El Salvador	78
Universidad Modular Abierta	10
TOTAL DE ESTUDIANTES	88
ENTREVISTADOS	2
Licenciado Nelson Humberto Garza	
Licenciado José Alexander Canizález	
<u>TOTAL DE POBLACION</u>	90

3.4 TECNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

3.4.1 Técnica de Investigación: Encuesta

Una encuesta es un estudio observacional en el que el investigador busca recopilar datos por medio de un cuestionario previamente diseñado, sin modificar el entorno ni controlar el proceso que está en observación (como sí lo hace en un experimento). Los datos se obtienen realizando un conjunto de preguntas normalizadas dirigidas a una muestra representativa o al conjunto total de la población



estadística en estudio, integrada a menudo por personas, empresas o entes institucionales, con el fin de conocer estados de opinión, características o hechos específicos.

3.4.1.1 Instrumento de la Encuesta: Cuestionario

Este instrumento consistió en diseñar una serie de preguntas específicas, para recabar la información necesaria que permita elaborar el diagnóstico y garantizar la consecución de los objetivos trazados. El cuestionario contiene preguntas cerradas, según sea el caso a investigar. **(Ver modelo de cuestionario utilizado en Anexos 1)**.

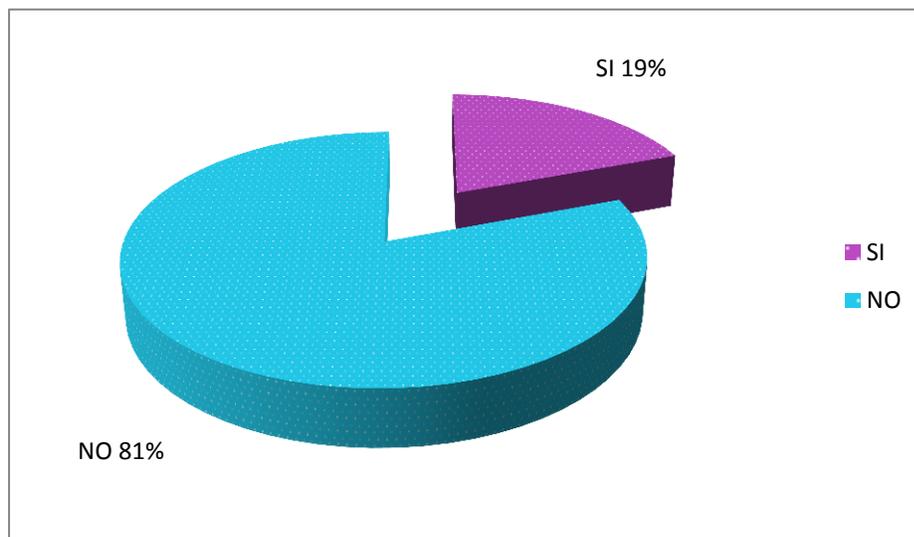
3.4.1.1.1 Tabulación y Análisis de Resultados

Este apartado comprende solamente el análisis e interpretación por pregunta realizada según información recolectada de los estudiantes de quinto año por medio de los cuestionarios.



1. ¿Conoce los objetivos y atribuciones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	17	19%
NO	71	81%
TOTAL	88	100%

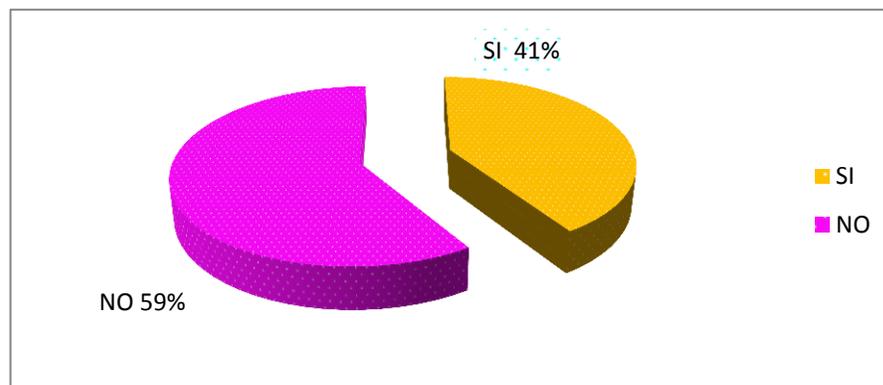


ANALISIS: El gráfico muestra que los estudiantes de la carrera de contaduría pública, desconocen los objetivos del consejo, ya que el 81% contestó en forma negativa, lo que hace difícil para los profesionales que egresan, cumplan correctamente con las directrices que este ente regulador de la contaduría y la auditoría emite.



2. ¿Conoce acerca de los pronunciamientos técnicos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría en cuanto a la realización de una auditoría de estados financieros?

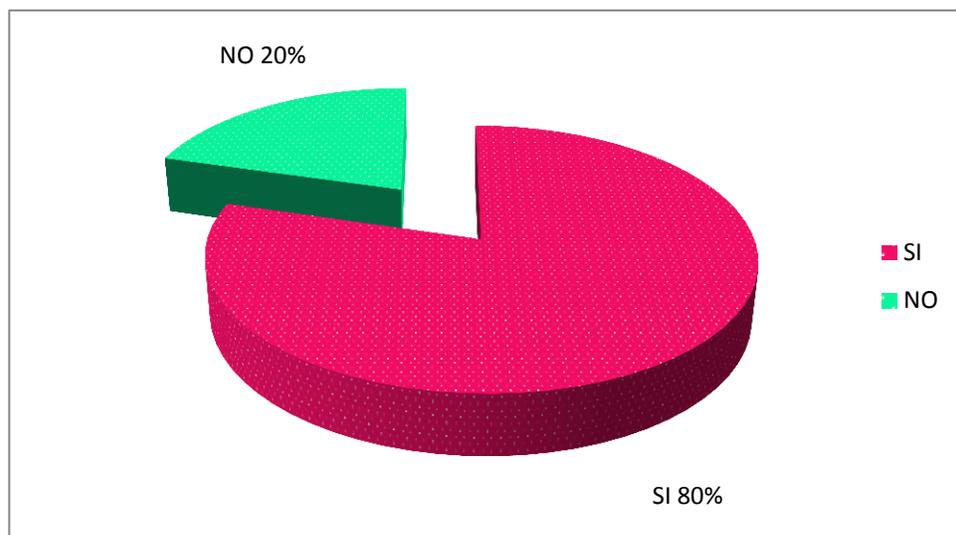
RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	36	41%
NO	52	59%
TOTAL	88	100%



ANALISIS: Según los resultados obtenidos podemos observar que el 59% de los estudiantes encuestados desconocen los pronunciamientos técnicos emitidos por el Consejo en cuanto a la realización de una Auditoría; lo cual puede traer consigo la existencia de errores en el trabajo realizado por los estudiantes que egresan ya que por su falta de conocimiento pueden llegar a omitir puntos importantes que deben seguir al realizar una auditoría.

3. ¿Conoce la estructura básica del informe de auditoría?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	70	80%
NO	18	20%
TOTAL	88	100%

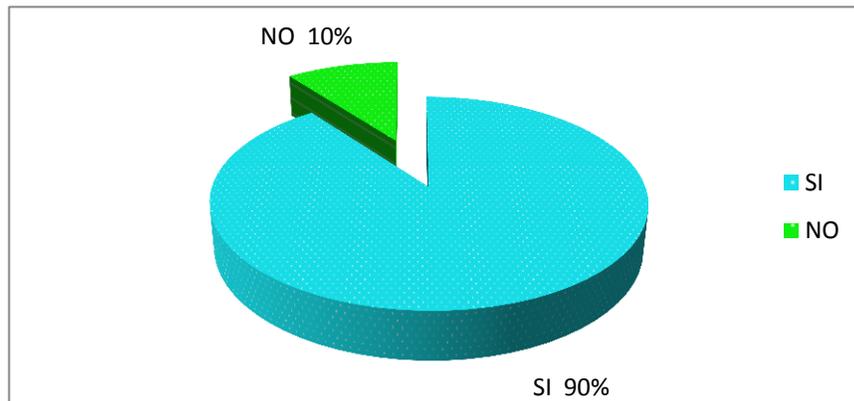


ANALISIS: El gráfico nos muestra que el 80% de los estudiantes de la carrera de contaduría pública conocen la estructura básica del informe de auditoría, estos resultados nos indican que se ha enriquecido de manera básica y fundamental los conocimientos de éstos; lo que les ayudará a tener seguridad a la hora de enfrentarse y desempeñarse en el ámbito laboral.



4. ¿Conoce los tipos de opinión que se emiten en una auditoría de estados financieros?

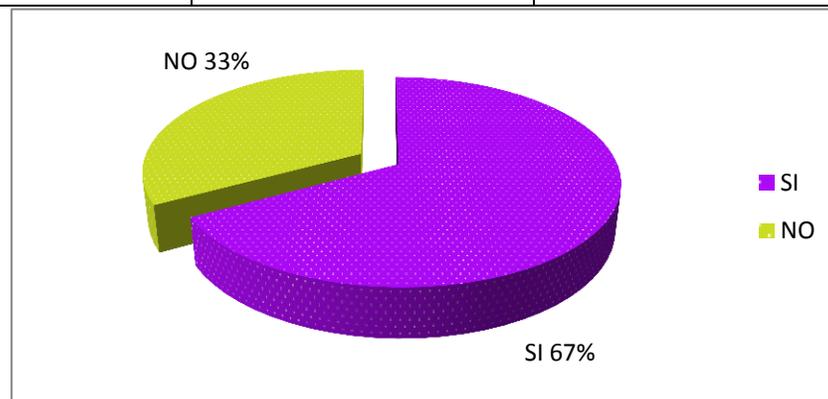
RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	79	90%
NO	9	10%
TOTAL	88	100%



ANALISIS: Los resultados obtenidos a través de la investigación realizada nos muestra que el 90% de los estudiante encuestados conocen los tipos de opiniones que se pueden expresar al concluir una auditoría de estados financieros, indicando que las clases impartidas y relacionadas con este tema dieron buenos resultados, facilitando de ésta manera la comprensión de los estudiantes al estar frente a diversos casos y situaciones en las que tenga que poner en práctica lo leído y aprendido.

