

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



TRABAJO DE INVESTIGACION DENOMINADO:
"DISEÑO DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA AUDITORÍA
FINANCIERA BAJO NIAS PARA PROPÓSITO GENERAL APLICABLE A LAS
SOCIEDADES COMERCIALES EN EL SALVADOR"

PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

PRESENTADO POR:
ILIANA YAMILETH FRANCIA ORANTES
JENNY DE LOS ANGELES SAYES MARTÍNEZ
EVELYN PATRICIA RODRÍGUEZ AGUIRRE

DOCENTE DIRECTOR:
LICDO. JOSÉ LUIS SALAZAR

AGOSTO, 2012

SANTA ANA,

EL SALVADOR,

CENTROAMERICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

INGENIERO MARIO ROBERTO NIETO LOVO

VICE-RECTORA ACADEMICA

MAESTRA ANA MARIA GLOWER DE ALVARADO

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

LICDO. SALVADOR CASTILLO (INTERINO)

SECRETARIA GENERAL

DOCTORA ANA LETICIA ZAVALA DE AMAYA

FISCAL GENERAL

LICDO. FRANCISCO CRUZ LETONA

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LICDO. RAUL ERNESTO AZCUNAGA LOPEZ

VICE-DECANO

ING. WILLIAM VIRGILIO ZAMORA GIRON

SECRETARIO

LICDO. VICTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LICDO. DAVID ELIU GONZALEZ ORTIZ

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por haberme iluminado y dado la sabiduría durante los 5 años de la carrera para lograr una meta más en mi vida, por mantenerme con salud y con ganas de seguir adelante y rodeada de personas que me brindaron su apoyo el cual fue muy importante.

A MIS PADRES:

Salvador Rodríguez por su amor y apoyo incondicional, a Marta Alicia Rodríguez por haber cuidado de mí, preocupado por educarme y guiarme con buenos principios para que sea una persona de bien.

A MIS AMIGAS:

Y a la vez compañeras de tesis; Iliana Yamileth Francia Orantes y Jenny de los Angeles Sayes por haber logrado juntas una meta más en común, por su amistad sincera, por su apoyo incondicional durante el tiempo de conocernos, al bebé de Jenny que nos acompañó en esas noches de desvelo; los quiero en gran manera.

A MI JEFE:

Ángel Rogelio Lemus Noyola por darme la oportunidad laboral en su empresa mientras realizaba mis estudios, por los permisos otorgados cuando los necesité, eternamente agradecida.

AL ASESOR DE TESIS:

José Luis Salazar Ramírez por tener la disposición de su tiempo para compartir sus conocimientos y guiarnos de manera profesional para la realización de nuestro trabajo de graduación.

Y a todas las personas que de una u otra forma incidieron en mi persona brindándome su apoyo para el cumplimiento de un objetivo que ahora se convierte en una meta cumplida.

EVELYN PATRICIA RODRÍGUEZ AGUIRRE

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO:

Por darme la vida, la sabiduría y la oportunidad de cumplir una de las metas de mi vida.

A MIS PADRES:

Oscar Francia y Sonia Orantes por todo el cariño, amor y paciencia que me brindan y por su apoyo incondicional a lo largo de estos años de estudio.

A MI HERMANO:

Erick Francia por su compañía y apoyo en los momentos que lo he necesitado; exhortándolo a que siga luchando por alcanzar sus metas, porque con empeño y fe en Dios todo se puede lograr.

A MI NOVIO:

Raúl Peñate por su amor, comprensión y cariño, por ser un gran amigo, consejero y alguien en quien confiar en todo momento.

A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:

Evelyn Patricia Rodríguez Aguirre y Jenny de los Angeles Sayes Martínez por formar parte de este triunfo, por brindarme su ayuda y algo mucho más especial, su amistad, que espero conservar siempre.

AL DOCENTE ASESOR:

Licenciado José Luis Salazar por su compromiso y responsabilidad, por brindarnos su orientación y ayuda profesional para la eficiente realización de nuestro trabajo de grado.

A TODOS AQUELLOS FAMILIARES Y AMIGOS:

Que de alguna u otra forma me han acompañado a lo largo de todos estos años con el simple ánimo de apoyarme. Gracias por todas sus oraciones.

ILIANA YAMILETH FRANCIA ORANTES

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por haberme permitido este triunfo, por acompañarme en todo momento, por darme sabiduría y fuerza para seguir adelante y lograr este triunfo profesional.

A MIS PADRES:

Marta Alicia Martínez de Sayes y Aquilino Sayes (Q.E.P.D), quienes a lo largo de toda mi vida han apoyado y motivado mi formación académica, creyendo y confiando en mi cada día, por todo su trabajo , dedicación y sobre todo su apoyo humanista y espiritual.

A MIS HERMANOS:

Arturo, Silvia, Sonia y Julio quienes aportaron de forma directa en este triunfo, apoyándome monetaria y moralmente en todos los momentos que necesité fuerzas para seguir adelante, por sus consejos y la confianza que depositaron en mi.

A MIS COMPAÑERAS DE TESIS

Iliana Yamileth Francia y Evelyn Patricia Rodríguez; por cada minuto, cada noche de desvelo, por todo su apoyo y comprensión, por ser tan especiales; las quiero mucho amigas Dios las bendiga.

A NUESTRO DIRECTOR DE TESIS

Licdo José Luis Salazar por dedicar su preciado tiempo a nuestro trabajo de grado, por su confianza y apoyo en todo momento.

A MI BEBE Y SU PADRE

A mi bebé que aguantó esos desvelos, la presión del trabajo, por ser lo más importante en mi vida. Y a su padre por ayudarme a cumplir ésta meta, por darme fuerzas, por sus palabras de aliento. LOS AMO.

A mis amigos, amigas, maestros y todas aquellas personas que han sido importantes para mí durante todo este tiempo, a quienes me enseñaron lo que no se aprende en el salón de clase. Gracias por todo.

JENNY DE LOS ANGELES SAYES MARTÍNEZ

INTRODUCCIÓN

La auditoría con el pasar de los años ha venido tomando diferentes formas, debido a los cambios en las necesidades de información y de control que demandan los propietarios de los negocios y demás usuarios de la información financiera, como resultado de esto se han formulado normativas específicas para cada propósito de la información.

En este contexto los profesionales de la Contaduría Pública y la Auditoría también deben adquirir los conocimientos técnicos necesarios para poder estar a la vanguardia en la evolución de los negocios.

Por lo que se considera importante y oportuno diseñar un manual de procedimientos para la auditoría financiera bajo NIAS para propósito general aplicable a las sociedades comerciales en El Salvador. Con el objetivo de que tanto los estudiantes como los profesionales tengan a su disposición una base teórica y técnica para el desarrollo de este tipo de auditoría.

Por tal motivo y con el fin de presentar este informe y facilitar su comprensión, esta investigación está estructurada por los siguientes capítulos:

Capítulo I: "Antecedentes de la Auditoría y las Sociedades Comerciales"

Este capítulo comprende los aspectos generales del origen y evolución por fases respecto a la auditoría así como las principales características o rasgos de las Sociedades Comerciales.

Capítulo II: "Aspectos Teóricos, Generales y Técnicos sobre Auditoría y Manuales de Procedimientos"

Este capítulo comprende definiciones, características y criterios que deberán tenerse en cuenta sobre la Auditoría y los Manuales de Procedimientos.

Capítulo III: "Diagnóstico de la Situación Actual del Proceso de Ejecución de la Auditoría de Estados Financieros en las Sociedades Comerciales en El Salvador"

Este capítulo comprende la metodología de investigación a utilizar para el desarrollo del trabajo de investigación, así como las técnicas e instrumentos de tabulación,

análisis de datos recolectados y su diagnóstico respectivo;

Capítulo IV: "Diseño de un Manual de Procedimientos para la Auditoría Financiera Aplicable a las Sociedades Comerciales en El Salvador"

Este capítulo constituye la parte fundamental de la investigación puesto que es aquí donde se desarrolla el diseño de un manual de auditoría financiera que servirá como guía a los estudiantes así como los profesionales en Contaduría Pública.

INDICE

CAPITULO I:

"ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA Y LAS SOCIEDADES COMERCIALES"

1.1 Auditoría	02
1.1.1 Antecedentes de la Auditoría	02
1.2 Breve historia de las Sociedades Comerciales	05
1.3 Las Sociedades y su Clasificación	13
1.3.1 Definición de Sociedad	13
1.3.2 Clasificación de las Sociedades	14
1.3.2.1 Clasificación por la actividad que realiza	16
1.3.2.2 Clasificación por su naturaleza	19
1.3.2.3 Clasificación por su tamaño	21
1.4 Aspectos legales aplicables a las Sociedades Comerciales	22
1.4.1 Constitución y Formalización	22
1.4.1.1 Ventajas De Formalizar Una Empresa	23
1.4.1.2 Pasos para formalizar una empresa (Persona Jurídica)	25
1.4.1.3 Trámites y Registros Obligatorios para que una Empresa Inicie Operaciones en El Salvador	28
1.4.1.4 Trámites a Realizarse Cuando la Empresa ya Cuenta con Empleados	31

1.4.1.5 Pasos para formalizar una empresa (Persona Natural)	34
1.4.2 Obligaciones Mercantiles.....	39
1.4.3 Obligaciones Tributarias.....	41
1.4.4 Obligaciones Laborales.....	44

CAPITULO II:

“ASPECTOS TEÓRICOS, GENERALES Y TÉCNICOS SOBRE AUDITORIA Y MANUALES DE PROCEDIMIENTOS”

2.1 Definición de Auditoria	48
2.1.1 Clasificación de la Auditoría	48
2.1.1.1 Auditoría Interna	48
2.1.1.2 Auditoría Externa	51
2.1.1.2.1 Naturaleza de la función de auditoría externa	55
2.1.2 Similitudes y diferencias entre auditoría interna y externa	58
2.1.2.1 Similitudes.....	58
2.1.2.2 Diferencias.....	58
2.1.3 El proceso de auditoria.....	59
2.1.4 Normas Para El Ejercicio Profesional De La Auditoría Financiera	76
2.2 Manuales	83
2.2.1 Definición de manuales.....	84
2.2.2 Características de los Manuales	85

2.2.3	Importancia de los Manuales	86
2.2.4	Tipos de manuales	87
2.2.4.1	Manuales de Organización	87
2.2.4.2	Manuales de descripción de puestos.....	88
2.2.4.3	Manuales de Políticas o Normas	89
2.2.4.4	Manuales de procedimientos	89
2.2.5	Ventajas y Limitaciones en el uso de Manuales.....	89
2.2.5.1	Ventajas	90
2.2.5.2	Limitaciones.....	90
2.2.6	Definición de manuales de procedimientos	91
2.2.6.1	Contenido de un manual de procedimientos	92

CAPITULO III

"DIAGNOSTICO DE LA SITUACION ACTUAL DEL PROCESO DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN LAS SOCIEDADES COMERCIALES EN EL SALVADOR"

3.1	Generalidades	99
3.2	Metodología de la Investigación	100
3.2.1	Tipo de Estudio	100
3.2.1.1	Investigación Documental o Bibliográfica	101
3.2.1.2	Investigación de Campo.....	103
3.2.2	Unidades de Análisis: Población y Muestra	103
3.2.2.1	Población.....	103
3.2.2.2	Universo Sujeto a Investigación.....	103

3.2.2.2.1	Justificación del Universo	104
3.2.3	Muestra	104
3.2.3.1	Determinación del Tamaño de la Muestra	105
3.3	Diseño del Instrumento de Recopilación de la Información	107
3.4	Tabulación, Análisis e Interpretación de los Resultados	107
3.5	Diagnostico sobre el Diseño de un Manual de procedimientos	108
3.6	Conclusiones Y Recomendaciones	110
3.6.1	Conclusiones	110
3.6.2	Recomendaciones	111

CAPITULO IV:

“DISEÑO DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA AUDITORÍA FINANCIERA APLICABLE A LAS SOCIEDADES COMERCIALES EN EL SALVADOR”

4.1	Generalidades sobre la propuesta	114
4.1.1	Objetivos de la propuesta.....	115
4.1.2	Justificación de la propuesta	116
4.1.3	Importancia de la propuesta	116
4.1.4	Características de la propuesta	117
4.2	Esquema del Manual de Auditoría Financiera basado en Normas Internacionales De Auditoría, bajo el alcance de la NIA 700	118

4.2.1	Introducción.....	118
4.2.2	Objetivo del Manual	119
4.2.3	Alcance	120
4.2.4	Base Legal	121
4.2.5	Evaluación de Clientes Potenciales.....	125
4.2.5.1	Contacto previo con el cliente.....	127
4.2.5.2	Aceptación del cliente.....	127
4.2.6	Entendimiento de la entidad y su entorno	128
4.2.7	Presentación de la Oferta Técnica y Económica.....	131
4.2.8	Documentación e información previa al inicio de la auditoría	145
4.2.8.1	Normas y Lineamientos para con el Cliente.....	145
4.2.8.2	Carta compromiso de auditoría	148
4.3	Fase de Planeación de Auditoría	154
4.3.1	Plan Global de Auditoría.....	155
4.3.2	Memorándum de Planeación.....	158
4.3.3	Evaluación de riesgos y calificación global del riesgo de auditoría	166
4.3.3.1	Evaluación del Riesgo.....	167
4.3.3.2	Calificación del Nivel de Riesgo de Auditoría... ..	170
4.3.4	Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa	179

4.3.5 Instrucciones para la utilización del cuestionario de control interno	183
4.3.6 Programa de auditoría	203
4.3.6.1 Estructura de los programas de auditoría	204
4.4 Fase de Ejecución de Auditoría	234
4.4.1 Pasos básicos a seguir en la ejecución	235
4.4.2 Evidencia de auditoría	236
4.4.2.1 Evidencia suficiente y apropiada de auditoría...	237
4.4.2.2 Confiabilidad de la evidencia de Auditoría	237
4.4.2.3 Procedimientos para obtener evidencia de auditoría	239
4.4.2.4 Información solicitada al abogado	240
4.4.3 Determinación del Muestreo de Auditoría	244
4.4.3.1 Pruebas de Control	244
4.4.3.2 Pruebas Sustantivas	245
4.4.3.3 Selección de la muestra	247
4.4.4 Papeles de Trabajo	249
4.4.4.1 Forma, contenido y extensión de los papeles de trabajo	252
4.4.4.2 Tipos De Cédulas	252
4.4.4.2.1 Cédulas elaboradas por el Auditor	253
4.4.4.2.2 Cédulas preparadas por el cliente	257
4.4.4.2.3 Cédulas obtenidas de otras fuentes	257

4.4.4.3	Propiedad y custodia de los papeles de trabajo	257
4.4.4.4	Contenido De Los Papeles De Trabajo	258
4.4.4.5	Archivo de papeles de trabajo	261
4.4.4.5.1	Archivo Permanente	261
4.4.4.5.2	Archivo Corriente	263
4.4.4.5.3	Archivo Administrativo	265
4.4.4.5.3.1	Contenido Del Archivo Administrativo	266
4.4.4.6	Referencias de los papeles de trabajo	267
4.4.4.7	Marcas de auditoría	270
4.4.4.8	Notas y Ordenamiento en los papeles de trabajo	273
4.4.4.9	Estructura de los papeles de trabajo	273
4.4.5	Hallazgos	274
4.4.5.1	Desarrollo y Comunicación de Hallazgos de Auditoría	275
4.4.5.2	Evaluación de Hallazgos	275
4.4.5.3	Impacto en los Estados Financieros	276
4.4.5.4	Recomendaciones	276
4.4.5.5	Seguimiento	277
4.4.6	Carta De Representación De La Administración	279
4.5	Fase del Informe	284
4.5.1	Fase del Informe de Auditoría	284
4.5.2	Conclusión	284
4.5.3	Dictamen de auditoría	285

4.5.3.1 Elementos del dictamen.....	285
4.5.4 Tipos de Opiniones de los Auditores	
Independientes.....	290
4.5.5 Informe De Auditoría	306
4.5.5.1 Contenido del informe.....	307
4.5.6 Implementación Y Actualización del Manual	308
4.5.6.1 Implementación	308
4.5.6.2 Actualización	309
Bibliografía	310
Anexos	313
Anexos 1.....	314
Anexos 2.....	319
Anexos 3.....	353

CAPITULO I

"ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA Y LAS SOCIEDADES COMERCIALES."

1.1 Auditoría

1.1.1 Antecedentes de la Auditoría

Desde inicios de la humanidad el hombre ha tenido la necesidad de tener un buen manejo de sus recursos para subsistir en su vida diaria, como consecuencia de ello ha utilizado diversas técnicas para realizar cuentas simples; se tiene conocimientos que la auditoría ha existido desde tiempos remotos siendo de importancia realmente relevante a nivel mundial. El origen de la auditoría data del año 4000 A.C., cuando las antiguas civilizaciones del cercano oriente comenzaron a establecer gobiernos y negocios organizados. Desde el principio los gobiernos se preocuparon por llevar cuenta de las entradas y salidas de dinero y el cobro de impuestos. Esa preocupación fue el establecimiento de controles, auditorías, para disminuir los errores y fraudes por parte de funcionarios incompetentes o faltos de honradez.

Los más antiguos registros contables referentes a auditoría, en el sentido moderno de la palabra , que se tienen en países de habla inglesa son los registros de los Erarios de Inglaterra y Escocia , que datan del año 1,130 en Gran Bretaña , las primeras auditorías eran de dos tipos: la primera consistía en que los auditores "oyeran" la lectura de las cuentas hecha por el

tesorero, hacia mediados del siglo dieciséis, los auditores de las ciudades marcaban a menudo las cuentas con frases como "oída por los auditores firmantes". El segundo tipo de auditoría implicaba un examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de finanzas de los grandes señorío, seguido por una "declaración de auditoría" es decir un informe verbal ante el señor del lugar y el consejo, los dos tipos de auditoría practicados en gran Bretaña en el siglo diecisiete estaban encaminados primordialmente a examinar los fondos confiados a los funcionarios públicos o privados.

La auditoria comenzó a evolucionar, desde un proceso auditivo hasta el examen riguroso de los registros escritos y la prueba de la evidencia de apoyo. A finales del siglo diecisiete se promulgó la primera ley (en Escocia) que prohibía que ciertos funcionarios actuaran como auditores de una ciudad con lo cual se introdujo la moderna noción de independencia del auditor en el mundo occidental. Sin embargo, fue en el siglo XIX, por el año 1862 donde aparece por primera vez la profesión de auditor o de desarrollo de auditoría bajo la supervisión de la ley Británica de Sociedades Anónimas. Desde entonces, y hasta principios del siglo XX, la profesión de auditoría fue creciendo y su demanda se

extendió por toda Inglaterra, llegando a Estados Unidos, donde los antecedentes de las auditorías actuales fueron forjándose, en busca de nuevos objetivos donde la detección y la prevención del fraude pasaban a segundo plano y perdía cierta importancia.

Poco a poco, las auditorías en los Estados Unidos se convirtieron en "auditorías de prueba", a medida que los procedimientos se fueron adaptando a las empresas de rápida expansión, las cuales consideraron que la verificación detallada, al estilo inglés, de las sumas y los pases llevaba demasiado tiempo y resultaba muy costosa. Además del empleo cada vez mayor de los métodos de prueba, los auditores comenzaron a obtener evidencia externa como un medio de examinar las operaciones.

Historia de Auditoria en El Salvador

En 1929, el país contrató una firma de auditoría inglesa, para que estableciera la Contabilidad Pública. Una vez que dicho trabajo fue terminado, dos de los auditores se quedaron en el país, ejerciendo la auditoria en una forma independiente. El 05 de octubre de 1930, se fundó la Corporación de Contadores de El Salvador, que influyó para que el Estado reconociera el título de Contador como profesión el cual se dio en 1939. En dicho año, se

reglamentó la enseñanza de la contaduría y se Expendieron títulos reconocidos legalmente de Contador y Tenedor de Libros. Posteriormente, a principios de 1968, se creó a nivel académico en la Universidad Nacional de El Salvador la carrera de Contabilidad Pública, circunscrita a la facultad de Economía, quedando abolida la carrera de Contadores Públicos Académicos.

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios científicos de la contabilidad, para observar su exactitud, la integridad y autenticidad de los registros y documentos. Su importancia es reconocida desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimientos de su existencia en las lejanas épocas.

1.2 Breve historia de las Sociedades Comerciales

“El recurso técnico de las formas asociativas con una finalidad comercial, surgió como una manera de satisfacción a las necesidades de diferentes comunidades, en cuanto a la facilitación y expansión del tráfico comercial.

Es así, como en los pueblos de la antigüedad no se encuentran estructuras organizativas que puedan asemejarse a las formas asociativas que fueron apareciendo en la evolución de la sociedad comercial, hasta llegar a la actual, con todos sus tipos y formas. Diferentes razones constituyeron esta falta de organización asociativa en las primeras civilizaciones. Algunas de las mismas estaban dadas por la escasa comunicación entre los pueblos, lo que traía aparejado muy poco intercambio entre ellos; además de las constantes luchas a los que estaban sometidos. Otra importante causal, estaba determinada por la monopolización de ciertas actividades por parte del Estado”¹.

“Durante el período medieval, se produce la configuración más antigua y aproximada de la actual sociedad comercial. Fue en el transcurso de la Baja Edad Media que surgieron los grandes bancos y las compañías marítimas en Italia, y las sociedades familiares de Alemania. Luego de una instancia de encierro y poca comunicación entre los

¹ Villegas, Carlos Gilberto, *Derecho de las Sociedades Comerciales*, 2ª ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1986, pág. 10 y ss.

diferentes territorios feudales, el mercader saldrá de su aislamiento para extender la red de sus negocios”².

“En la Alta Edad Media, las invasiones bárbaras provocaron la despoblación de los grandes centros urbanos y para poder subsistir, los pueblos volvieron a la caza y al pastoreo”³. El período que abarca los siglos V a XII configuró una era de estancamiento y paralización en el desarrollo de la actividad mercantil. Cada uno de los territorios feudales, trataban de autoabastecerse.

“El siglo XIII comienza con el fin de las invasiones bárbaras y el crecimiento de la población impulsó el intercambio. Con este último, se produjo una expansión de la economía marítima, y precisamente fue en las ciudades italianas de Génova y Venecia en donde la actividad de tráfico comercial marítimo se desarrolla con más auge. El instrumento a través del cual se concretaban los negocios

² Le Gof, Jaques, *Mercaderes y banqueros de la Edad Media*, Oikos-tau, Barcelona, 1991, pág. 23.

³ Bory de Spinetto, Magdalena y otros, *Manual de Historia Económica*, 1ª parte, Macchi, Buenos Aires, 1981, pág. 22 y ss.

asociativos, se denominaba de diferentes maneras en las distintas ciudades portuarias. Así, en Venecia recibió el nombre de **collegantia**, mientras que en Génova se las denominó **societas maris**. Estos eran contratos que reunían a dos o más socios. A uno de ellos se lo denominaba gestor o *tractans*, el cual era quien, además de aportar un cuarto del capital, se encargaba también de efectuar el transporte; su socio era el denominado capitalista, quien aportaba las dos terceras partes de los gastos de la empresa marítima. Finalmente, en la distribución, que se efectuaba al finalizar la expedición, el *tractans* acarreaba su cuarta parte de aporte más un cuarto de los beneficios obtenidos. El socio dueño del capital, recuperaba su aporte más la ganancia de la empresa marítima en sus tres cuartas partes. Esta forma constituyó un antecedente de la sociedad accidental o en participación, básicamente por la presencia de un socio capitalista y uno capitalista e industrial”⁴.

⁴ Zaldivar, Enrique y otros, *Cuadernos de Derecho Societario*, tomo II, página 97.

“Surgen de esta manera, estructuras más complejas, constituyéndose las **compañías** generales o colectivas, tomando al término “*compañía*” en el sentido moderno de la palabra. En un principio, estas compañías revestían el carácter de familiares; eran asociaciones cerradas donde todos los integrantes de la familia tenían la representación de la sociedad y eran responsables personal y solidariamente por los actos realizados en su nombre”⁵. Algunas de las compañías referidas, se orientaron a la actividad bancaria. “Los banqueros florentinos tuvieron una relevancia superlativa, entre las principales familias deben citarse a los Bardi y a los Peruzzi. Sin embargo, en el siglo XV surgieron los Médicis, cuya fama habría de superar rápidamente a los primeros”⁶.