5. ¿Identifica en que situación debe utilizar cada tipo de opinión a emitir en el informe de auditoría?

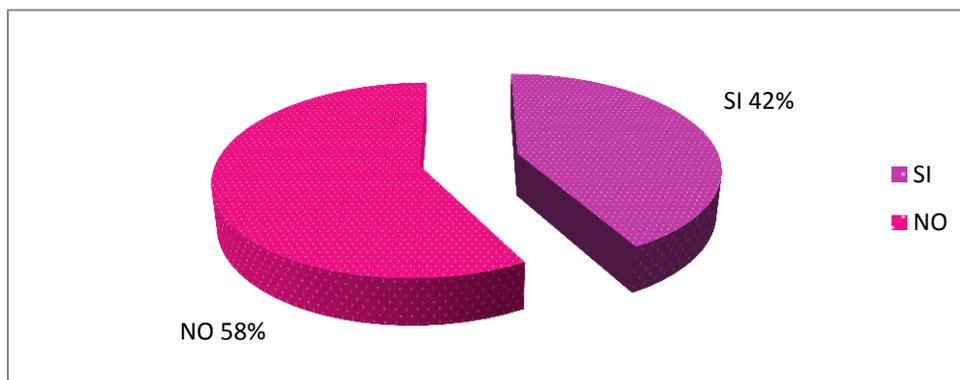
RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	59	67%
NO	29	33%
TOTAL	88	100%



ANALISIS: Con el gráfico presentado anteriormente podemos observar que el 67% de los estudiantes encuestados de la carrera de contaduría pública, identifican en qué situación debe utilizar cada tipo de opinión a emitir en el informe de auditoría, lo cual influye de manera significativa y así no habrán confusiones al momento de dar una conclusión final y con esto se evitará la existencia de un trabajo mal elaborado que perjudique a los profesionales recién egresados y las entidades a las que se les prestan los servicios.

6. ¿En las materias relacionadas con la auditoría realizó casos hipotéticos o reales de cada opinión?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	37	42%
NO	51	58%
TOTAL	88	100%

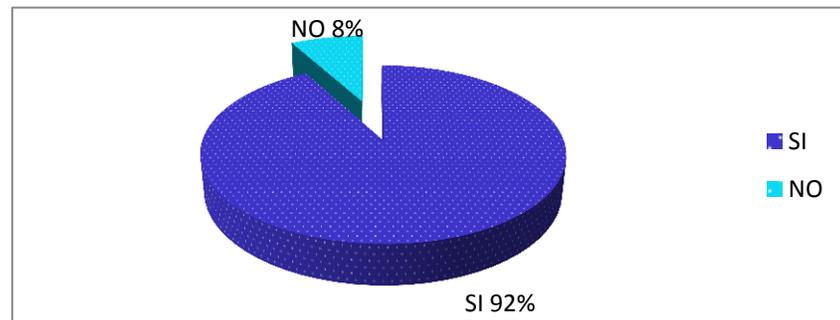


ANALISIS: Con los datos obtenidos de acuerdo a la investigación realizada podemos observar que el 58% de los estudiantes encuestados, respondieron que no llevaron a cabo la realización de casos hipotéticos o reales sobre como emitir cada una de las opiniones al final de una auditoría; lo que implica que los estudiantes no recuerdan la realización de estos casos por eso su negativa de haberlos practicado o que en estos temas el predominante es la teoría y no la práctica y esto los pone en desventaja en el ámbito laboral.



7. ¿Cree que en esas materias es necesario la existencia de prácticas de casos reales en las que el auditor emita una de las opiniones?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	81	92%
NO	7	8%
TOTAL	88	100%

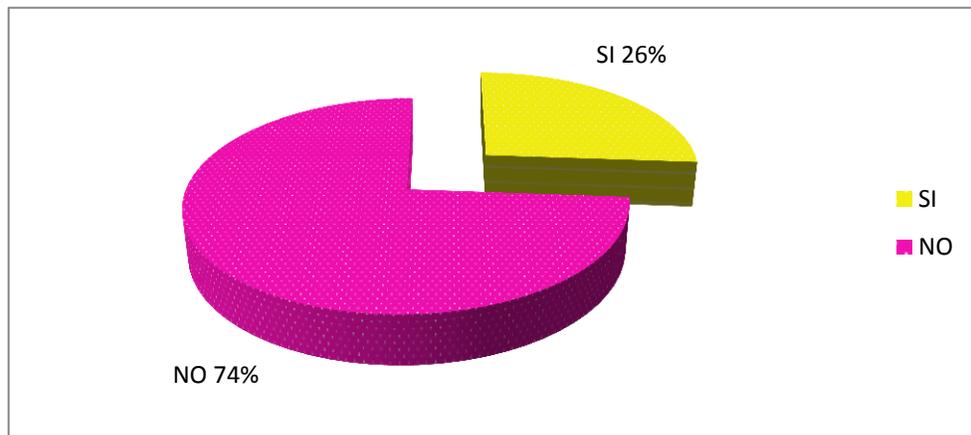


ANALISIS: El gráfico nos muestra que el 92% de los estudiantes que se encuentra a punto de egresar, opinan que si es necesario la existencia de prácticas de casos reales de cómo el auditor debe emitir las opiniones según sea el caso después de haber llevado a cabo una auditoría de estados financieros; debido a estos resultados se ponen de manifiesto la inseguridad que sienten los estudiantes de poder emitir una opinión solo con los conocimientos teóricos y su necesidad de llevar más allá todo lo aprendido para su propio beneficio al momento de egresar.



8. ¿Considera que egresa de la universidad preparado, para realizar una auditoría financiera y emitir una opinión?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	23	26%
NO	65	74%
TOTAL	88	100%

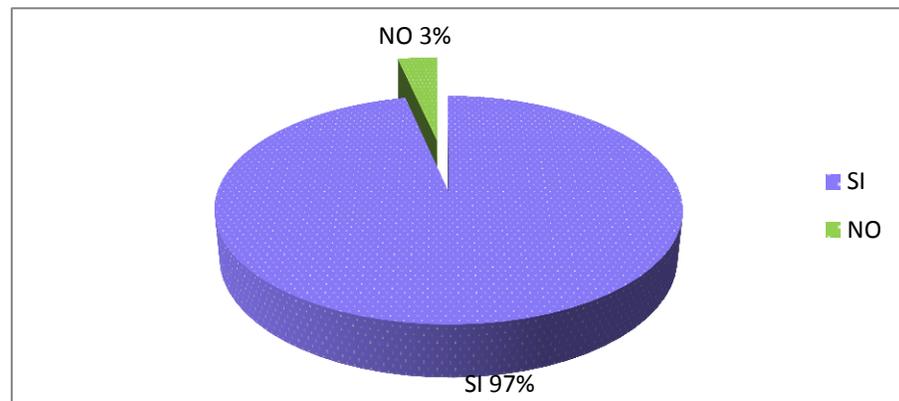


ANALISIS: Los resultados muestran que el 74% de los estudiantes encuestados no se consideran preparados cuando egresan para realizar una auditoría y emitir una opinión esto nos confirma que debe haber un esfuerzo más exhaustivo para que en las materias impartidas se encuentren y empleen los métodos más prácticos y dinámicos para que al momento de egresar tengan mayor seguridad en sí mismos al momento de prestar sus servicios como auditor.



9. ¿Considera importante que exista una guía de casos prácticos con los diferentes tipos de opinión que emite el auditor?

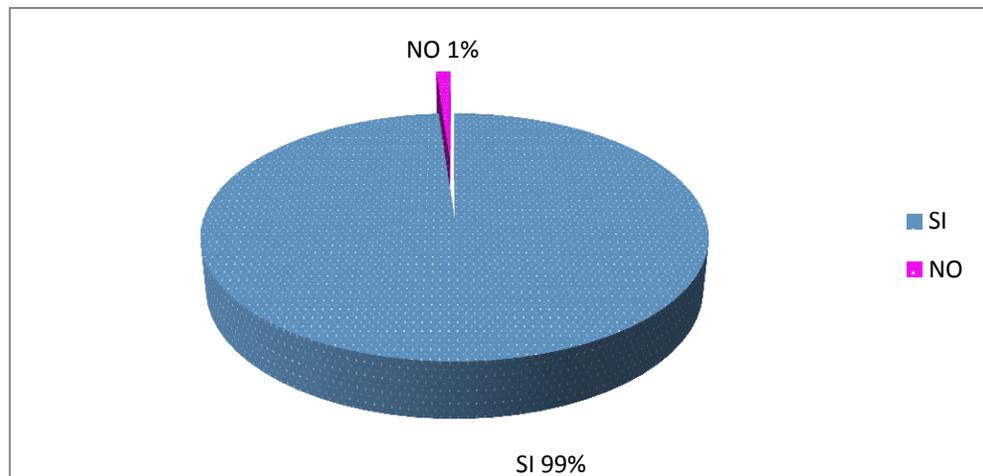
RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	85	97%
NO	3	3%
TOTAL	88	100%



ANALISIS: Como podemos observar el gráfico el 97% de los estudiantes de la carrera de contaduría pública consideran necesaria la existencia de una guía de casos prácticos que muestre y ejemplifique los diferentes tipos de opiniones que emite el auditor; como un instrumento adicional a los libros y leyes que puedan existir con respecto al tema para que les sirva de guía al momento de realizar trabajos como también para crecimiento personal como profesional.