En los finales del siglo XIV, la gran trascendencia que habían adquirido las compañías en la actividad económica,

⁵ Zaldivar, Enrique y otros, Op. Cit.

⁶ Bory de Spinetto, Magdalena y otros, Op. Cit., pág. 37.

llevó a que su organización tuviera que aceptar el ingreso de terceros que procuraran mayores capitales de acuerdo con la envergadura de los negocios que se llevaban adelante. En las compañías que tenían una actividad bancaria, el fondo social estaba compuesto por dos recursos de diferente origen; por un lado el capital que cada uno de los socios había aportado, y por el otro, los depósitos obtenidos de los terceros. En esta época, la estructuración administrativa de estas sociedades se encontraba fuertemente centralizada, la dirección de las mismas estaba en cabeza de uno o varios dirigentes, quienes se encontraban en la sede central, mientras que las sucursales de las diferentes ciudades estaban a cargo de gestores o socios.

“En el siglo XV, se produjo en la ciudad de Génova un acontecimiento de importancia, como antecedente directo de la sociedad comercial moderna. La gran mayoría de las diferentes sociedades financieras que prestaban dinero a la República, se fusionaron en el año 1407 en una sola sociedad llamada Banca de San Giorgio. Esta gran sociedad, fue absorbiendo la totalidad de las sociedades financieras

que le prestaban al Estado, con lo que se fueron consolidando los créditos contra la República; al mismo tiempo, el Banco recibió los depósitos de ahorristas y dio créditos a particulares”⁷.

A partir del siglo XV, el capital comenzó a tomar un papel preponderante para el desarrollo del comercio. Este era el motor de la economía. Los descubrimientos territoriales provocaron la necesidad de explotar los mismos, y con ello el nacimiento de nuevas formas asociativas, tendientes a la obtención de gran cantidad de capitales individuales.

“Estas compañías tenían básicamente una estructura semejante a la de las sociedades anónimas actuales. En ellas, la participación en la sociedad estaba representada por acciones negociables y existía la limitación de la responsabilidad de los socios por las obligaciones que surgieran del contrato. Los aportes podían ser desiguales lo que permitía un mayor ingreso de socios. Finalizada la

⁷ Zaldivar, Enrique y otros, Op. Cit.

vigencia de la sociedad, los socios se repartían el aporte más las ganancias de las expediciones. Los repartos de dividendos, generalmente se efectuaban cada dos años; además de establecerse normas para que dichas sociedades llevaran adelante una adecuada contabilidad de sus ingresos y egresos”⁸.

España, dictó las Ordenanzas de Bilbao de 1737, en las cuales en su Capítulo X reguló a las “*Compañías de Comercio*”, lo que hacía referencia a las sociedades generales o sociedades colectivas. Como innovación, esta normativa introdujo ciertos requisitos de publicidad, tal como la exigencia de que la constitución de las sociedades generales se hiciera ante escribanos quienes entregaban un testimonio al archivo del Consulado. Cabe destacar que las ordenanzas de Bilbao de 1737, tuvieron una determinante influencia en nuestro código de comercio de 1862.

⁸ Nissen, Ricardo Augusto, Curso de derecho Societario, Buenos Aires 1998, pág. 31.

1.3 Las Sociedades y su Clasificación

1.3.1 Definición de Sociedad

Sociedad: Es el ente jurídico resultando de un contrato solemne, celebrado entre dos o más personas, que estipulan poner en común, bienes o industria, con la finalidad de repartir entre sí los beneficios que provengan de los negocios a que van a dedicarse. Tales entidades gozan de personalidad, y se consideran independientes de los socios que la integran.

No son sociedades las formas de asociación que tengan finalidades transitorias, es decir limitadas a un solo acto o a un corto número de ellos; las que requieran como condición de su existencia, las relaciones de parentesco entre sus miembros como sería la llamada sociedad conyugal; las que exijan para gozar de personalidad jurídica de un decreto o acuerdo de la autoridad pública o de cualquier acto distinto del contrato social y de su inscripción; y, en general todas a aquéllas que no queden estrictamente comprendidas en las condiciones señaladas anteriormente (Según cód. comercio art. 17).

1.3.2 Clasificación de las Sociedades

Existen diferentes criterios para clasificar las sociedades:

➤ **De acuerdo con el régimen de la responsabilidad de los socios**

Sociedades de personas:

- Sociedades Colectivas
- Sociedades en Comandita Simple
- Sociedades de Responsabilidad Limitada

Sociedades de capital:

- Las sociedades anónimas
- Las sociedades en comandita por acciones

➤ **De acuerdo con la nacionalidad**

- Sociedades nacionales
- Sociedades extranjeras

Las sociedades extranjeras son las que están constituidas conforme a la legislación de otro país y con domicilio

principal en el exterior. Caso en el que incumpliera con uno de los dos factores mencionados anteriores, la sociedad es nacional.

➤ **De acuerdo con la subordinación económica, financiera o administrativa de una sociedad respecto a otra.**

- **Sociedades matrices**

- **Sociedades subordinadas**

Dentro de las sociedades subordinadas se encuentran:

Subsidiarias

Es subsidiaria la compañía cuyo control o dirección lo ejerza la matriz por intermedio o con el concurso de una o varias filiales suyas, o de sociedades vinculadas a la matriz o a las filiales de ésta.

Filiales

Entendiéndose como filial la sociedad que está dirigida o controlada económica, financiera o administrativamente por otra, que será la matriz.

Sucursales

Son los establecimientos de comercio abiertos por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por delegados con facultades para representar a la sociedad.

Agencias

Son los establecimientos de comercio de una sociedad cuyos administradores carezcan de poder para representarla.

1.3.2.1 Clasificación por la actividad que realiza

Las empresas según la actividad que realizan se clasifican de la siguiente manera:

➤ Industriales

Son las que realizan actividades de transformación, reciben insumos o materias primas y les agregan valor, al incorporarles procesos.

La industria tiene numerosas actividades de acuerdo con sus procesos de transformación. Éstas pueden ser:

- Textil
- Eléctrica
- Cinematográfica
- Hulera
- Azucarera
- Minera
- Metalúrgica
- Siderúrgica
- Hidrocarburos
- Petroquímica
- Cementera
- Calera
- Automotriz
- Química
- De celulosa y papel
- De aceites y grasas vegetales
- Productora de alimentos
- Elaboradoras de bebidas
- Ferrocarrilera
- Maderera básica
- Vidriera
- Tabacalera

➤ **Comerciales**

Son intermediarias entre productor y consumidor; su función primordial es la compra/venta de productos terminados.

Pueden clasificarse en:

- **Mayoristas:** Venden a gran escala o a grandes rasgos.
- **Minoristas (detallistas):** Venden al por menor.
- **Comisionistas:** Venden de lo que no es suyo, dan a consignación.

➤ **Agrícolas:**

Ganaderas, de pesca o silvícolas, son las dedicadas a cualquiera de las actividades de ganadería, pesca o silvícolas.

➤ **Servicios:**

Comercializan servicios profesionales o de cualquier tipo. Se caracterizan por llevar a cabo relaciones e interacciones sin importar los atributos físicos. Los servicios son relación, negociación, comunicación. Un servicio es una idea, es una información o una asesoría.

Los servicios tienen tres características:

- Intangibles: No se pueden tocar.
- Heterogéneos: Varían porque se llevan a cabo por persona.
- Caducan: Se tienen que usar cuando están disponibles.

A su vez se clasifican en:

- Transporte
- Turismo
- Instituciones financieras
- Servicios públicos (energía, agua, comunicaciones)
- Servicios privados (asesoría, ventas, publicidad, contable, administrativo)
- Educación
- Finanzas
- Salud

1.3.2.2 Clasificación por su naturaleza

➤ **Privadas:** son constituidas y administradas por los particulares. Los empresarios son los que se encargan de

crear, sostener y acrecentar el patrimonio y los resultados de la empresa.

➤ **Públicas:** Está determinada por las actividades que el estado se reserva para su administración. Son organizaciones productivas que por su importancia, el Estado ha decidido manejar por su cuenta. Estas compañías han sido denominadas paraestatales.

La empresa pública también comprende organizaciones que tienen una función social o asistencial.

➤ **Mixtas**

Es un tipo de empresa que recibe aportes capitales por parte de particulares y por parte del estado, ciudad, provincia, etc. Por lo tanto no es una empresa de titularidad enteramente privada, ni enteramente pública, sino mixta.

Por la composición de su capital:

➤ Nacional

➤ Extranjera

➤ Copartición

1.3.2.3 Clasificación por su tamaño

No hay unanimidad entre los economistas a la hora de establecer qué es una empresa grande o pequeña, puesto que no existe un criterio único para medir el tamaño de la empresa. Los principales indicadores son: el volumen de ventas, el capital propio, número de trabajadores, beneficios, etc. El más utilizado suele ser según el número de trabajadores. Este criterio delimita la magnitud de las empresas de la forma mostrada en el siguiente cuadro:

CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS

CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS EN EL SALVADOR				
INSTITUCIÓN	MICRO	PEQUEÑA	MEDIANA	GRANDE
ANEP	Con un grupo de empleados menor a 5 personas.	Con un grupo de empleados igual a 5 y menor que 20.	Con un grupo de empleados igual a 20 y menor que 100.	Con un grupo de empleados mayor que 100.
DIGESTYC		De 1 a 20 empleados cuyo activo total sea \$85,571.28	De 21 a 50 empleados cuyo activo sea \$85,714.28	De 51 a mas empleados cuyo activo total es mayor a \$228,571.42
FUSADES	De 1 a 10 empleados cuyo activo no exceda a \$11,428.57	De 11 a 19 empleados cuyo activo no exceda a \$85,714.29	De 51 a mas empleados cuyo activo no exceda a \$228,571.43	De 100 a mas empleados cuyo activo total es mayor a \$228,571.43

BANCO CENTRAL DE RESERVA DE EL SALVADOR (BCR)	Con ventas inferiores a los \$68,571.43	Con ventas inferiores a \$685,714.29 y un número de 11 a 49 empleados.	Con ventas menores a \$4,571,428.57 y con un número de empleados de 50 a 199.	Con Ventas mayores a \$4,571,428.57 y más de 199 empleados.
BANCO MULTISECTORIAL DE INVERSIONES (BMI)	Con ventas inferiores a los \$68,571.43.	Con ventas inferiores a \$685,714.29 y con un número de empleados de 11 a 49.	Con ventas inferiores a \$4,571,428.57 y con un número de empleados de 50 a 199.	Con Ventas mayores a \$4,571,428.57 y más de 199 empleados.

1.4 Aspectos legales aplicables a las Sociedades

Comerciales

Comprende las normas que regulan el ejercicio del comercio, así como el marco jurídico tributario que regula adecuadamente la relación entre el Contribuyente y el Fisco q permite garantizar los derechos y obligaciones en forma recíproca; además las obligaciones laborales que están a cargo de la empresa y a beneficio de los empleados, y demás normas y reglamentos que regulen el ejercicio de ésta.

1.4.1 Constitución y Formalización

Formalizar consiste en registrar una empresa en las diferentes instancias que establece la ley. La empresa debe

estar registrada, como mínimo, en las instituciones que la ley contempla para operar formalmente.

1.4.1.1 Ventajas De Formalizar Una Empresa:

- La empresa adquiere valor al constituirse legalmente. Una empresa no registrada no puede venderse o expandirse en el futuro.
- Proyecta confianza al cliente.
- Brinda una imagen de ética y responsabilidad del empresario, que a la vez proporcionará valor agregado a los productos y servicios.
- Permitirá participar en concursos públicos y adjudicaciones como proveedor de bienes y servicios del Estado.
- Brinda posibilidades de acceder a créditos y préstamos en bancos e instituciones financieras.
- Será posible asegurar los bienes de la empresa contra diferentes riesgos.
- Tener acceso a programas apoyados por el Gobierno.
- Estar facultada para cerrar contratos legales con clientes y proveedores.