10. ¿De existir la guía de casos, la utilizaría como material bibliográfico para complementar los conocimientos en auditoría?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	87	99%
NO	1	1%
TOTAL	88	100%



ANALISIS: Según los resultados obtenidos de la encuesta realizada podemos concluir que de existir la guía de casos prácticos los estudiantes si la utilizarían como material bibliográfico para complementar los conocimientos que tiene en auditoría ya que el 99% de los encuestados dijeron que si mientras que el 1% equivalente a un estudiante afirmo que no la utilizaría.



3.4.2 Técnica de Investigación: Entrevista

Consistió en una conversación personal entre integrantes del grupo investigador y los sujetos de estudio, en este caso el Licenciado Nelson Humberto Garza y Licenciado José Alexander Linares Canizález colaboraron para la realización de este instrumento, con el propósito de conocer las opiniones, datos y actividades relacionadas con el tema investigado. **(Entrevista ver en anexo 2)**.

3.4.2.1 Instrumento de la entrevista: Guía de Entrevista

DATOS GENERALES DEL ENTREVISTADO

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: Licdo. José Alexander Linares Canizález

PROFESIÓN: Licenciado en Contaduría Pública

LUGAR DE TRABAJO: Ministerio de Hacienda (Oficina Regional de Occidente) y Universidad Modular Abierta

CARGO QUE DESEMPEÑA ACTUALMENTE: Auditor Tributario y Catedrático de la Universidad Modular Abierta Santa Ana



Grupo investigador:

1. ¿Cree que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría realiza una correcta divulgación de las NIAS para tomar en cuenta los requerimientos para emitir el informe y dictamen en una auditoría externa?

Lic. Canizález:

No, debido a que es necesario emitir guías de orientación prácticas con modelos aplicables en El Salvador; hoy en día las divulgaciones que realizan las instituciones autorizadas por el consejo tienen costos elevados y se ha politizado en lo económico, por la necesidad de los auditores de cumplir con la Norma de Educación Continuada.

Grupo investigador:

2. ¿Considera necesario que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría proporcione guías basadas en casos reales sobre los diferentes tipos de opiniones que el auditor puede emitir en su informe a manera de ejemplo?



Lic. Canizález:

Sería una gran herramienta, debido a que lo que se pretende es que el auditor realice de forma eficiente y eficaz su trabajo.

Grupo Investigador

3. ¿Cree que los alumnos que egresan de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública son aptos para realizar una auditoría financiera?

Lic. Canizález:

Depende del grado de preparación del alumno, porque es necesario saber el conocimiento teórico y el práctico en lo relacionado al conocimiento de Normativa Contable y la Normativa Técnica para ejecutarla.

Grupo Investigador:

4. ¿Conoce si hay suficiente bibliografía para que los alumnos puedan realizar una auditoría financiera y expresen los diferentes tipos de opinión sobre los estados financieros?



Lic. Canizález:

En El Salvador, las fuentes bibliográficas con que se cuenta es bien escaza, debido a que en la mayoría de los casos nos remitimos al texto de las Nías, y no en sí algún texto que explique y ejemplifique su aplicación.

Grupo Investigador:

5. Considera importante la creación de una guía práctica de casos ilustrativos, acerca de la preparación (estructuración) de un dictamen y las diferentes opiniones expresadas en él.

Lic. Canizález:

Sí, porque sería una herramienta de apoyo tanto para el profesional en su función como para el estudiante, en sus cátedras de auditoría y cualquier otro interesado en el tema.



DATOS GENERALES DEL ENTREVISTADO

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: Licdo. Nelson Humberto Garza

PROFESIÓN: Licenciado en Contaduría Pública

LUGAR DE TRABAJO: Ministerio de Educación y Universidad de El Salvador.

CARGO QUE DESEMPEÑA ACTUALMENTE: Coordinador de logística en MINED y Catedrático de la universidad de El Salvador.

Grupo Investigador:

1. ¿Cree que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría realiza una correcta divulgación de las NIAS para tomar en cuenta los requerimientos para emitir el informe y dictamen en una auditoría externa?

Lic. Garza:

El consejo no lo hace, nada más dicta normas y leyes para ejecutarlas, le corresponde al instituto de contadores públicos, al consejo de contadores, y a nosotros como profesionales tomar de base las NIAS, ya que el consejo asume que tenemos una capacitación



continua ya que la Ley del Ejercicio de la contaduría Pública establece que debemos por lo menos tener 50 horas de educación continua.

Grupo Investigador:

2. ¿Considera necesario que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría proporcione guías basadas en casos reales sobre los diferentes tipos de opiniones que el auditor puede emitir en su informe a manera de ejemplo?

Lic. Garza:

Sería lo ideal, es importante de que nos den lineamientos, sin embargo lo hacen cuando necesitan dinero y realizan seminarios o una convención y es de carácter obligatorio que todos asistan. Pero sería bueno que nos convocaran mes a mes y sin cobro alguno.



Grupo Investigador:

3. ¿Cree que los alumnos que egresan de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública son aptos para realizar una auditoría financiera?

Lic. Garza:

Para mi debería de reformarse el pensum de la carrera, debería que quitarse materias como inglés, informática, y que en la carrera se haga por lo menos 1 año de casos prácticos, debería de ponerse la materia de organización contable o practica contable. Deberíamos de tener el año social en lugares que sean en realidad practica contable, hacer convenios con empresas como INSAFOCOOP para poder llevar a cabo estas prácticas que hacen falta a los estudiantes.

Grupo Investigador:

4. ¿Conoce si hay suficiente bibliografía para que los alumnos puedan realizar una auditoría financiera y expresen los diferentes tipos de opinión sobre los estados financieros?



Lic. Garza:

Si hay libros pero siempre hay necesidad de más, aunque en lugar que haya libros deberían de haber empresas que la universidad se comprometa con estas a dar asistencia práctica para realizar como ayuda social pero a empresas que de verdad lo necesiten.

Grupo Investigador:

5. Considera importante la creación de una guía práctica de casos ilustrativos, acerca de la preparación (estructuración) de un dictamen y las diferentes opiniones expresadas en él.

Lic. Garza:

Sí, es necesaria la guía práctica, para que los alumnos no solo tengan el mismo material bibliográfico sino tengan otro material en donde puedan apoyarse y entender mejor lo que se plantea en las NIAS.



3.4.2.1.1 Conclusiones de las entrevistas.

Luego de analizar las entrevistas, el grupo investigador concluyó que es importante que los profesionales de contaduría pública estén actualizados con los lineamientos que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría emite tanto en materia contable como en el área de la auditoría, sobre todo aquellos que tienen relación con el desarrollo del trabajo, según los requerimientos de la normativa internacional.

Según las opiniones que nos brindaron los profesionales, los alumnos que cursan la carrera de contaduría pública deberían de tener otro tipo de material de apoyo para su futura carrera profesional; pues ésta es la herramienta que ofrecemos como grupo investigador que contribuirá de una manera especial a los estudiantes de la carrera de contaduría Pública de las diferentes universidades para aportar más bibliografía de los diferentes modelos de opiniones y en qué momento aportarlas.



CAPITULO IV

OPINIONES EXPRESADAS EN EL DICTAMEN POR EL AUDITOR, DÁNDOLE CUMPLIMIENTO A LOS REQUERIMIENTOS TÉCNICOS EMITIDOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA CVPCPA Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA NIAS, EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

4.1 TIPOS DE OPINIONES EXPRESADAS EN EL DICTAMEN POR EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Para efectos de la investigación, los casos prácticos que se presentan se enfocarán únicamente a la opinión, o circunstancias que la modifican, que expresa en el dictamen el Contador Público y Auditor Independiente, como resultado de la evidencia, obtenida al realizar una auditoría de estados financieros en una entidad económica, al aplicar su juicio objetivo y profesional, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría.

En virtud, que no es posible tratar todos los casos que se pueden presentar al Contador Público y Auditor para



expresar una opinión en su dictamen, se desarrolla un caso práctico, que se utilizara para ejemplificar cada una de las distintas opiniones, las situaciones que con mayor frecuencia se presentan en la práctica profesional, que modifican la opinión.

4.1.1 Dictamen con opinión no modificada o favorable

Para el desarrollo de este caso práctico, se describen las situaciones que el Contador Público y Auditor debe considerar al realizar una auditoría, para emitir un dictamen que contiene una opinión no modificada.

4.1.1.1 Planteamiento de Caso Práctico

GENERALIDADES

Para el año que termina al 31 de diciembre de 2013, la Junta de Accionistas de "EJEMPLO, S.A.", cuya actividad principal es la compra y distribución de calzado para dama, caballero y niño, tanto al mayoreo como al detalle, ha solicitado los servicios profesionales de la firma RODRÍGUEZ SÁNCHEZ Y ASOCIADOS, para realizar una auditoría de estados financieros, de acuerdo con Normas



Internacionales de Auditoría, para determinar la razonabilidad de las cifras mostradas en dichos estados.

Se establecen, para el desarrollo de la auditoría, que las fechas sobre el trabajo, serán, para la visita preliminar el 4 de diciembre de 2013; la toma física de inventarios el 30 de diciembre de 2013; la visita final, el 15 de marzo de 2014; y la fecha de emisión del dictamen, el 29 de marzo de 2014.

4.1.1.2 Desarrollo del Caso Práctico

El proceso de la auditoría, previo haber elaborado una adecuada planeación y evaluado el control interno, revela lo siguiente:

1. Los procedimientos contables generan información confiable y oportuna, útil para la toma de decisiones, que se reflejan en los estados financieros, que elaboran mensualmente, además, cumplen con la legislación vigente.
2. Registran sus operaciones contables con base en normas internacionales de información financiera



(NIIF), las cuales se adoptaron en El Salvador en el 2003 como base para preparar los estados financieros de las empresas en el país. El método contable de registro es el devengado, el cual consiste en que los ingresos se operan al momento de devengarse y los costos y gastos al momento de incurrirse. Es decir la medición de los recursos y las obligaciones económicas se realizan cuando ocurren los cambios, sin esperar a que se realicen los cobros (ingresos) o pagos (gastos) de dinero.

3. La entidad elaboró los estados que muestran la posición financiera y resultados de operaciones, así como el estado de cambios en el capital y el correspondiente estado de flujo de efectivo por los años terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012, presentados en forma comparativa como lo requieren las Normas Internacionales de Contabilidad como marco de referencia de información financiera relevante, los cuales se presentan a continuación:



"EJEMPLO, S.A"

BALANCE DE SITUACION GENERAL

PERIODO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y 2014

(Expresados en Dólares de los Estados Unidos de América

	2013	2012
ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		
Efectivo y Equivalentes	\$ 227,603.20	\$ 221,011.00
Cuentas por Cobrar	\$ 237,827.00	\$ 234,189.00
Inventarios	\$ 338,250.00	\$ 329,733.00
ACTIVO NO CORRIENTE		
Propiedad Planta y Equipo	\$ 233,961.00	\$ 287,257.00
Activos Intangibles	\$ <u>13,192.00</u>	\$ <u>17,590.00</u>
TOTAL DE ACTIVO	\$ <u>1,050,833.20</u>	\$ <u>1,089,780.00</u>
PASIVO		
PASIVO CORRIENTE	\$ 212,260.87	
Cuentas por Pagar	\$ 49,838.00	\$ 43,114.00
Proveedores Nacionales	\$ 125,548.00	\$ 195,306.00
Impuesto Sobre la Renta por Pagar	\$ <u>36,874.87</u>	\$ 20,600.80



PASIVO NO CORRIENTE	\$ 290,042.00	
Préstamos de Instituciones Financieras	\$ 225,000.00	\$ 350,000.00
Indemnizaciones por Pagar	\$ 65,042.00	\$ 27,522.00
PATRIMONIO	\$ 548,530.33	
CAPITAL	\$ 400,000.00	\$ 400,000.00
Utilidades por Distribuir	\$ 134,109.91	\$ 48,068.54
Reserva Legal	<u>\$ 14,420.42</u>	<u>\$ 5,168.66</u>
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	<u>\$ 1,050,833.20</u>	<u>\$ 1,089,780.00</u>

F. _____
Representante
Legal

F. _____
Contador

F. _____
Auditor



"EJEMPLO, S.A"
ESTADOS DE RESULTADOS
PERIODO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y 2014
(Expresados en Dólares de los Estados Unidos de América)

	2013	2014
Ventas Netas	\$ 3,365,176.00	\$ 1,418,000.00
Costo de Ventas	<u>\$ 2,282,126.00</u>	<u>\$ 978,420.00</u>
Ganancia en Ventas	\$ 1,083,050.00	\$ 439,580.00
<u>Gastos de Operación</u>		
Gastos de Venta	\$ 512,985.00	\$ 214,931.00
Gastos de Administración	<u>\$ 417,897.00</u>	<u>\$ 140,811.00</u>
Ganancia en Operación	\$ 152,168.00	\$ 83,838.00
<u>Otros Gastos y Productos</u>		
Gastos Financieros	<u>\$ 20,000.00</u>	<u>\$ 10,000.00</u>
Utilidad antes de Reserva	\$ 132,168.00	\$ 73,838.00
Reserva Legal	\$ 9,251.76	\$ 5,168.66
Utilidad antes de Impuesto	\$ 122,916.24	\$ 68,669.34
Impuesto Sobre la Renta Por Pagar	<u>\$ 36,874.87</u>	<u>\$ 20,600.80</u>
Utilidad Después de Impuesto	\$ 86,041.37	\$ 48,068.54

F. _____
Representante
Legal

F. _____
Contador

F. _____
Auditor



"EJEMPLO, S.A"

ESTADO DE CAMBIO EN EL PATRIMONIO

PERIODO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y 2014

(Expresados en Dólares de los Estados Unidos de América)

	2013	2014
<u>Capital Autorizado, Suscrito y Pagado</u>		
Capital al inicio del período	<u>\$ 400,000.00</u>	<u>\$ 400,000.00</u>
<u>Utilidades Acumuladas</u>		
Utilidades al inicio de año	\$ 48,068.54	\$ -
Utilidades neta del año	<u>\$ 86,041.37</u>	\$ 48,068.54
Saldo Final	\$ 134,109.91	\$ 48,068.54
Total de Patrimonio Neto	<u>\$ 534,109.91</u>	<u>\$ 448,068.54</u>

F. _____ F. _____ F. _____
Representante Contador Auditor
Legal



"EJEMPLO, S.A"

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

PERIODO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y 2014

(Expresados en Dólares de los Estados Unidos de América)

	2013	2014
Flujo de Efectivo de las Actividades de Operación		
Cobros por Venta de mercadería	\$ 3,395,700.00	\$ 2,318,211.00
Pago a Proveedores	-\$ 2,380,401.00	-\$ 1,875,583.00
Efectivo usado en otras actividades	-\$ <u>862,554.00</u>	-\$ <u>259,030.00</u>
Efectivo Neto de las Actividades de Operación	\$ 152,745.00	\$ 183,598.00
Flujo de efectivo de las actividades de Inversión		
Pagos por compra de activo no corriente	-\$ <u>23,442.00</u>	-\$ <u>177,608.00</u>
Efectivo Neto de las Actividades de Inversión	-\$ 23,442.00	-\$ 177,608.00
Flujo de Efectivo de las Actividades de Financiamiento		
Pagos de Prestamos recibidos	-\$ <u>125,000.00</u>	\$ -



Flujo de efectivo de las Actividades de		
Financiamiento	-\$ <u>125,000.00</u>	\$ -
Aumento Neto de Efectivo	\$ 4,303.00	\$ 5,990.00
saldo inicial al 31/12/2012	\$ 221,011.00	\$ 215,021.00
Saldo Final al 31/12/2013	<u>\$ 225,314.00</u>	<u>\$ 221,011.00</u>

F. _____ F. _____ F. _____
Representante Contador Auditor
Legal

4. Luego de haber mostrado los estados Financieros se prepararon los programas de trabajo que contienen los procedimientos detallados que se consideraron necesarios para obtener evidencia suficiente y apropiada sobre las aseveraciones de la entidad, al realizar estos procedimientos no se encontraron hallazgos con la importancia relativa para que afecten a la materialidad de los estados financieros.

➤ **Terminación de la auditoría:**

Luego de realizar los procedimientos y las pruebas de auditoría, además de revisar las políticas y estimaciones contables importantes y otras notas aclaratorias adoptadas



por la entidad, de acuerdo a lo planificado, el auditor elabora el dictamen que contiene la opinión sobre los estados financieros.

Cabe mencionar que el personal de la entidad colaboró al preparar todas las integraciones solicitadas por el auditor, así como proporcionar toda la documentación de soporte necesaria para elaborar el trabajo.

Conclusión del Auditor

A juicio del auditor, en este caso práctico, no encontró circunstancias tales como limitaciones en el alcance, desviación de políticas contables o de NIIF's, incertidumbres, dudas de la entidad sobre la capacidad de continuar como negocio en marcha, cambios contables, que afectan la materialidad de los estados financieros.

El Contador Público y Auditor elabora un dictamen con opinión no modificada, el cual se presenta a continuación:



4.1.1.3 Ejemplo de Dictamen con Opinión no Modificada

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance de Situación General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en concordancia con las Normas Internacionales de información Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad



incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.

Responsabilidad del Auditor.

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría. Ejecutamos nuestra auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría y observando el marco legal de El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.



Una auditoria incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoria también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoría es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.



En mi opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de EJEMPLO, S.A. al 31 de diciembre de 2013 y 2012, y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para los años que entonces terminaron, de acuerdo al marco de referencia de información financiera, NIIF's

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014



4.1.2 Dictamen con opinión no modificada con párrafo de énfasis

4.1.2.1 Planteamiento del caso práctico

Para el desarrollo de este caso práctico, se describen las circunstancias que el Contador Público y Auditor debe considerar al realizar una auditoría de estados financieros para emitir un dictamen que contiene una opinión no modificada con párrafo de énfasis de asunto, la cual expresa, añadiendo un(os) párrafo(s) concerniente a un asunto de importancia relativa, después del párrafo de opinión, que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de sus operaciones y el flujo de efectivo de EJEMPLO, S.A., por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012, de conformidad con un marco de referencia de información financiera.

4.1.2.2. Desarrollo del Caso Práctico

Se adiciona a la opinión no calificada, la siguiente incertidumbre, para sustentar el tipo de opinión:



❖ **Incertidumbre:**

A principio del año 2013 la entidad fue demandada por un cliente, por lo tanto se tiene un litigio pendiente por ciertos productos de dudosa calidad vendidos. Esta línea de producto fue descontinuada a mediados de año.

El abogado de la entidad confirmó que no está en capacidad de predecir las consecuencias de la demanda, sin embargo, considera que es posible que se gane. La administración de la entidad ha estimado en \$ 50,000.00 la probable pérdida.

El litigio y los posibles efectos han sido revelados en las notas a los estados financieros.