- Abrir las puertas a más y mejores oportunidades de negocios. Los empresarios serios y responsables no hacen negocios con empresas que no cuentan con respaldo legal.
- Acceso a nuevos mercados y oportunidades de exportación. Es decir, no tienen ninguna limitación legal para realizar negocios con otras empresas y competir en el mercado nacional e internacional.
- Evita multas que impone el Gobierno.
- Evita riesgos de cierre de la empresa por no cumplir con la ley.
- En empresas que son sociedades, se establece la responsabilidad de los socios en caso de incurrir en pérdidas.
- Según el tamaño de la empresa, tanto el propietario o socios, los trabajadores de la empresa gozan de seguro y beneficios sociales proporcionados por el Gobierno y otras Instituciones.
- Conocer el rendimiento de las inversiones a través de la evaluación de los resultados económicos contables registrados formalmente.

- Expandir la empresa abriendo nuevas filiales en otras regiones del país sin problemas legales o multas.
- Contar con un equipo de trabajo más motivado, debido a los servicios que la formalidad proporciona a los trabajadores.
- Una empresa formalmente inscrita evidencia la responsabilidad social del propietario.

Se tienen dos opciones de las cuales podemos elegir:
Constituirnos como Persona Natural o Persona Jurídica

1.4.1.2 Pasos para formalizar una empresa (Persona Jurídica)

Una persona jurídica es una figura legal que permite la creación de una empresa por medio de una escritura pública elaborada por un notario, la cual debe estar inscrita en el registro de comercio.

El código de comercio vigente, define varios tipos o clases de "Personas Jurídicas", entre las cuales se contemplan:

- Las sociedades en nombre colectivo.
- Las sociedades en comandita simple.
- Las sociedades de responsabilidad limitada.

- Las sociedades anónimas.
- Las sociedades en comandita por acciones.

A los tipos de sociedades anteriores se les puede aplicar el Régimen de Capital Variable, aparte de éstas hay otro tipo de sociedades las cuales son:

- Las sociedades extranjeras inscritas como sucursales.
- Las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro.
- Las sociedades cooperativas.

Por considerar que las de uso más comúnmente aceptado son las Sociedades Anónimas de Capital Variable (S.A. de C.V.), se hace un resumen de los requisitos para fundar un negocio en El Salvador bajo la categoría S.A. de C.V., los cuales son:

- Investigación del nombre, que esté disponible.
- Definición del giro o actividad principal a la que se dedicará la empresa.
- Se requiere un mínimo de 2 socios.
- Documento Único de Identidad de cada socio, o en su defecto a los extranjeros se requiere el Carnet de Residente o su Pasaporte.

- Número de Identificación Tributaria (NIT) de El Salvador, de cada uno de los socios.
- Capital Social mínimo de US\$ 2,000.00, de los cuales deberán de pagarse con cheque certificado de un Banco Salvadoreño a nombre de la nueva Sociedad, la cantidad de US\$ 100.00 (que es el 5% del capital mínimo requerido).
- Definir quién será el Representante Legal y quien será el Suplente, o como estará conformada la Junta Directiva de la Sociedad.
- Realizar ante Notario, la Escritura de Constitución de Sociedad, la cual se inscribe en el Registro de Comercio.
- Elaborar un documento privado que contenga los estatutos de la Sociedad constituida, en los que se desarrollaran los derechos y obligaciones que existen entre ella y sus socios, y posteriormente depositarla en el Registro de Comercio.

Los costos para la inscripción de una Sociedad formada con el Capital Social Mínimo son:

- Registro de de Matricula de Comercio US\$ 125.70.
- Inscripción (depósito) de Balance US\$ 17.1
- Inscripción de Pacto Social US\$ 11.40.

Posteriormente a la constitución de la sociedad, se debe de proceder a realizar otros trámites para que la empresa inicie operaciones, los cuales se van realizando paulatinamente o en conjunto dependiendo de la capacidad de la sociedad, los trámites son:

1.4.1.3 Trámites y Registros Obligatorios para que una Empresa Inicie Operaciones en El Salvador

➤ Obtención de NIT e IVA

- Presentar Formulario F210 de Trámites completo.
- Presentar copia de la Escritura de Constitución autenticada más copia de la misma.
- Presentar copia de credencial del Representante Legal, autenticado, más una copia del mismo, o en su defecto, copia autenticada de Poder, con el que actúa el apoderado nombrado, debidamente inscrito.
- Presentar copia de NIT y DUI autenticados de Representante Legal, y autorización a persona que realizara el trámite, con todos los detalles de la sociedad y representante legal en el cual indique folio de formulario F210.

- Presentar comprobante de derechos de pago del Número de Identificación Tributaria, NIT.

➤ **Inscripción en Alcaldía Municipal del municipio en que la sociedad tenga su domicilio.**

- Presentar formulario de trámites empresariales.
- Anexar copia de escritura de constitución autenticada.
- Copia autenticada de NIT de la Sociedad.
- Copia autenticada de credencial del Representante Legal o Apoderado.
- DUI y NIT autenticados del Representante Legal.
- Presentar balance General Inicial original, firmado y sellado por Contador Público autorizado.
- Cancelar el 0.1% por el valor del capital social inicial.

En el caso de sociedades que se constituyen con el monto de capital social mínimo (de US\$ 11,428.57), se cancelara US\$ 11.43.

➤ **Inscripción en Estadísticas y Censos**

- Presentar formulario de Inscripción.
- Presentar copia de Escritura de constitución.
- Copia de NIT de la empresa.

- Copia de balance general inicial si se hace en el mismo año. Si se escribe en un año diferente presentar Balance general al 31 de diciembre de año terminado.

- Cancelar US\$ 5.00 si es Balance Inicial o General con un capital hasta US\$ 11,428.57, con un capital mayor a US\$ 11,428.58, pero menor de US\$ 57,142.86 se cancelara un monto de US\$ 8.00; si el capital es mayor de US\$ 57,142.87, pero menor a US\$114,285.71 se cancela US\$ 10.00. Si el capital es mayor de US\$ 114,285.71, pero menor de US\$ 228,571.43, se cancela US\$ 15.00 Si el capital es mayor de US\$228, 571.44, se cancelará US\$20.00.

➤ **Inscripción en Registro de Comercio.**

- Presentar escrito de inscripción, firmado por Representante Legal o apoderado.

- Pagar derechos de inscripción y presentar recibo por US\$ 125.71.

- Presentar recibo de pago de los Derechos de Inscripción en Alcaldía Municipal del domicilio de la sociedad.

- Presentar solvencia de inscripción en Estadísticas y Censos.

- Presentar balance general Inicial, firmado y sellado por Contador Público autorizado.
- Inscripción de balance inicial el costo es de US\$ 17.14.

1.4.1.4 Trámites a Realizarse Cuando la Empresa ya Cuenta con Empleados

➤ Inscripción en el Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS)

- Presentar formulario de Inscripción (boleta) con todos los espacios llenos, firmada por Representante Legal o Apoderado.
- Anexar copia autenticada por notario de escritura de constitución de la sociedad.
- Anexar copia autenticada de NIT. Presentar copia autenticada de Credencial o Poder de Representante Legal.
- Copia autenticada de DUI y NIT de representante legal.
- Presentar nómina de empleados, mínimo 2 empleados.
- Presentar croquis de ubicación lugar de domicilio de la empresa.

➤ **Inscripción en Administradora de Fondos de Pensiones (AFP)**

- Presentar escrito con todos los detalles de la empresa, enviarlos a la AFP de elección.
- Enviar copia de NIT e IVA a la AFP seleccionada.
- Sí los empleados no están afiliados a ninguna AFP indicarles que lo hagan a la AFP de su preferencia (AFP CONFIA o AFP CRECER).

➤ **Trámites Contables Para Iniciar Una Sociedad**

- Se necesita elaboración del Sistema Contable (Descripción del sistema contable, Catalogo de cuentas, y manual de aplicaciones). El cual lo tiene que autorizar un licenciado en contaduría pública debidamente autorizado por el Consejo de la profesión de la Contaduría de El Salvador.
- Legalización de libros de contabilidad (libro diario, libro mayor, libro de estados financieros, libro de actas de junta general, libro de actas de junta directiva, libro de registro de accionistas, y libro de aumento y disminución de capital), libros que debe autorizar y foliar un licenciado en contaduría pública debidamente autorizado

por el Consejo de la Profesión de la Contaduría de El Salvador.

- Legalización de libros de IVA (Libro de Ventas a contribuyentes, libro de ventas a consumidor, y libro de compras). El cual lo autoriza, foliando todas sus hojas, un licenciado en Contaduría Pública debidamente autorizado por el consejo de la Profesión de la Contaduría de El Salvador.

- Enviar a solicitar al Ministerio de Hacienda, la autorización para elaborar la papelería fiscal (comprobantes de crédito fiscal, facturas de consumidor final, notas de remisión, notas de crédito, notas de debito y otros según la necesidad), debiendo firmar la solicitud el Representante Legal o el Apoderado, anexando copia autenticada de escritura de la sociedad, NIT e IVA, así como de su credencial o del Poder con que actúa.

- Una vez gestionada la autorización por parte del Ministerio de Hacienda (según numeral anterior) entregar la autorización a una imprenta de las autorizadas por el Ministerio de Hacienda, para que elabore las facturas, comprobantes de crédito fiscal y demás documentos que el Ministerio de Hacienda haya autorizado, entregando a la imprenta, la resolución respectiva.

1.4.1.5 Pasos para Formalizar una Empresa

(Persona Natural) .

A continuación se describe en forma breve los pasos que una persona natural que se dedique al comercio, industria o servicio, debe seguir para formar parte del sistema formal mercantil de El Salvador:

➤ **Obtener número de identificación tributaria: (NIT)**

Se procede a obtener el número de identificación tributaria en el Ministerio de Hacienda de El Salvador, donde deberá presentar un número de Identificación Personal, Documento Único de Identificación (DUI). Si ésta gestión la realiza por medio de un representante legal o apoderado tiene que presentar formulario F 210, proporcionado por ésta misma Dependencia, y debe ir firmado por el notario que autentica la firma en el documento.

➤ **Número de Registro de IVA**

Si cumple los requisitos indicados en el primer párrafo: Se procede a obtener el número de registro de IVA, llenando el formulario proporcionado por el Ministerio de Hacienda de El Salvador, ahora si usted lo hace personalmente usted deberá presentar: su Documento Único de Identidad (DUI).

➤ **Cuenta de Alcaldía Municipal**

Es necesario abrir una cuenta en la Alcaldía de la población donde corresponda la empresa procediendo a llenar la declaración jurada cuyo formato proporciona cada alcaldía, debiendo anexar: DUI y Balance Inicial de la empresa.

➤ **Obtención de la Solvencia Municipal**

Se obtendrá anexando los siguientes documentos:

- Las vialidades pagadas del propietario y los trabajadores.
- Declaración jurada.
- Recibo de pago de transacción de impuesto municipal.

➤ **Matricula de Comercio y Establecimiento**

Según el Artículo 63 de la Ley de Registro de Comercio las Empresas deben cancelar su matrícula de acuerdo al total de activos así:

- **Activos Arancel**

De \$11,428.57 Hasta \$57,142.85 = \$400.00 dólares.

De 57,142.85 Hasta 114,285.71 = \$137.14 Dólares.

De \$144,285.71 Hasta \$228,571.42 = \$228.57 dólares.

Si el activo fuere superior a \$228,571.42 de dólares, se pagarán además \$11.43.

Por cada \$114,285.71, pero en ningún caso puede los derecho excederán de \$11,428.57 dólares.

Después de Registrada la Empresa se debe hacer una solicitud de renovación de matrícula cada año, se pagará en concepto de derechos de registro por renovación la misma cantidad que determina la tabla anterior.

- Por cada establecimiento, sucursal o agencia se pagará por el registro de matrícula de cada uno de ellos: \$34.28 dólares.

- Por el registro de traspaso de Matrícula de Empresa: \$34.28 dólares.

- Si solo se traspasa el establecimiento, por cada uno \$34.28 dólares.

- Se procede a solicitar matrícula de comercio por primera vez mediante un estudio dirigido al Sr. Registrador de Comercio, sección de matrícula de comercio, anexando la siguiente documentación:

- Copia de DUI.
- Copia de partida de nacimiento.

- Copia de NIT.
- Copia de la solvencia municipal de la alcandía municipal.
- Solvencia de la DIGESTYC.
- Recibo de pago de los derechos correspondientes.

El recibo de pago de los derechos de matriculas puede ser proporcionado en el Centro Nacional de Registro de El Salvador, o en los Bancos. Los derechos de matricula se cancelan durante los primeros tres meses del año.