Terminación de la auditoría:

Luego de realizar los procedimientos y las pruebas de auditoría, además de revisar las políticas y estimaciones contables importantes y otras notas aclaratorias adoptadas por la entidad, de acuerdo a lo planificado, el auditor elabora el dictamen que contiene la opinión sobre los estados financieros.



Conclusión del Auditor

A juicio del auditor, en este caso práctico, no encontró circunstancias tales como limitaciones en el alcance, desviación de políticas contables o de NIIF's, falta de uniformidades, cambios contables, que afectan la materialidad de las cifras en los estados financieros auditados.

Además, la incertidumbre por la situación legal pendiente, se considera a juicio del auditor poco importante, considerando que es poco probable que ocurra la pérdida para que se vean afectados los estados financieros y la administración de la entidad ha revelado la circunstancia adecuadamente en las notas a los estados financieros.

El Auditor, luego de evaluar las circunstancias y el nivel de importancia, para este caso, elabora un dictamen con opinión no calificada con párrafo de énfasis por la situación descrita, el cual se presenta a continuación:



4.1.2.3 Ejemplo de Dictamen con Opinión no modificada con párrafo de énfasis

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en



concordancia con las Normas Internacionales de información Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.

Responsabilidad del Auditor

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoria. Ejecutamos nuestra auditoria en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoria y observando el marco legal de El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.



Una auditoria incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoria también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoria es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.

En mi opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la



posición financiera de EJEMPLO, S.A al 31 de Diciembre de 2013 y 2012, y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que entonces terminaron, de acuerdo a un marco de información financiera NIIF.

Sin modificar mi opinión, llamamos la atención a la Nota X de los estados financieros que indica que la entidad fue demandada por un cliente por ciertos productos vendidos de dudosa calidad, por lo cual, se tiene un litigio pendiente y, reclama el pago de daños y perjuicios por \$ 50,000.00, sin embargo a la fecha del dictamen la administración de la entidad y su asesor legal no están en capacidad de predecir las consecuencias de este asunto. Esta situación, indican la existencia de una incertidumbre de importancia relativa que puede proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para que continúe como un negocio en marcha.

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014



4.1.3 Dictamen con opinión modificada

4.1.3.1 Desacuerdos sobre políticas contables o NIIF

Para el desarrollo de este caso práctico, se describen las circunstancias que el Contador Público y Auditor debe considerar al realizar una auditoría de estados financieros para emitir un dictamen que contiene una opinión modificada por desacuerdos en políticas contables de la entidad, desviación de principios de contabilidad o Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones y el flujo de efectivo de EJEMPLO, S.A., por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012, de conformidad con un marco de referencia de información financiera.

4.1.3.1.1 Desviación de políticas contables

La entidad elaboró los estados que muestran la posición financiera y resultados de operaciones, así como el estado de cambios en el capital por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2014, sin embargo omite el correspondiente estado de flujo de efectivo



manifestando que no cree que sea un estado financiero útil, por lo que no lo elaboró.

4.1.3.2 Desarrollo del caso práctico

❖ Inventarios:

Se procedió a presenciar la toma física de los inventarios al 30 de diciembre de 2013 y como resultado del examen, se determinó que la valuación de la mercadería para la venta está bajo el método de costo promedio, que es un método reconocido por las normas contables, el cual no fue consistente con la valuación del año anterior, ya que inicialmente utilizaba el método de primeras entradas, primeras salidas. A pesar de que el cambio de método es reconocido como política contable y se encuentra debidamente registrado, con un efecto de \$ 5,500.00, el cual se considera inmaterial, sin embargo la administración de la entidad no ha suministrado justificación razonable para efectuar este cambio como lo requieren las prácticas contables.



Terminación de la auditoría:

Luego de realizar los procedimientos y las pruebas de auditoría, además de revisar las políticas y estimaciones contables importantes y otras notas aclaratorias adoptadas por la entidad, de acuerdo a lo planificado, el auditor elabora el dictamen que contiene la opinión sobre los estados financieros. Cabe mencionar que el personal de la entidad colaboró al preparar todas las integraciones solicitadas por el auditor, a excepción del estado de flujo de efectivo que no elaboró la entidad, además de no justificar el cambio en el método de valuación de los inventarios.

Conclusión del Auditor

A juicio del auditor, en este caso práctico, no encontró circunstancias tales como limitaciones, incertidumbres, irregularidades o actos ilegales, que afectan la materialidad de las cifras de los estados financieros auditados y la administración de la entidad aceptó y registró los ajustes propuestos, para que los estados financieros presenten razonablemente la situación financiera de la entidad. Con excepción del estado de flujo



de efectivo que la administración de la entidad no elaboró, manifestando que no cree que sea un estado financiero útil; esta circunstancia se considerada una desviación de políticas contables al no presentar un estado financiero básico que resume las actividades de operación, inversión y financiamiento, que el auditor no está obligado a preparar, tiene un efecto importante para los estados financieros, en este caso debe emitir una opinión modificada.

La falta de uniformidad en lo concerniente a inventarios, se considera a juicio del auditor importante, estableciendo que la valuación de la mercadería para la venta no fue consistente con respecto al año anterior con un efecto inmaterial, ya que inicialmente utilizaba el método de primeras entradas, primeras salidas. El cambio del método es reconocido como política contable y se encuentra debidamente registrado, sin embargo la entidad no ha suministrado justificación razonable para efectuar este cambio como lo requieren las prácticas contables y las leyes tributarias.



El Auditor, luego de evaluar las circunstancias y el nivel de importancia, para este caso elabora un dictamen con una opinión modificada por desacuerdos sobre políticas contables o NIIF's, por considerar que es la circunstancias que tiene un mayor efecto para los estados financieros, el cual se presenta a continuación:

4.1.3.3 Ejemplo de Dictamen con opinión modificada con desacuerdos sobre políticas contables o NIIF's

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados



por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en concordancia con las Normas Internacionales de información Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.

Responsabilidad del Auditor.

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoria. Ejecutamos la auditoria en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoria y observando el marco legal de



El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.

Una auditoria incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoria también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de



los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoría es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.

1. La entidad decidió no presentar el estado de flujo de efectivo por los años terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012. La presentación de este estado que resume las actividades operativas, de inversión y de financiamiento de la entidad, es requerida por las políticas contables para tener información completa de la entidad.
2. Como se indica en la Nota X a los estados financieros, en el 2012 adoptó el método de contabilidad de promedio ponderado para valuar sus inventarios, anteriormente utilizaba el método de primeras entradas, primeras salidas. A pesar que el uso del método está de acuerdo con políticas contables y se encuentra debidamente registrado en los estados financieros, en nuestra opinión la entidad no ha justificado razonablemente este cambio, como lo requieren las políticas contables.



En mi opinión, excepto por la omisión del estado de flujo de efectivo que resulta en una presentación incompleta como se presenta en el punto 1. y por el cambio del principio contable que se menciona en el punto 2., los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la Entidad Ejemplo, S.A. al 31 de diciembre de 2013 y 2012, y los resultados de sus operaciones, por los años que entonces terminaron, de acuerdo al marco de referencia de información financiera, NIIF's.

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014



4.1.3.1.2 Limitación en el alcance

Para el desarrollo de este caso práctico, se describen las circunstancias que el Contador Público y Auditor debe considerar al realizar una auditoría de estados financieros para emitir un dictamen que contiene una opinión modificada por limitación en el alcance, los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones y el flujo de efectivo de la Entidad EJEMPLO, S.A., por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012, de conformidad con un marco de referencia de información financiera.

❖ Inventarios:

La entidad no permitió la observación de la toma del inventario físico por el período terminado al 31 de diciembre de 2013 del calzado de niño por valor de \$ 71,000.00 de acuerdo a lo planeado, aduciendo que el procedimiento limitaría un día de ventas, para lo cual se pospuso a una fecha posterior a la del 30 de diciembre de 2013. Con fecha posterior, solamente se realizaron procedimientos de corte de compras, ventas y por la naturaleza de los registros, no pudimos satisfacernos con



otros procedimientos de auditoría, sobre la razonabilidad de los inventarios del calzado de niño. Para el inventario de calzado de dama y caballero se logró observar la totalidad de estos.

Terminación de la auditoría:

Luego de realizar, en las demás áreas los procedimientos y las pruebas de auditoría necesarias, además de revisar las políticas y estimaciones contables importantes y otras notas aclaratorias adoptadas por la entidad, de acuerdo a lo planificado. Cabe mencionar que el personal de la entidad colaboró al preparar todas las integraciones solicitadas por el auditor, a excepción de la limitación en el área de inventarios.

Conclusión del Auditor

El auditor, en este caso práctico, no encontró circunstancias tales como desviaciones de políticas contables, incertidumbre, falta de uniformidad o actos ilegales, que afectan la materialidad de las cifras de los estados financieros auditados y la administración de la entidad aceptó y registró los ajustes propuestos, para que



los estados financieros presenten razonablemente la situación financiera de la entidad. Con excepción de la limitación en el área de inventarios al no realizar la observación física del calzado para niño y no determinar la razonabilidad de la cuenta con otros procedimientos de auditoría.

El Auditor elabora un dictamen con una opinión calificada por limitación en el alcance y por la irregularidad, por considerar el efecto importante para los estados financieros, el cual se presenta a continuación:

4.1.3.1.2.1 Ejemplo de Dictamen con opinión de circunstancia con limitación en el alcance

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance



General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en concordancia con las Normas Internacionales de información Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.



Responsabilidad del Auditor.

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría. Ejecutamos la auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría y observando el marco legal de El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.

Una auditoría incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una



opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoría también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoría es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.

1. La administración de la entidad no permitió observar el conteo de los inventarios físicos finales del calzado de niño de \$71,000.00 del período terminado al 31 de Diciembre de 2013, además, debido a la naturaleza de los registro de la entidad, no pudimos quedar satisfechos en cuanto a las cantidades de los inventarios finales por otros procedimientos de auditoría.

En mi opinión, excepto por el efecto de los ajustes si los hubiere, que pudieran haberse determinado si hubiésemos podido examinar evidencia con relación a los inventarios, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente , en todas los aspectos importantes, la



posición financiera de EJEMPLO, S.A al 31 de Diciembre de 2013 y 2012 , y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que entonces terminaron, de acuerdo al marco de información financiera NIIF.

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014

4.1.3 Dictamen con Opinión Adversa

4.1.3.1 Desarrollo de caso práctico

Para el desarrollo de este caso práctico, se describen las circunstancias que el Contador Público y Auditor debe



considerar al realizar una auditoría de estados financieros, para emitir un dictamen que contiene una opinión adversa, expresa que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones y el flujo de efectivo de EJEMPLO, S.A., por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2014, de conformidad con un marco de referencia de información financiera.

❖ **Incertidumbre:**

A principio del año 2013, la entidad fue demandada por un cliente, por lo tanto se tiene un litigio pendiente, por ciertos productos de dudosa calidad vendidos. Esta línea de producto fue descontinuada a fin de año.

Al realizar la confirmación al abogado de la entidad, éste no respondió a tal procedimiento de auditoría, por lo tanto, no nos satisface el resultado de los asuntos legales pendientes en contra de la entidad y de la probable pérdida resultante de \$ 50,000.00, además de resolverse, afectaría de manera considerable la situación financiera de la entidad, para lo cual no se ha realizado una estimación. El



litigio y los posibles efectos no han sido revelados en las notas a los estados financieros.

a) Cuentas por Cobrar:

Como procedimiento de auditoría, se realizó la investigación de la totalidad de los clientes por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012 que ascienden a \$237,827.00 y \$234,189.00 respectivamente, de acuerdo a las cartas de confirmación, que la entidad elaboró y que enviamos el 5 de enero de 2014, de acuerdo a lo planeado. Como resultado de la confirmación a los clientes, se determinó con base a las respuestas, que existían saldos cancelados por \$50,000.00 al 31 de diciembre, efectuados a EJEMPLO, S.A., los cuales no se presentan en los estados financieros por omisiones en el registro de los pagos realizados a esa fecha, sin justificación de la administración de la entidad, por lo tanto las cifras no son correctas. A esa situación, se establece que la responsabilidad corresponde al gerente de ventas, por lo cual se propone el ajuste No. 1



b) Inventarios:

Se procedió a presenciar la toma física de los inventarios por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012 que ascienden a \$338,250.00 y \$329,733.00 respectivamente, y como resultado del examen, se determinó que la valuación de la mercadería para la venta está bajo el método de costo promedio, que es un método reconocido por las normas contables, el cual no fue consistente con la valuación del año anterior, ya que inicialmente utilizaba el método de primeras entradas, primeras salidas.

El cambio del método es reconocido como política contable, empero el efecto del cambio es por \$32,500.00 que la entidad no ha registrado y no ha suministrado justificación razonable para efectuar este cambio, como lo requieren las prácticas contables. El efecto considerado material afecta las utilidades retenidas, en tal sentido, se propone el ajuste No. 2.



❖ **Ajustes y reclasificaciones**

En seguida de realizar los algunos procedimientos y pruebas de auditoría, necesarios para obtener evidencia suficiente y apropiada, se requieren de ajustes y reclasificaciones, para que los estados financieros, de acuerdo a un marco de referencia de información financiera, se presenten razonablemente, los que se muestran a continuación:

EJEMPLO S.A

Ajustes y Reclasificaciones
Periodo terminado al 31 de diciembre de 2013 y 2012
(Cifras expresadas en dólares)

PT: _____
Hecho por: _____
Fecha: _____
Revisado por: _____
Fecha: _____

CUENTAS	DEBE	HABER
Asiento 1		
Cuentas por Cobrar	\$ 50,000.00	
Funcionarios y Empleados		
Cuentas por Cobrar		\$ 50,000.00
Clientes		
V/ Registro de la cuenta incobrable del cliente X	\$ 50,000.00	\$ 50,000.00
Asiento 2		
Utilidades no Distribuidas	\$ 32,500.00	
Ajuste a periodos anteriores		
Inventarios		\$ 32,500.00
Inventarios		
v/ Registro del efecto del cambio contable	\$ 32,500.00	\$ 32,500.00



Conclusión del Auditor

El auditor, en este caso práctico, encontró la circunstancia de incertidumbre por la situación legal pendiente, se considera a juicio del auditor importante, considerando que es probable que ocurra la pérdida para que se vean afectados los estados financieros y la administración de la entidad no ha revelado la circunstancia adecuadamente en los estados financieros.

En el área de cuentas por cobrar no se registró los pagos realizados por los clientes por \$50,000.00, considera que existen irregularidades que tiene un efecto importante para que se vean afectados los estados financieros.

La falta de uniformidad en lo concerniente a inventarios, se considera a juicio del auditor es importante, estableciendo que la valuación de la mercadería para la venta no fue consistente con respecto al año anterior con un efecto material de \$32,500.00 que afecta las utilidades retenidas, inicialmente utilizaba el método de primeras entradas, primeras salidas. El cambio del método es reconocido como política contable, sin embargo no



se encuentra debidamente registrado y la entidad no ha suministrado justificación razonable para efectuar este cambio como lo requieren las prácticas contables.

El Auditor elabora un dictamen con una opinión adversa por considerar que las circunstancias presentadas tienen un efecto importante para los estados financieros, el cual se presenta a continuación:

4.1.4.2 Ejemplo de Dictamen con opinión del auditor con una opinión Adversa

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013, así



como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en concordancia con las Normas Internacionales de información Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.

Responsabilidad del Auditor.

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoria.



Ejecutamos la auditoria en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoria y observando el marco legal de El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.

Una auditoría incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoria también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas



y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoria es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.

1. No obtuve, confirmación por parte del abogado de la entidad, para evaluar la existencia de la pérdida resultante por ciertos productos de dudosa calidad vendidos, ya descontinuados. De resolverse, afectaría de manera considerable la situación financiera de la entidad por \$50,000.00, que la entidad no ha realizado una estimación en los estados financieros.
2. Como resultado de la investigación de clientes se determinó, con base a las respuestas, que existía un valor de \$50,000.00 de los saldos ya cancelados no registrados por la entidad por el período terminado al 31 de diciembre de 2013.
3. La entidad adoptó el método de contabilidad de promedio ponderado para valuar sus inventarios, anteriormente utilizaba el método de primeras entradas, primeras salidas. A pesar que el uso del



método está de acuerdo con políticas contables, tiene un efecto material de \$32,500.00 por el período terminado al 31 de diciembre de 2013, que la entidad no ha registrado y justificado razonablemente este cambio, como lo requieren las políticas contables.

En mi opinión, debido a los efectos de los asuntos discutidos en los numerales anteriores, los estados financieros no se presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la Entidad EJEMPLO, S.A. al 31 de diciembre de 2013 y 2012, y de sus resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo, por los años que entonces terminaron, de acuerdo al marco de referencia de información financiera, NIIF's.

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014



4.1.5 Dictamen con Abstención de opinión

4.1.5.1 Desarrollo de caso práctico

Para el desarrollo de este caso práctico, se describen las circunstancias que el Contador Público y Auditor debe considerar al realizar una auditoría de estados financieros, para emitir un dictamen que contiene una abstención de opinión, tal como se expuso anteriormente, la abstención establece que el auditor no ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría y, en consecuencia no puede expresar una opinión sobre los estados financieros de EJEMPLO, S.A., por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012.

❖ Incertidumbre:

A principio del año 2013, la entidad fue demandada por un cliente, por lo tanto se tiene un litigio pendiente, por ciertos productos de dudosa calidad vendidos. Esta línea de producto fue descontinuada a fin de año.

Al realizar la confirmación al abogado de la entidad, éste no respondió a tal procedimiento de auditoría, por lo tanto, no nos satisface el resultado de los asuntos legales



pendientes en contra de la entidad y de la probable pérdida resultante, además de resolverse, afectaría de manera considerable la situación financiera de la entidad por \$50,000.00 que no ha estimado. El litigio y los posibles efectos no han sido revelados en los estados financieros.

Terminación de la auditoría:

Luego de tratar de realizar los procedimientos de auditoría necesarios, los cuales no se lograron realizar por los registros inadecuados, así como las limitaciones impuestas por la administración, no se estableció la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012.

El personal de la entidad no colaboró al preparar todas las integraciones solicitadas, de igual manera, tampoco proporcionó la documentación de soporte necesaria para elaborar el trabajo, según lo planeado.

Conclusión del Auditor

Por lo expuesto, se determinó que las circunstancias presentadas afectan la materialidad de las cifras de los estados financieros auditados, que los registros



inadecuados, las limitaciones impuestas por la administración en el área de inventarios, cuentas por cobrar clientes, no logran proponer los ajustes necesarios para que los estados financieros, no preparados de acuerdo a un marco de referencia de información financiera, para que presentaran razonablemente la situación financiera de la Entidad EJEMPLO, S.A., por los períodos terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012.

El Auditor elabora un dictamen con una abstención de opinión, por las circunstancias descritas, el cual se presenta a continuación:

4.1.5.2 Ejemplo de Dictamen del Auditor con Abstención de opinión

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.



He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en concordancia con las Normas Internacionales de información Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables



que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.

Responsabilidad del Auditor

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría. Ejecutamos la auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría y observando el marco legal de El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.