➤ **Legalización del Sistema Contable de la Empresa**

Se procede a presentar solicitud debidamente autenticada al Licenciado en Contaduría Pública y Auditoria autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoria.

Se anexarán los siguientes documentos:

- Descripción del sistema contable.
- Sistema contable apegado a las NIC: Normas Internacionales de Contabilidad.
- Catálogo de cuentas y manual de aplicación de cuentas.
- Balance Inicial.
- DUI y NIT.

- Recibo de pago de los derechos de matrícula correspondiente.
- Constancia de recepción de Matriculas extendidas por el CNR.

Los honorarios por la legalización del Sistema Contable se pactarán con el Licenciado en contaduría pública.

➤ **Inscripción de la Empresa en El Ministerio De Trabajo y Previsión Social de El Salvador**

Se procede a presentar formulario lleno el cual es proporcionado gratuitamente.

Se anexarán los siguientes documentos:

- Copia de DUI.
- Publicación en el diario oficial de la resolución del Centro Nacional de Registros y Matriculas de Comercio. Se paga el costo de 3 publicaciones en la imprenta nacional, el valor depende del tamaño de la publicación y en un diario de mayor circulación en el país.

➤ **Inscripción del Negocio O Empresa en el ISSS**

En las oficinas administrativas del ISSS se retira el formulario de inscripción de patrono o empresa, se presenta el DUI.

➤ **Inscripción en Administradora de Fondos de Pensiones (AFP)**

Completar el formulario de inscripción de la empresa con la administradora del fondo de pensiones que los empleados elijan.

1.4.2 Obligaciones Mercantiles

“Es el conjunto de normas relativas a los comerciantes en el ejercicio de su profesión, a los actos de comercio legalmente calificados como tales y a las relaciones jurídicas derivadas de la realización de estos.” En términos amplios son las obligaciones que regula el ejercicio del comercio.

CÓDIGO DE COMERCIO	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art. 17	Son comerciantes sociales todas las sociedades.
Art. 129	Las acciones serán de un valor nominal.
Art. 133	Las sociedades de capitales no pueden colocar sus acciones a un valor inferior a su valor nominal.
Art. 173	La sociedad podrá acordar aumento de capital social.

Art. 181	Acuerdo de disminución de capital social.
Art. 282	Balance y Estados de Pérdidas y Ganancias al final del ejercicio social.
Art. 435	Obligados a llevar contabilidad debidamente organizada.
Art. 442	El contenido del registro de Estados Financieros.
Art. 457	Registro de las matriculas de empresas y establecimientos.
Art. 459	Registro de balances a registrar en el Registro de Comercio.

LEY DE SUPERINTENDENCIA DE OBLIGACIONES MERCANTILES	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art. 3	Registro de funcionamiento, modificación transformación, fusión, disolución y liquidación de sociedades y actividades mercantiles.
Art. 10	Infracciones por incumplimiento de obligaciones mercantiles.
Art. 12	Sanciones según la gravedad de las infracciones cometidas, las cuales se clasifican en leve, grave y muy grave.
Art. 13	El pago de las multas se hará efectivo en las instituciones autorizadas por el Ministerio de Hacienda.
Art. 14	Las notificaciones se harán personalmente en la dirección de la sociedad o empresa.
Art. 16	Audiencia antes de resolver sobre sanción, el término de la audiencia será de ocho días.

Art. 22	Por certificaciones cobran \$5.71 + 0.23 de hoja de certificación.
Art. 24	Los plazos se contarán a partir del día siguiente de recibir notificación.

1.4.3 Obligaciones Tributarias

“La obligación tributaria es el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen”.

CÓDIGO TRIBUTARIO	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art. 85	Son los obligados formales al cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas.
Art. 90	Obligación de actualizar dirección e informar cambio de dirección para recibir notificaciones.
Art. 91	Obligación de presentar declaraciones tributarias.
Art. 107	Emisión de comprobantes de crédito fiscal, facturas y otros documentos.
Art. 114	Cumplimiento de los requisitos formales de los documentos.
Art. 115-A	Autorización de correlativo de documentos legales a imprimir.

Art. 123	Obligación de remitir Informe de Retenciones.
Art. 126	Obligación de presentar la información y de permitir el control a la Administración Tributaria.
Art. 129	Dictamen e informe fiscal.
Art. 131	Contribuyentes obligados a nombrar Auditor fiscal.
Art. 134	Plazo para el nombramiento del auditor y presentación del dictamen.
Art. 139	Obligación de llevar contabilidad formal, registros e inventarios.
Art. 141	Obligación de llevar libros o registros de compras y ventas.
Art. 145	Obligación de expedir constancia de retención del Impuesto sobre la Renta.
Art. 162-A	Anticipo a cuenta del Impuesto IVA en operaciones con tarjeta de crédito o tarjeta de débito.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art.2	Se entiende como rentas obtenidas, todos los productos o utilidades percibidas, provenientes cualquier clase de fuente.
Art.12	Determinación de la renta obtenida, en ejercicios de imposición.
Art.28	Determinación de la renta neta deduciendo la renta obtenida, los costos y gastos necesarios para la producción de la renta.
Art.29	Deducciones generales.

Art.29-A	Costos y gastos no deducibles.
Art.30	Depreciación, deducible de la renta obtenida.
Art.51	Pago y retención del impuesto, según los plazos establecidos.
Art.64	Retención en servicios de carácter permanente, según tablas de retención del impuesto.
Art.92	Obligación de declarar y pagar los impuestos.
Art.105-A	Sanciones para los sujetos obligados a pago a cuenta.

LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art. 1	Establecimiento del impuesto que se aplicará a servicios y consumo de productos.
Art. 11	Retiro de las empresas de bienes muebles corporales.
Art. 14	Importación e Internación de bienes y servicios.
Art. 16	Hecho generador de las prestaciones de servicios.
Art. 22	Contribuyentes del impuesto transferencia y retiro de bienes.
Art. 47	Base imponible genérica del impuesto; sea al contado o al crédito.
Art. 54	La tasa del impuesto es el 13% aplicable sobre la base imponible.
Art. 57	Traslación del débito fiscal, concepto del crédito fiscal.
Art. 64	Deducción del crédito fiscal al débito fiscal.

1.4.4 Obligaciones Laborales

“Comprende el valor de los pasivos a cargo de la empresa y a favor de los trabajadores o beneficiarios, originados en virtud de normas legales, convencionales de trabajo o pactos colectivos”

CÓDIGO DE TRABAJO	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art. 17	Contrato individual de trabajo.
Art. 29	Obligaciones de los patronos.
Art. 30	Prohibiciones a los patronos.
Art. 31	Obligaciones de los trabajadores.
Art. 32	Prohibiciones a los trabajadores.
Art. 35	Suspensión de los contratos de trabajo.
Art. 119	Salarios que el patrono está obligado a pagar al trabajador.
Art. 161	Jornada de trabajo y de la semana laboral.
Art. 177	Vacación anual remunerada del 30% sobre el salario de quince días.
Art. 198	La cantidad mínima que deberá pagarse al trabajador en concepto de aguinaldo.
Art. 314	Adoptar y poner en práctica medidas adecuadas de seguridad en los lugares de trabajo, para proteger la integridad corporal de sus trabajadores.

LEY DEL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL-I.S.S.S.	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Art.3	Remuneración afecta al seguro la retribución total del trabajador.
Art.7	Los patronos tienen obligación de inscribirse e inscribir a los trabajadores, contando con un plazo de cinco días.
Art.8	Los patronos están obligados a registrar su firma.
Art.9	El instituto proporcionara la tarjeta de inscripción patronal.
Art.16	Los patronos están obligados a extender certificados que los acrediten como trabajador.
Art.46	El monto de las cotizaciones del patrono y los trabajadores.
Art.47	El patrono está obligado a remitir al instituto las cotizaciones de sus trabajadores y propias, en el plazo establecido.
Art.48	El patrono deberá remitir mensualmente las planillas de cotización obrero-patronales y el pago será mensualmente en los lugares señalados por la ley.

LEY DEL SISTEMA DE AHORRO PARA PENSIONES-S.A.P	
ARTÍCULOS	DESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES
Capítulo III Art.7	La afiliación al sistema será obligatoria cuando una persona ingrese a un trabajo en relación de subordinación laboral.
Capítulo III Art.13	Durante la vigencia de la relación laboral deberán efectuarse las cotizaciones obligatorias en forma mensual, trabajador-patrono.
Capítulo III Art.14	Ingreso base de las cotizaciones de los trabajadores dependientes será el sueldo mensual que devengue.
Capítulo III Art.15	Ingreso base de las cotizaciones de los trabajadores independientes será el ingreso mensual que declaren.
Capítulo III Art.16	Monto y distribución de las cotizaciones de los empleadores y trabajadores según lo establecido por la ley.

CAPITULO II

**“ASPECTOS TEÓRICOS,
GENERALES Y TÉCNICOS SOBRE
AUDITORIA Y MANUALES DE
PROCEDIMIENTOS.”**

2.1 Definición de Auditoría

“Es el examen crítico y sistemático de la actuación y los documentos financieros y jurídicos en que se refleja, con la finalidad de averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los mismos”⁹.

“Es el examen de la información por una tercera persona distinta de quien la preparó y del usuario, con la intención de establecer su veracidad; y el dar a conocer los resultados de este examen, con la finalidad de aumentar la utilidad de tal información para el usuario”¹⁰.

2.1.1 Clasificación de la Auditoría

Por el tipo de auditores y la responsabilidad que tiene en la entidad a quien le prestan sus servicios; la auditoría puede ser Interna o Externa.

2.1.1.1 Auditoría Interna

Auditoría Interna es aquella realizada dentro de la organización, basándose en las Normas para el Ejercicio

⁹ Arthur W. Holmes, Principios Básicos de Auditoría, México, C.E.C.S.A, 1984.

¹⁰ Thomas y Burton, William .Auditoría un enfoque conceptual. México, Limusa, 1983.

Profesional de la Auditoría Interna, con el fin de revisar, analizar y evaluar información de tipo económico, a la luz de los procedimientos internos de control establecidos y de las regulaciones legales aplicables y comunicar los resultados a las partes interesadas proponiendo a la vez alternativas de solución.

La Auditoría Interna es un control para los demás controles. Constituye un control administrativo que funciona sobre la base de la medición y evaluación de otros controles dentro de la organización.

La Asociación de Auditores Internos de El Salvador define la Auditoría Interna como "una función independiente de control, establecida como un servicio dentro de una organización para examinar y evaluar sus actividades. El objetivo de la Auditoría Interna es ayudar a los miembros de la organización en el cumplimiento efectivo de sus actividades. A este fin les proporciona análisis,

valoraciones, recomendaciones, consejos e información, relativos a las actividades revisadas”¹¹.

“Una definición de Auditoría Interna por el Instituto Americano de Auditores Internos es la siguiente: “La Auditoría Interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”¹²

“Auditoría Interna es una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad. Sus funciones incluyen entre otras cosas, examinar, evaluar y monitorear la

¹¹ Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. Instituto de Auditores Internos capítulo El Salvador, Pág. 7

¹² www.theiia.org

adecuación y efectividad de los sistemas de control contable e internos”¹³.

2.1.1.2 Auditoría externa

“Auditoría practicada por una persona que no pertenece al personal de la empresa. También llamada Auditoría Independiente”¹⁴.

Refiriéndose a la Auditoría Externa, las NIAS mencionan que “El objetivo de una Auditoría de Estados Financieros es hacer posible el expresar una opinión sobre si los Estados Financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo a un marco de referencia para reportes financieros identificados o a otros criterios. Las frases usadas para expresar la opinión del Auditor son dar un punto de vista verdadero y justo o presentar en forma

¹³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas internacionales de Auditoría (NIAS), 2000, Pág. 19

¹⁴ Erick L. Kolher, Diccionario para Contadores, Editorial Limusa, México, 1996, Pág. 46

apropiada, en todos los aspectos sustanciales, que son términos equivalentes”¹⁵.

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría externa o independiente es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento. El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener Plena credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas

¹⁵ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Op. Cit., Pág. 19

generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el termino Auditoría Externa a Auditoria de Estados Financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir Auditoría Externa del Sistema de Información Tributario, Auditoría Externa del Sistema de Información Administrativo, Auditoría Externa del Sistema de Información Automático etc.