Una auditoria incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los



estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoria también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoria es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.

1. No obtuve, confirmación por parte del abogado de la entidad, para evaluar la existencia de la perdida resultante por ciertos productos de dudosa calidad vendidos, ya descontinuados. De resolverse, afectaría de manera considerable la situación financiera de la entidad por \$50,000.00 que no ha estimado.
2. Según instrucciones de la entidad no lleve a cabo la confirmación de las cuentas por cobrar clientes por los periodos terminados al 31 de Diciembre de 2013 y 2012, que ascienden a \$237,827.00 y \$234,189.00.



3. No pude observar los inventarios físicos con valor \$338,250.00 y \$329,733.00, debido a que la entidad argumento que limitaría sus ventas, además de no mantener registros contables al día durante el año terminado al 31 de Diciembre de 2013 y 2012, por lo tanto, se requiere reconstruir ciertos registros y realizar ajustes sustanciales.

Debido a que la entidad no permitió confirmar a las cuentas por cobrar clientes; no se realizó la toma de los inventarios físicos; la incertidumbre del litigio pendiente y por la naturaleza de los registros contables inadecuados, no pudo satisfacer a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría de los saldos de dichas cuentas; el alcance de mi trabajo no fue suficiente para expresar, y no expreso, una opinión sobre los estados financieros.

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014



4.1.6 Ejemplo de Dictamen del Auditor con Consideraciones Especiales NIA 800

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores Accionistas de

EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

He examinado los Estados Financieros adjunto de la empresa EJEMPLO, S.A. DE C.V., constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y los Estados de Cambios en el Patrimonio, por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas. Los estados financieros han sido preparados por la administración sobre la base contable de acumulación o devengo.

Responsabilidad de la Administración en relación a los Estados Financieros.

La Administración es la responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros en concordancia con las Normas Internacionales de información



Financiera adoptadas en El Salvador. Dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que estén libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraudes o errores; mediante la selección y aplicación de políticas contables en cada caso y realizando estimaciones contables que fueran razonables en las circunstancias y relativas a la base de preparación de los estados financieros.

Responsabilidad del Auditor.

Mi responsabilidad es expresar una **OPINION** sobre esos estados financieros con base en mi auditoría. Ejecute mi auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría y observando el marco legal de El Salvador; estas normas requieren que cumpla con requerimientos de ética profesional y una adecuada planeación del trabajo de auditoría para obtener seguridad razonable pero no absoluta, acerca de los elementos que influyen en la preparación de los estados financieros y que estos se presenten libres de errores significativos.



Una auditoria incluye el desarrollo de procedimientos para obtener evidencia acerca de los montos relevados en los estados financieros. Los procedimientos del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de revelaciones erróneas significativas en los estados financieros, debido a fraude o error. Al realizar la evaluación de los riesgos el auditor considera el control interno relevante y que incide en la preparación de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de **EJEMPLO, S.A. DE C.V.** Una auditoria también incluye una apropiada evaluación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en conjunto. Considero que la evidencia obtenida en mi auditoria es suficiente y apropiada y me proporciona una base para emitir mi opinión de auditoría.



En mi **OPINION** los estados financieros presentados por EJEMPLO, S.A. DE C.V. representados por el balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo, estado de cambios en el patrimonio por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2013, así como el resumen de las políticas contables y notas explicativas, presentan razonablemente la situación financiera en todos sus aspectos importantes de conformidad con las normas internacionales de información financiera adoptadas en El Salvador.

Sin que ello tenga efecto en mi opinión, los estados financieros no están preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito general, sino para cumplir los diferentes requisitos legales; en consecuencia, estos deben ser utilizados únicamente para este fin.

QR&S, y Asociados

Leslie Haydeé Sánchez Castaneda

Auditor Externo

CVPCPA No.3048

Santa Ana, 29 de Marzo del 2014

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

Con base a la investigación realizada sobre los diferentes tipos de opiniones expresadas en el dictamen por el Contador Público y Auditor en una auditoría de estados financieros de una entidad económica, se concluye lo siguiente:

1. Las Normas de Auditoría, como marco de referencia, son las directrices que guían la práctica del Contador Público y Auditor al realizar una auditoría de estados financieros, dicha normativa de auditoría, locales o Normas Internacionales de Auditoría, son aplicables para realizar su trabajo de acuerdo a los requerimientos de una empresa.
2. El propósito de una auditoría de estados financieros es expresar una opinión a través del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, que aplica su juicio objetivo, para determinar la razonabilidad, en todos sus aspectos importantes, de la situación financiera, los

resultados de operación y el flujo de efectivo de una entidad, de acuerdo a la evidencia obtenida y con la aplicación de una base técnica que la sustente.

3. Con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF's, como marco de referencia de información financiera para una entidad económica, requieren que el dictamen que contiene la opinión que expresa el Contador Público y Auditor, debe establecer claramente en un párrafo la responsabilidad de la administración de la entidad en la elaboración y presentación razonable de los estados financieros y, en un párrafo distinto la responsabilidad del auditor al expresar una opinión sobre los mismos.

4. El resultado obtenido en este trabajo de investigación, comprobó, que entre los distintos tipos de opinión que permite expresar el Contador Público y Auditor, se encuentra una opinión no modificada, opinión no modificada con párrafo de énfasis de asunto, opinión modificada, opinión adversa o una abstención de opinión, de acuerdo con las circunstancias que se presentan al realizar una

auditoría de estados financieros a una entidad, desde un punto de vista de Normas Internacionales de Auditoría.

5. Este trabajo de investigación, conforma una guía que contiene los distintos tipos de opinión que expresa el Contador Público y Auditor, al realizar una auditoría de estados financieros, de acuerdo con las circunstancias que se presentan, que lo apartan de expresar una opinión no modificada, las cuales son:

- Las limitaciones en el alcance.
- Desacuerdos sobre políticas contables NIIF's.
- Incertidumbres.
- La capacidad para continuar como negocio en marcha.
- La falta de uniformidad y los cambios contables.

5.2 RECOMENDACIONES

1. El Contador Público y Auditor como profesional, debe seguir con la capacitación constante y poseer los conocimientos de la normativa de auditoría aplicable, directrices que guían para realizar una auditoría de estados financieros en una entidad, para presentar los estados financieros de acuerdo a los requerimientos del marco de referencia de información financiera vigente.

2. El Contador Público y Auditor, al realizar una auditoría de estados financieros a una entidad, debe obtener suficiente evidencia sobre las circunstancias presentadas en el desarrollo del trabajo, para expresar en el dictamen una opinión objetiva e independiente, sobre la razonabilidad de los estados financieros, con base a Normas Internacionales de Auditoría.

3. El profesional de la Contaduría Pública y Auditoría debe conocer la normativa que utiliza la entidad como marco de referencia de información financiera, para realizar su

trabajo de acuerdo a los requerimientos, y presentar información financiera razonable y la responsabilidad del auditor, al expresar una opinión sobre los estados financieros.

4. El profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, debe poseer preparación técnica, competencia, diligencia profesional y conservar una actitud independiente en el desarrollar de su trabajo, como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría, así expresar una opinión objetiva sobre los estados financieros de una entidad económica, de acuerdo a las circunstancias que se presentan.

5. Los estudiantes de la carrera de la Contaduría Pública y Auditoría, deben poseer una guía práctica como herramienta, de acuerdo a la normativa de auditoría vigente, que les permita establecer los elementos y las circunstancias adecuadas, para expresar una opinión objetiva sobre los estados financieros de una entidad económica.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFÍA

- ❖ CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA . (s.f.).
- ❖ DEFLIESE, HILIP L.; JOHNSON , ENNETH; MACLEOD, ODERICK;. (1982). AUDITORIA MONTGOMERY. MEXICO D.F: LIMUSA S.A DE C.V.
- ❖ GOMEZ RONDON, F. (1990). CONTABILIDAD I SEMESTRE TEORIA Y PRACTICA. GUATEMALA: EDICIONES FRAGOR.
- ❖ GOMEZ, FRANCISCO. (1999). NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. MEXICO: INSTITUTO MEXICAN DE CONTADORES PUBLICOS 21° EDICION.
- ❖ GONZALEZ, SANTILLANA;. (1990). CONOCE LAS AUDITORIAS. GUATEMALA : ECASA CUARTA EDICION .
- ❖ HILL, Mc GRAW. (1990). ENCICLOPEDIA DE LA AUDITORIA. CHILE: OCEANO EDICION ESPAÑOLA GRUPO EDITORIAL S.A.
- ❖ HORNGREN Y HARRISON. (1991). CONTABILIDAD FINANCIERA . MEXICO: PRENTICE HALL.

- ❖ LEY DEL EJERCICIO DE LA CONTADURIA PUBLICA. (s.f.).
- ❖ LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA PROFESION DE LA CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA. (s.f.).
- ❖ MEIGS, & ROBERT. (1992). CONTABILIDAD BASICA. MEXICO: LIMUSA S.A DE C.V.
- ❖ MENDOZA ORANTES;. (2010). CODIGO DE COMERCIO. SAN SALVADOR: JURIDICA SALVADOREÑA.
- ❖ NIA 700. (s.f.).NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.
- ❖ NIA 701. (s.f.). NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.
- ❖ NIA 705. (s.f.)NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.
- ❖ NIA,800. (s.f.). NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.
- ❖ ORANTES MENDOZA;. (2010). CODIGO TRIBUTARIO. SAN SALVADOR: JURIDICA SALVADOREÑA.
- ❖ ROMERO LOPEZ, JAVIER;. (2002). PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. MEXICO D.F: ULTRA S.A DE C.V.
- ❖ ROMERO, JAVIER;. (1990). CONTABILIDAD SUPERIOR. CHILE: OCEANO GRUPO EDITORIAL S.A.