La Auditoría Externa es entonces el examen crítico y sistemático de:

- La dirección interna;
- Estados, expedientes y operaciones administrativas y contables preparadas anticipadamente por la gerencia, y;
- Los demás expedientes y documentos financieros y jurídicos de una organización.

Para:

- Emitir una opinión profesional independiente;
- Dar Fe pública sobre la razonabilidad de la información examinada;

- Validar ante terceros la información producida por la empresa y;
- Formular recomendaciones y sugerencias.

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización. Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le de autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del auditor.

Una auditoria debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados

financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

Bajo cualquier circunstancia, un Contador profesional acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.

2.1.1.2.1 Naturaleza de la función de auditoría externa

La Auditoría Externa tiene como objetivo primordial opinar sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros en un periodo determinado, entendiéndose por razonabilidad el apego a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los cuales rigen la aplicación de la Contabilidad. El informe del Auditor es la expresión de una opinión profesional o de la ausencia de ésta sobre los Estados Financieros. Mientras que los Estados Financieros son responsabilidad de la administración, "el informe del Auditor, al que con frecuencia se le denomina "Dictamen del

Auditor”, es responsabilidad única del Auditor”¹⁶. Para tal propósito, la Auditoría Externa se limita al examen de la Información Financiera, a través de muestras selectivas de las operaciones que sustentan tal información, sin profundizar en los procesos internos, ya que ésta no es función que le corresponde como tal, sino al Departamento o Unidad de Auditoría Interna. La opinión del Auditor Externo está contenida en el informe de Auditoría, documento que sustenta el resultado último de dicha labor, la cual puede variar de acuerdo a las circunstancias propias de cada evaluación. Las Normas Internacionales de Auditoría, conocidas como NIAS, en la sección 700-799 “Conclusiones y Dictamen de Auditoría” mencionan los tipos de opinión del Auditor y las circunstancias en que se emite.

¹⁶ John W. Cook, Gary M. Winkle, Auditoría, Tercera Edición, Editorial Mc Graw-Hill, 1994, Pág. 147

Diversos tipos de opinión del Informe del Auditor Externo

Tipo de opinión	Circunstancias
Opinión Limpia	Deberá expresarse una opinión limpia cuando el auditor concluye que los estados financieros están presentados razonablemente respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros identificado. Una opinión limpia también indica implícitamente que han sido determinados y revelados, en forma apropiada en los estados financiero, cualquier cambio en principios de contabilidad o en el método de su aplicación, y los efectos consecuentes.
Dictámenes modificados	
Asuntos que no afectan la opinión del Auditor	
Énfasis en el asunto	En ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede calificarse añadiendo un párrafo de énfasis para hacer resaltar un asunto que afecta a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los mismos que analiza más extensamente la situación. Aumentar dicho párrafo de énfasis no afecta a la opinión del auditor. El párrafo debería, preferiblemente, incluirse después del párrafo de opinión y ordinariamente se referiría al hecho de que la opinión del auditor no contiene salvedad a este respecto.
Asuntos que si afectan la opinión del Auditor	
Opinión Calificada (con Salvedades)	Deberá emitirse una opinión con salvedad cuando el auditor concluye que no puede expresar una opinión limpia pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es tan importante y omnipresente como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedad deberá expresarse como "excepto por" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.
Opinión Adversa	Deberá expresarse una opinión adversa cuando el efecto de un desacuerdo sea tan importante y omnipresente para los estados financieros que el auditor concluya que una salvedad al dictamen no sea adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros.
Abstención de Opinión	Deberá expresarse una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea tan importante y omnipresente que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.

2.1.2 Similitudes y diferencias entre auditoría interna y externa

Existe gran similitud diferencia a la vez, entre ambos tipos de auditoría de las cuales se puede mencionar:

2.1.2.1 Similitudes

- Aún con diferentes fines, ambas Auditoría aplican las mismas técnicas para efectos de llegar a una conclusión.
- Ambas Auditorías se rigen por códigos de ética que tienen como fin fundamental, cumplir con las normas profesionales y de conducta para el óptimo desarrollo de la labor de la Auditoría.
- Aún cuando la Auditoría Interna depende organizacionalmente de la entidad, ambas son independientes, en el sentido de que su función principal es emitir una opinión sin prejuicios y con independencia mental.

2.1.2.2 Diferencias

- La Auditoría Interna presta sus servicios para la organización, no dentro de la organización, es decir que funcionalmente no depende de la misma. La Auditoría Interna

presta sus servicios dentro de la organización y depende económicamente de ésta.

- La Auditoría Externa se auxilia de la labor del auditor Interno a efecto de darle soporte y objetividad a su trabajo, mientras que el Auditor Interno no cuenta con tal herramienta.

- La responsabilidad principal de la Auditoría externa es opinar sobre los Estados Financieros, a menos que se le solicite trabajo especial; el auditor interno evalúa y opina sobre el control interno de la organización.

- La comprensión de la estructura del Control Interno para el Auditor Externo es un medio para definir los procedimientos de Auditoría; mientras que para el Auditor Interno es de vital importancia para efectos de realizar su función.

2.1.3 El proceso de auditoria

La mayor parte del trabajo del Auditor para poder emitir un Informe de Auditoría sea ésta interna o externa, consiste en obtener y evaluar la evidencia acerca de las declaraciones de la gerencia contenidas en la Información Financiera.

Para tal propósito, el Auditor debe establecer objetivos específicos de Auditoría relacionados con esa información y luego diseñar y aplicar pruebas para poder determinar si se han logrado los objetivos. A lo largo de toda Auditoría, el Auditor tiene que ir decidiendo si la evidencia es suficiente y apropiada, tanto cualitativa como cuantitativamente, a efecto de obtener una seguridad necesaria para poder emitir su informe.

El método empleado por los Auditores se puede desglosar en una serie de pasos sistemáticos. Los pasos son esencialmente los mismos en cada Auditoría, sin embargo; los tipos de prueba y procedimientos de Auditoría aplicados varían en cada trabajo. El Auditor sustenta el trabajo de Auditoría en los papeles de trabajo, medio que da fe de las pruebas y procedimientos aplicados; en estos se contempla todo el procedimiento de Auditoría, desde su planificación hasta la fase final: el Informe.

Básicamente el Proceso de Auditoría se resume en las siguientes etapas:

a) Fase de Planeación

En esta etapa el Auditor obtiene o actualiza la información acerca del tipo de examen a efectuar: documentos legales, manuales de procedimientos sobre la estructura del Control Interno, el ambiente en el cual se desarrollan las operaciones; obtiene información acerca de los procedimientos y políticas contables importantes, sobre el sistema de contabilidad, cuestiones de logística, tales como: las fechas de juntas importantes, fechas de corte de inventarios, fechas de pago de proveedores, horas de corte de caja. Esta información le sirve al Auditor para poder planificar y documentar las pruebas y procedimientos de Auditoría. Hace juicios preliminares acerca de la importancia y el riesgo que representa una o varias áreas en específico. Estas evaluaciones preliminares constituyen la base para que el auditor determine la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas y procedimientos de Auditoría.

Para poder obtener una comprensión de los Sistemas de Contabilidad y de Control Interno, el Auditor debe evaluar el riesgo de Auditoría y sus componentes: Riesgo Inherente,

Riesgo de Control y Riesgo de Detección, a fin de diseñar los Procedimientos de Auditoría para asegurar que el riesgo se reduce a un nivel aceptablemente bajo.

- Riesgo Inherente

“Es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, suponiendo que no hay controles relacionados. El riesgo de esta representación errónea es mayor para algunas aseveraciones y clases relacionadas de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que par a otras. Por ejemplo, es más probable que se representen erróneamente los cálculos complejos que los cálculos sencillos. Las cuentas que consisten de cantidades derivadas de estimaciones contables que están sujetas a una falta de certeza importante en la medición, plantean riesgos mayores que las cuentas que consisten de datos objetivos, de relativa rutina. Las circunstancias externas que dan origen a riesgos de negocios pueden también influir en el riesgo inherente. Por ejemplo, los desarrollos tecnológicos podrían hacer obsoleto un producto

determinado, causando, por lo tanto, que el inventario sea más susceptible a exageración. Además de las circunstancias que son peculiares a una aseveración específica, factores de la entidad y su entorno que se relacionan con varias o todas las clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones, pueden influir en el riesgo inherente relacionado con una aseveración específica. Estos últimos factores incluyen, por ejemplo, una falta de suficiente capital de trabajo para continuar operaciones o una industria en declive caracterizada por un gran número de fracasos de negocios”¹⁷.

- Riesgo de Control

“Es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, no se prevenga o detecte y corrija oportunamente por el control interno de la entidad. Ese riesgo es una función de la efectividad del diseño y la

¹⁷ Norma Internacional De Auditoria 200

operación del control interno para lograr los objetivos de la entidad relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad.

Siempre existirá algún riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del control interno.

El riesgo inherente y el riesgo de control son riesgos de la entidad; existen independientemente de la auditoría de los estados financieros. Se requiere que el auditor evalúe el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración como base para procedimientos adicionales de auditoría, aunque esa evaluación es un juicio, más que una medición precisa del riesgo.

Cuando la evaluación por el auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles, el auditor desempeña pruebas de control para soportar la evaluación del riesgo. Las NIA ordinariamente no se refieren al riesgo inherente y al riesgo de control por separado, sino más bien a una evaluación combinada del "riesgo de representación errónea de importancia relativa."

Aunque las NIA ordinariamente describen una evaluación combinada del riesgo de representación errónea de importancia relativa, el auditor puede hacer evaluaciones separadas o combinadas del riesgo inherente y del de control, dependiendo de las técnicas o metodología de auditoría preferidas y de consideraciones prácticas. La evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa puede expresarse en términos cuantitativos, como porcentajes, o en términos no cuantitativos. En todo caso, es más importante la necesidad de que el auditor haga las evaluaciones apropiadas del riesgo que los diferentes enfoques con los que puedan hacerse”¹⁸.

- Riesgo de detección:

“Es el riesgo de que el auditor no detecte una representación errónea que existe en una aseveración que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones

¹⁸ Norma Internacional De Auditoria 200

erróneas. El riesgo de detección es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. El riesgo de detección no puede reducirse a cero porque el auditor generalmente no examina toda una clase de transacciones, saldo de cuenta revelación; y debido a otros factores. Dichos factores incluyen la posibilidad de que un auditor pudiera seleccionar un procedimiento de auditoría inapropiado, aplicar mal un procedimiento de auditoría apropiada, o malinterpretar los resultados de auditoría. Estos otros factores ordinariamente pueden manejarse mediante una planeación adecuada, la asignación apropiada de personal al equipo del trabajo, la aplicación de escepticismo profesional, así como supervisión y revisión del trabajo de auditoría desempeñado.

El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor que éste determina para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Para un nivel dado de riesgo de auditoría, el nivel aceptable de riesgo de detección lleva

una relación inversa con la evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración. Mientras mayor sea el riesgo de representación errónea de importancia relativa que cree el auditor que existe, menor será el riesgo de detección que puede aceptarse. A la inversa, mientras menor sea el riesgo de representación errónea de importancia relativa que el auditor cree que existe, mayor será el riesgo de detección que puede aceptarse”¹⁹.

b) Fase de Ejecución

En esta etapa el Auditor obtiene y evalúa la evidencia para corroborar si las declaraciones de la información sujeta a revisión son razonables, de acuerdo a principios contables y en concordancia con políticas y procedimientos de la empresa. Con ello el auditor determina si los objetivos de Auditoría determinados en la fase de planeación se han logrado. El Auditor aplica tanto pruebas de cumplimiento como sustantivas.

¹⁹ Norma Internacional De Auditoria 200

Las pruebas de cumplimiento se aplican únicamente a los Controles Internos, en los cuales el Auditor tiene la intención de confiar como parte de la Auditoría. Estas pruebas incluyen efectuar entrevistas con el personal encargado de los procedimientos de control y los involucrados en los mismos, examinar registros y documentos, observar la aplicación de controles. Las pruebas sustantivas incluyen pruebas de detalle de las cuentas, registros principales y auxiliares, comparaciones analíticas y otros procedimientos de Auditoría, tales como las declaraciones por escrito de los funcionarios de la empresa y de terceros. Las pruebas sustantivas proporcionan evidencia directa de las declaraciones en la información sujeta a evaluación. La naturaleza y alcance de las pruebas sustantivas dependen de los juicios sobre la importancia y las evaluaciones de riesgo en la etapa de obtención de información y planificación.

Aunque algunos autores dividen como una fase adicional al proceso de información resultado de una Auditoría, debe considerarse que el preparar el Informe incluye tiempo y recursos, por lo cual este paso debería formar parte de la ejecución misma; por lo cual una vez concluida la

aplicación de las pruebas y procedimientos de Auditoría, el Auditor formula sus conclusiones finales basándose en los resultados de la evaluación, y emite el informe de Auditoría; constituyendo por tanto, el objeto final de toda Auditoría.

c) El Informe del Auditor

La elaboración del Informe de Auditoría es una de las fases más importante y compleja de la auditoría, por lo que requiere de extremo cuidado en su elaboración, se considera una herramienta esencial en la presentación de información financiera a los usuarios, en particular en los negocios.

Muchas personas confían en los informes de auditoría para certificar su información con el fin de atraer a los inversionistas, obtener préstamos, y mejorar la apariencia pública. Algunos incluso han indicado que la información financiera sin el informe del auditor es "esencialmente sin valor".

Es importante señalar que los informes de auditoría sobre los estados financieros no son ni evaluaciones ni ninguna otra determinación similar utilizada para evaluar las entidades con el fin de tomar una decisión.

El Informe de Auditoría es el documento que contiene el dictamen del Auditor, los estados financieros básicos de la empresa auditada y notas sobre los mismos.

El dictamen es sólo una opinión sobre si la información presentada es correcta y está libre de errores materiales, mientras que todas las otras determinaciones se dejan para que el usuario decida.

Elementos básicos del Dictamen

- a) Un título;
- b) Un destinatario, según lo requieran las circunstancias del trabajo;
- c) Un párrafo introductorio que identifique los estados financieros auditados;
- d) Una descripción de la responsabilidad de la administración por la preparación y presentación razonable de los estados financieros;
- e) Una descripción de la responsabilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros y el alcance de la auditoría, que incluye:

i) Una referencia a las normas internacionales de auditoría y a las normas de auditoría de la jurisdicción o país específico.

ii) Una descripción del trabajo que desempeña un auditor en una auditoría.

f) Un párrafo de opinión que contenga una expresión de opinión sobre los estados financieros y una referencia al marco de referencia de información financiera aplicable que se usó para preparar los estados financieros (incluyendo identificar al país de origen del marco de referencia de información financiera cuando no se usen normas internacionales de información financiera o normas internacionales de contabilidad del sector público);

g) La firma del auditor;

h) La fecha del dictamen del auditor; y

i) La dirección de auditor.

Tipos de Informe

- Informe corto
- Informe Largo

- Informe Corto

El informe es corto si contiene el dictamen del auditor y los estados financieros básicos; Estado de Situación Financiera, Estado de Pérdidas y Ganancias, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio y sus notas.

- Informe largo

El informe es largo si contiene el dictamen del auditor, los estados financieros básicos, notas a los estados financieros e información complementaria, tiene el mérito de presentar a la administración un punto de vista objetivo acerca de los aspectos financieros de la empresa, basado en una cuidadosa investigación por parte de un experto independiente. Este informe es normalmente considerado como un documento confidencial al cual solo tiene acceso la administración de la empresa.

La información adicional incluida en el informe largo se encuentra menos estandarizada, pudiendo incluir cualesquiera análisis o sugerencias que el auditor estime útiles para la administración.

La naturaleza y alcance del informe complementario que debe incluirse en un informe largo dependerá, naturalmente de las necesidades especiales de la persona a quien el informe está destinado.

Un tipo de información complementaria que en ocasiones es deseable en informes largos, consiste en diferentes índices financieros y de operación. Estos índices pueden mezclarse con los comentarios en los estados o pueden presentarse en grupo en una cédula por separado. Entre los índices que podrían ser incluidos se encuentra la rotación de inventarios, la rotación de las cuentas por cobrar, el porcentaje de utilidad neta en relación con los activos netos, etc.

La revisión del informe largo con el cliente, con anterioridad a su emisión, es deseable por varias razones; antes de que un informe llegue a manos de terceros, la administración deberá tener la oportunidad de estudiar si alguna información confidencial de operaciones está siendo revelada. Esta revisión provee, asimismo, seguridad adicional contra posibles errores, en vista de que el cliente con frecuencia está familiarizado en la materia, de

tal manera, que está en posición de objetar cualesquiera presentaciones erróneas. La responsabilidad del auditor respecto de los estados financieros básicos en un informe largo, es, claramente, la misma que cuando se trata de la emisión de un informe corto. El lenguaje de la opinión del editor así como el contenido de los estados financieros, son idénticos, tanto en un informe corto, como largo.

Objetivos del Informe de Auditoría

El informe de auditoría financiera tiene como objetivo expresar una opinión técnica de los estados financieros en los aspectos significativos o importantes, sobre si éstas muestran la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado de sus operaciones, así como de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio.

Características del Informe de Auditoría

El informe de auditoría presenta las siguientes características:

- Es un documento mercantil o público.
- Muestra el alcance del trabajo.
- Contiene la opinión del auditor.

- Se realiza conforme a un marco legal.
- Los informes que se emitan deben caracterizarse por su alta calidad, para lo cual se deberá tener especial cuidado en la redacción, así como en la concisión, exactitud y objetividad al exponer los hechos.

Principales Afirmaciones Que Contiene El Informe

Indica el alcance del trabajo y si ha sido posible llevarlo a cabo y de acuerdo con qué normas de auditoría. Expresa si los estados financieros contienen la información necesaria y suficiente y han sido formulados de acuerdo con la legislación vigente y, también, si dichas cuentas han sido elaboradas teniendo en cuenta el principio contable de uniformidad. Asimismo, expresa si los estados financieros reflejan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de los recursos obtenidos y aplicados.

Presentación del Informe Final

En virtud de que en el informe se señalan los hallazgos así como las conclusiones y recomendaciones de la auditoría, es indispensable que brinde suficiente información. Así mismo, es importante que tanto los hallazgos como las recomendaciones estén sustentados por evidencia competente

y relevante, debidamente documentada en los papeles de trabajo del auditor.

2.1.4 Normas Para El Ejercicio Profesional De La Auditoría Financiera

Normas Internacionales De Auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) expedida por la Federación Internacionales de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable.

A fin de permitir disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

El Consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (AIPC) para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado de uniformidad de prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo el mundo.

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen principios básicos y procedimientos esenciales, los cuales han sido destacados en el texto respectivo, mediante la utilización de la letra negrita, a fin de procurar su correcta identificación. En forma complementaria se agregan lineamientos relacionados que pretenden hacer mayormente explicativos los conceptos. Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales, es necesario considerar todo el texto de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en ella y no sólo el texto resaltado.

Las Normas Internacionales de Auditoría tienen su base legal en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría en el Art. 17, literal d, que expresa lo siguiente:

“Dictaminar, basados en Normas y principios de Auditoría Internacionalmente Aceptados y aprobados por el Consejo: sobre los estados financieros de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza”

Normas Personales

Las normas generales son de naturaleza personal y se relacionan con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo a diferencia de aquellas normas que se refieren a la ejecución del trabajo a las relativas al informe. Estas normas personales o generales se aplican por igual a las áreas del trabajo de campo y al informe. Las personas que desempeñan una profesión constituyen el factor más importante de la misma por tanto, la calidad de la gente marca la calidad de la profesión. Dicen como debe ser el auditor para garantizar que su trabajo sea de calidad.

Es difícil determinar cuáles son los rasgos deseables para una persona; es más difícil aún especificar cuáles son los rasgos deseables para una profesión.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

Esa norma personal reconoce que independientemente de lo capaz que sea una persona en otras disciplinas, incluyendo los negocios y las finanzas, no puede cumplir con las normas de auditoría sin una educación y una experiencia conveniente en el campo de la esta disciplina.

Independencia

Esta norma requiere que el auditor sea independiente; además de encontrarse en el ejercicio liberal de la profesión, no debe estar predispuesto con respecto al cliente que audita, ya que de otro modo le faltaría aquella imparcialidad necesaria para confiar en el resultado de sus averiguaciones, a pesar de lo excelentes que puedan ser sus habilidades técnicas. Sin embargo, la independencia no implica la actitud de un fiscal, sino mas bien, una imparcialidad de juicio que reconoce la obligación de ser honesto no solo para con la gerencia y los propietarios del negocio sino también para con los acreedores que de algún

modo confíen, al menos en parte, en el informe del auditor.

Cuido y Diligencia Profesional

Esta norma requiere que el auditor independiente desempeñe su trabajo con el cuidado y la diligencia profesional debida. La diligencia profesional impone la responsabilidad sobre cada una de las personas que componen la organización de un auditor independiente, de apegarse a las normas relativas a la ejecución del trabajo y al informe. El ejercicio del cuidado debido requiere una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo ejecutado y del criterio empleado por aquellos que intervinieron en el examen. El hecho de que el auditor sea competente y tenga independencia mental no garantiza que su examen sea un éxito pues se hace necesario que no actué con negligencia.

Normas Relativas A La Ejecución Del Trabajo

El segundo grupo de Normas de Auditoria se refieren a los requisitos mínimos que deben cumplirse en el desarrollo del trabajo para ofrecer calidad. Este grupo de normas suministrar al auditor la base para efectuar un juicio

profesional sobre la calidad de los estados financieros sometidos a su escrutinio.

Planeación y Supervisión

La planeación del trabajo tiene como significado, decidir con anticipación todos y cada uno de los pasos a seguir para realizar el examen de auditoría. Para cumplir con esta norma, el auditor debe conocer a fondo la Empresa que va a ser objeto de su investigación, para así planear el trabajo a realizar, determinar el número de personas necesarias para desarrollar el trabajo, decidir los procedimientos y técnicas a aplicar así como la extensión de las pruebas a realizar. La planificación del trabajo incluye aspectos tales como el conocimiento del cliente, su negocio, instalaciones físicas, colaboración del mismo, etc.

Estudio y Evaluación del control interno

La segunda norma sobre la ejecución del trabajo indica se debe llegar al conocimiento o comprensión del control interno del cliente como una base para juzgar su confiabilidad y para determinar la extensión de las pruebas

y procedimientos de auditoría para que el trabajo resulte efectivo.

Obtención de Evidencia Suficiente y competente

La mayor parte del trabajo del auditor independiente al formular su opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y examinar la evidencia disponible. La palabra evidencia es un galicismo tomado del inglés, pues en español la palabra correcta es prueba. El material de prueba varía sustancialmente en lo relacionado con su influencia sobre él con respecto a los estados financieros sujetos a su examen.

- **Naturaleza de la Evidencia**

La evidencia que soporta la elaboración de los estados financieros está conformada por información contable que registra los hechos económicos y por los demás datos que corrobore esta última, todo lo cual deberá estar disponible para el examen del revisor fiscal o auditor externo.

- **Competencia de la evidencia**

Para ser competente la evidencia debe ser válida y pertinente. La validez depende en tal grado de las circunstancias bajo las cuales se obtiene que no se puedan

hacer generalizaciones sobre la razonabilidad de los varios tipos de prueba.

- Suficiencia de la evidencia

La cantidad y clase de evidencia requerida para respaldar una opinión informada, son asuntos que el auditor debe determinar en el ejercicio de su juicio profesional después de un estudio cuidadoso de las circunstancias en cada caso particular. Al tomar tales decisiones él debe considerar la naturaleza de la partida bajo examen, la materialidad de posibles errores o irregularidades, el grado de riesgo encontrado el cual es dependiente de la eficiencia del control interno y de la susceptibilidad de cualquier partida a su conversión, manipulación o error en interpretación, y también la clase y competencia de la evidencia que está a su alcance.

2.2 Manuales

Señalan los procedimientos a seguir para lograr el trabajo de todo el personal de las empresas o de cualquier otro grupo de trabajo que desempeñan responsabilidades específicas. Un procedimiento por escrito significa

establecer debidamente un método estándar para ejecutar el trabajo.

2.2.1 Definición de manuales

“Un manual es un conjunto de documentos que partiendo de los objetivos fijados y las políticas implantadas para lograrlos, señala la secuencia lógica y cronológica de una serie de actividades traducidas a un procedimiento determinado, indicando quién los realizará, que actividades ha de desempeñarse y la justificación de todas y cada una de ellas, en formas tal, que constituyen una guía para el personal que ha de realizarlas”²⁰.