- ❖ SUNDEM, GARY; HORNGREN, CHARLES T.; ELLIOT, JOHN A.; .
(1994). CONTABILIDAD FINANCIERA. MEXICO: PRENTICE
HALL.

- ❖ W. COOK JOHN; M, WINKLE GARY;. (1994). AUDITORIA. Mc
GRAW HILL TERCERA EDICION.

ANEXOS

INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

El siguiente cuestionario fue el que se utilizó en la investigación.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



CUESTIONARIO

TEMA: "Opiniones expresadas en el dictamen por el auditor, dándole cumplimiento a los requerimientos técnicos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría CVPCPA y las Normas Internacionales de Auditoría NIAS, en una auditoría de estados financieros"

OBJETIVO: Determinar el nivel de conocimientos que poseen los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública en cuanto a los tipos de opiniones expresadas en el dictamen cumpliendo con los requerimientos técnicos necesarios en la auditoría de estados financieros.

INSTRUCCIONES: En base a sus conocimientos, marque con una X la respuesta que usted considere adecuada de las interrogantes que se le presentan.

1. ¿Conoce los objetivos y atribuciones del Consejo de Vigilancia de Contaduría y Auditoría

SI

NO

Mencione 2:

2. ¿Conoce acerca de los pronunciamientos técnicos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría en cuanto a la realización de una auditoría de estados financieros?

SI

NO

3. ¿Conoce la estructura básica del informe de auditoría?

SI

NO

4. ¿Conoce los tipos de opinión que se emiten en una auditoría de estados financieros?

SI

NO

5. Identifica en que situación debe utilizar cada tipo de opinión a emitir en el informe de auditoría?

SI

NO

6. ¿En las materias relacionadas con la auditoría realizó casos hipotéticos o reales de cada opinión?

SI

NO

7. ¿Cree que en esas materias es necesario la existencia de prácticas de casos reales en las que el auditor emita una de las opiniones?

SI

NO

8. ¿Considera que egresa de la universidad preparado, para realizar una auditoría financiera y emitir una opinión?

SI

NO

9. Considera importante que exista una guía de casos prácticos con los diferentes tipos de opinión que emite el auditor?

SI

NO

10. ¿De existir la guía de casos, la utilizaría como material bibliográfico para complementar los conocimientos en auditoría?

SI

NO



- ❖ La siguiente guía de entrevista fue la que se utilizó en la investigación.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



ENTREVISTA

TEMA: "Tipo de opiniones expresadas en el dictamen por el auditor, dándole cumplimiento a los requerimientos técnicos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría CVPCPA y las Normas Internacionales de Auditoría NIAS, en una auditoría de estados financieros"

OBJETIVO: Conocer la opinión de un contador público, acerca de la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría de acuerdo a un marco de información financiera para normar los requerimientos mínimos que deberá realizar en base a los lineamientos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, para que la opinión expresada en la Auditoría Financiera sea confiable y entendible.



1. ¿Cree que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría realiza una correcta divulgación de las NIAS para tomar en cuenta los requerimientos para emitir el informe y dictamen en una auditoría externa?

2. ¿Considera necesario que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría proporcione guías basadas en casos reales sobre los diferentes tipos de opiniones que el auditor puede emitir en su informe a manera de ejemplo?

3. ¿Cree que los alumnos que egresan de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública son aptos para realizar una auditoría financiera?

4. ¿Conoce si hay suficiente bibliografía para que los alumnos puedan realizar una auditoría financiera y expresen los diferentes tipos de opinión sobre los estados financieros?

5. Considera importante la creación de una guía práctica de casos ilustrativos, acerca de la preparación (estructuración) de un dictamen y las diferentes opiniones expresadas en él.

GLOSARIO

A

Auditoría: Es el examen crítico y sistemático que realiza una persona o grupo de personas independientes del sistema auditado, que puede ser una persona, organización, sistema, proceso, proyecto o producto.

Análisis de Riesgo: Constituye una herramienta muy importante para el trabajo del auditor y la calidad del servicio, por cuanto implica el diagnóstico de los mismos para velar por su posible manifestación o no.

Auditoría externa: Es la revisión realizada por un contador público independiente que reúne los requisitos técnicos y cualidades morales necesarias.

Auditoría Interna: Consiste en el examen objetivo, sistemático y profesional, efectuado con posterioridad a la ejecución de todas las actividades de la entidad, como un

servicio a la máxima autoridad realizado por la unidad de auditoría Interna, con la finalidad de verificar y evaluar dichas actividades.

Auditoría de Estados Financieros: Es el examen que se realiza a los Estados Financieros de una entidad por parte de un auditor independiente, con el objeto de verificar si dichos Estados presentan razonablemente la situación financiera de la entidad.

Auditoría Gubernamental: Encargada de medir y evaluar el uso eficiente de los recursos asignados por el Gobierno Central a entidades gubernamentales.

Auditoría Administrativa u Operacional: Consiste en la evaluación objetiva, constructiva, sistemática y profesional de las actividades relativas al proceso de gestión de una organización.

Auditoría Integral: Este tipo de auditoría consiste en obtener y evaluar objetivamente, en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al

comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre dicha situación.

Auditoría de Bancos: la cual tiene por objeto rendir una opinión sobre si los Estados Financieros del Sistema Bancario, así como todas aquellas Instituciones Financieras de Ahorro y Préstamo, presentan razonablemente la situación financiera.

Auditoría de Sistemas: Es el examen y evaluación de los procesos del Departamento de Informática y de la utilización de los recursos que en ellos intervienen.

C

Censo: Es el recuento de individuos que conforman una población, definida como un conjunto de elementos de referencia sobre el que se realizan las observaciones. El censo de una población estadística consiste básicamente, en obtener mediciones del número total de individuos.

Contabilidad: Es la técnica que se encarga de estudiar, medir y analizar el patrimonio, situación económica y financiera de una empresa u organización, con el fin de facilitar la toma de decisiones.

Contabilidad Administrativa: Es aquella que proporciona informes basados en la técnica contable que ayuda a la administración, a la creación de políticas para la planeación y control de las funciones de una empresa.

Contabilidad Financiera: La Contabilidad Financiera es la técnica con la que se produce de una manera sistemática información cuantitativa sobre entidades económicas.

Contabilidad de Costos: Es una actividad contable con el fin de predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

Contabilidad Fiscal: La contabilidad fiscal es un sistema de información diseñado para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco.

Contabilidad Gubernamental: Es el tipo de contabilidad que registra las operaciones financieras de las entidades y dependencias de la administración pública.

Contabilidad Bancaria : Se ocupa de la capacitación, la medición y la valoración de todos aquellos elementos financieros que circulen internamente en un banco.

Código de ética: Consiste en unas afirmaciones generales de conducta o reglas específicas que definan procederes inaceptables.

D

Dictamen de Auditoría: El dictamen del auditor debería contener una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo.

E

Estados Financieros: Son informes que utilizan las instituciones para dar a conocer la situación económica y

financiera y los cambios que experimenta la misma a una fecha o periodo determinado.

Evidencia de Auditoria: La evidencia de auditoría es toda la información o documentación que obtiene el auditor o equipo de auditores en el proceso de auditoría, para extraer conclusiones en las cuales sustentar su opinión.

Evidencia Suficiente: El alcance de las pruebas es adecuado.

Evidencia Pertinente: El hecho se relaciona con el objetivo de la auditoría.

Evidencia Competente: Guarda relación con el alcance de la auditoría y además es creíble y confiable.

H

Hallazgos de Auditoria: Es el resultado de evaluar una evidencia contra un criterio.

I

Informe de Auditoria: Es el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de una auditoría, que de forma normalizada expresa por escrito su opinión sobre el área o actividad auditada.

Inspección: Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

Injerencia: Intervención de una persona en asuntos ajenos o en cuestiones que no son de su incumbencia.

M

Materialidad: Es el error monetario máximo que puede existir en el saldo de una cuenta sin dar lugar a que los estados financieros estén sustancialmente deformados.

P

Procedimientos de Auditoría: Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros, u operaciones que realiza la empresa.

Programa de Auditoria: EL programa de auditoría contiene la selección de las técnicas y procedimientos que deben ser aplicados para averiguar sobre la confiabilidad y racionalidad de las actividades y operaciones desarrolladas por los administradores de los recursos públicos.

Pruebas de Auditoria: Son técnicas o procedimientos que utiliza el auditor para la obtención de evidencia comprobatoria.

Pruebas de control: Están relacionadas con el grado de efectividad del control interno imperante.

Pruebas analíticas: Se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis

de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento.

Pruebas sustantivas: son las que se aplican a cada cuenta en particular en busca de evidencias comprobatorias.

Papeles de Trabajo: Son los archivos o legajos que maneja el auditor y que contienen todos los documentos que sustentan su trabajo efectuado durante la auditoría.

Población: Es la totalidad de elementos de características homogéneas sujetas a una investigación.

R

Riesgos de Auditoria: Es la posibilidad de emitir un informe de auditoría incorrecto por no haber detectado errores o irregularidades significativas que modificarían el sentido de la opinión vertida en el informe.

Riesgo de Control: Es aquel que existe y que se propicia por falta de control de las actividades de la empresa y puede generar deficiencias del Sistema de Control Interno.

Riesgo de Detección: Es el riesgo de que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten errores o irregularidades existentes en los estados contables.

Riesgo Inherente: Es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores o irregularidades significativos, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.

T

Técnicas de Auditoria: Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Técnicas de Muestreo: esta técnica consiste en la utilización una parte de los datos (muestra) de una cantidad de datos mayor (población o universo).