“Es un folleto, libro, carpeta en los que de una manera fácil de manejar se concentran en forma sistemática, una serie de elementos administrativos para un fin concreto”²¹.

“Son documentos sistemáticos que describen la estructura de la organización, incluyendo las pautas para su diseño;

²⁰ Gómez Ceja Guillermo, Planeación y Organización de Empresas, 8ª Edición, Año 1994, Pág. 227

²¹<http://www.itip.edu.mx/publica/tutoriales/rechum1/u3parte2.hum>

contiene sus objetivos, sistemas, procedimientos, políticas y demás elementos que sean necesarios para normar; cuyo fin es lograr el cumplimiento de funciones, actividades y objetivos administrativos”²².

Es un documento que contiene maneras lógicas que contribuyen a la realización de las actividades con la intención de cumplir con los objetivos fijados, señalando a través de formatos de documentos a utilizar así como ejemplificaciones de cómo hacerlo.

2.2.2 Características de los Manuales

- **Fácil Aplicación:** Es una guía que encamina en la dirección adecuada los esfuerzos del personal operativo, por la razón que permite ver cada paso que debe darse para llegar al fin que se pretende.
- **Fácil Comprensión:** Presenta sistemas y técnicas específicas, para cada procedimiento a realizar.

²² Susana Drovelta, Horacio N. Granagnini, Diccionario de Administración y Ciencias afines, 1° Edición. Año 1995

- Disponible para todos los grupos sociales, se puede utilizar en todo tipo de organización.
- Sirve de guía al Recurso Humano: Por ser un documento escrito de información e instrucción utilizados para orientar a los empleados de una organización.
- Define Responsabilidades: Asigna las actividades a ejecutar y el responsable de cada proceso.

2.2.3 Importancia de los Manuales

Un manual es una guía manejable, de fácil ejecución en el cual se recoge y resume lo fundamental de las responsabilidades y funciones de una asignatura, aspecto o materia, además representa un medio de comunicar las decisiones de la administración concernientes a políticas, procedimientos, técnicas, normas, etc.

El uso de un manual permite mantener informado al personal clave de una empresa, así mismo presenta la estructura de la organización, políticas y procedimientos en forma de libro permanente, sujeto a modificaciones de acuerdo a los cambios de la entidad, además se concentra una serie de elementos que tienen por fin, proporcionar un sistema de

referencia que permite a cada quien poseer información y planificar conforme a la mismas reglas, como también hace que las instrucciones sean definitivas, mostrando a cada uno de los empleados como encaja su puesto en la organización y señalando la forma como este contribuye al logro de los objetivos y las buenas relaciones con los demás compañeros.

2.2.4 Tipos de manuales

Existen varios tipos de manuales, a continuación se citan los de mayor uso y divulgación, de la manera siguiente:

- Manuales de Organización
- Manuales de Descripción de Puestos
- Manuales de Políticas o Normas
- Manual de Procedimientos

2.2.4.1 Manuales de Organización

“Expone con detalle la estructura de la empresa y señala los puestos y las relaciones que existen entre ellos para el logro de sus objetivos. Explican la jerarquía, los grados de autoridad y responsabilidad; las funciones y

actividades de los órganos de la empresa. Generalmente contienen gráficas de organización, descripciones de trabajo, cartas de límite de autoridad, etc.”²³. Se usan donde, se desea una descripción detallada de las relaciones de la organización, se elaboran ordinariamente de acuerdo a la estructura de la organización, los cuales se hacen acompañar de las descripciones de los puestos.

2.2.4.2 Manuales de descripción de puestos

“Las descripciones de los puestos son herramientas que contribuyen a mejorar el funcionamiento de toda unidad de organización, dado que con ello se pueden asignar responsabilidades, delegar autoridad e identificar los deberes individuales y colectivos, este tipo manual se puede definir de la manera siguiente: Es el tipo d manual que contiene descripciones de las actividades o funciones específicas de los puestos de una organización y las especificaciones para desempeñar el mismo”²⁴.

²³ Gómez Ceja Guillermo, Op. Cit. Pág. 381

²⁴ Mercy E. Servellón, Organización y Métodos. 2006 Pág. 87,88

2.2.4.3 Manuales de Políticas o Normas

Es la descripción detallada de los lineamientos a ser seguidos por los ejecutivos en la toma de decisiones para el logro de los objetivos.

Este tipo de manual facilita la toma de decisiones comúnmente ejecutada por las áreas funcionales de la empresa, ya que contienen las directrices y lineamientos gerenciales de la organización, los cuales deben de estar coordinados entre sí para poder concretizar los objetivos globales de la empresa.

2.2.4.4 Manuales de procedimientos

También llamados manuales de operación, de práctica, estándar, de instrucciones sobre el trabajo, rutinas de trabajo, de trámites y métodos de trabajo.

2.2.5 Ventajas y Limitaciones en el uso de Manuales

Ese tipo de herramienta administrativa ofrece una serie de ventajas, sin embargo también presenta ciertas limitaciones; las cuales no restan importancia y la utilidad del uso de los manuales.

2.2.5.1 Ventajas

- Son guías de trabajo a ejecutar.
- Permiten la coordinación de las actividades.
- Logran y mantienen un sólido plan de organización.
- Asegura que todos los interesados tengan una adecuada comprensión del plan general y de sus propios papeles y relaciones pertinentes.
- Facilita el estudio de los problemas de la organización.
- Sirve de guía en el adiestramiento para el personal.
- Determina la responsabilidad de cada puesto y su relación de los demás de la organización.

2.2.5.2 Limitaciones

Dentro de las limitaciones de los manuales, podemos señalar los siguientes:

- El costo de su elaboración puede ser alto.
- Debido al dinamismo de la economía y por lo consiguiente de la institución puede desactualizarse en poco tiempo.
- El manual no es un instrumento de solución para todos los problemas administrativos de la empresa, sino que solamente

es una herramienta que ayuda a solucionar determinadas situaciones.

- En ocasiones tienden a crear rigidez en procedimientos de control, lo cual puede contrastar con los beneficios esperados.
- Su inadecuada preparación trae consigo serios inconvenientes en el normal desarrollo de las actividades.
- Si no son actualizados permanentemente pierden su utilidad con rapidez.
- Restan discrecionalidad al personal, convirtiéndose muchas veces en un obstáculo para la iniciativa individual.

2.2.6 Definición de manuales de procedimientos

Es la expresión analítica de los procedimientos administrativos a través de los cuales se canaliza la actividad operativa de la empresa, así como también la enunciación de normas de funcionamiento básicas a las cuales deberán ajustarse los miembros de la misma.

Con este tipo de manual se facilita la realización de operaciones de un departamento o sección y cuyo propósito

general es contribuir con la administración en el logro de los objetivos de la empresa.

Es el documento que contiene la descripción de las actividades que deben seguirse en la realización de las funciones de una unidad administrativa o de dos o más de ellas.

2.2.6.1 Contenido de un manual de procedimientos

Contenido básico del Manual de Procedimientos:

La información que integrará el Manual de Procedimientos va a depender de lo que la Institución pretenda mostrar o dar a conocer con este documento, como objetivo de esta guía se mostrará la información básica que debería contener este tipo de Manual a continuación:

- **Portada:** En dicha sección se debe incorporar el logotipo de la institución, nombre de la institución o unidad administrativa, el tipo de manual que se presenta, la fecha y el lugar de elaboración del Manual de Procedimientos, denominación y extensión. De corresponder a una unidad en particular debe anotarse el nombre de la misma, unidad (es)

responsable (s) de su elaboración, revisión y/o autorización.

- **Introducción:** Se indica una breve exposición sobre el documento, su contenido, objeto, áreas de aplicación o alcances e importancia de su revisión y actualización.

- **Objetivo de los procedimientos:** es una explicación del propósito que se pretende cumplir con los procedimientos.

- **Alcance de los procedimientos:** Representa la esfera de acción que cubren los procedimientos.

- **Responsable(s):** En este apartado se indican las unidades administrativas y/o puestos que intervienen en los procedimientos en cualquiera de sus fases.

- **Políticas o Normas de Operación:** Se incluyen, en esta sección, los criterios o lineamientos generales de acción que se determinan en forma explícita para facilitar la cobertura de responsabilidad de las distintas instancias que participaban en los procedimientos.

- **Conceptos:** Se indican las palabras o términos de carácter técnico que se emplean en el procedimiento, las cuales, por su significado o grado de especialización requieren de

mayor información o ampliación de su significado, para hacer más accesible al usuario la consulta del manual.

- **Procedimientos:** Se realiza la presentación por escrito, en forma narrativa y secuencial, de cada una de las operaciones que se realizan en un procedimiento, explicando en qué consisten, cuándo, cómo, dónde, con qué, y cuánto tiempo se hacen, señalando los responsables de llevarlas a cabo. Cuando la descripción del procedimiento es general, y por lo mismo comprende varias áreas, debe anotarse la unidad administrativa que tiene a su cargo cada operación. Si se trata de una descripción detallada dentro de una unidad administrativa, tiene que indicarse el puesto responsable de cada operación. Se debe indicar el objetivo del procedimiento, la base jurídica, los órganos que intervienen, las políticas y normas de operación.

- **Diagramas de flujo:** Se incluye la representación gráfica de la sucesión en que se realizan las operaciones de un procedimiento y/o el recorrido de formas o materiales, en donde se muestran las unidades administrativas (procedimiento general), o los puestos que intervienen (procedimiento detallado), en cada operación descrita. Los diagramas representados en forma sencilla y accesible en el

manual, brinda una descripción clara de las operaciones, lo que facilita su comprensión.

- **Formularios:** Se adjunta todos los formularios e instructivos empleados para el desarrollo de los procedimientos. Se incluye una muestra de los formularios que se utilizan en el procedimiento y sus respectivas instrucciones de llenado.

- **Glosario de términos:** Es la lista de conceptos de carácter técnico relacionados con el contenido y técnicas de elaboración de los manuales de procedimientos, que sirven de apoyo para su uso o consulta.

- **Firmas de autorización:** En este apartado se indica el nombre, cargo y firma de los titulares de la Institución que autorizan el manual, así como de las unidades administrativas que los elaboran y revisan.

Una de las actividades de mayor trascendencia de organización y métodos, consiste en el análisis de los procedimientos administrativos vigentes o en la definición de los circuitos para nuevas empresas y/o nuevas actividades que encare una empresa constituida.

Un procedimiento administrativo implica la definición de:

1. Funciones y tareas para cada área en que se halle estructurada una organización, con especificaciones claras y precisas del tratamiento o curso de acción a seguir ante cada alternativa factible de ocurrencia de cada variable constituida de un circuito administrativo.
2. Formularios a utilizar, especificando: Emisor, oportunidad de emisión, cantidad de copias, instrucciones para el llenado de cada uno de los datos que lo integran, distribución de las copias, etc.
3. Archivos a utilizar, en cuanto a: contenido, período de resguardo legal y operativo, clasificación de la información contenida, entre otros.
4. Un esquema de control operativo y patrimonial.

Estructura de un manual de procedimientos:

- Contenido
- Objetivos
- Responsabilidad
- Alcance de los procedimientos
- Instrucciones

- Normas de procedimientos
- Índice Temático
- Índice de referencias cruzadas
- Verificación y asesoramiento
- Indicación de fechas
- Numeración de páginas
- Formato
- Armado

Cuando determinamos un procedimiento dentro del entorno administrativo lo especificamos, como aquellos que se realizan en una presentación por escrito, en forma narrativa y secuencial, de cada una de las operaciones, explicando en qué consisten, cuándo, cómo, dónde, con qué, y cuánto tiempo se hacen, señalando los responsables de llevarlas a cabo. Cuando la descripción del procedimiento es general, y por lo mismo comprende varias áreas, debe anotarse la unidad administrativa que tiene a su cargo cada operación. En definición **"El manual de Normas y Procedimientos"** presenta sistemas y técnicas específicas, señala el procedimiento a seguir para lograr el trabajo del personal de oficina o de cualquier otro grupo de trabajo.

CAPITULO III

**“DIAGNOSTICO DE LA
SITUACION ACTUAL DEL
PROCESO DE EJECUCIÓN DE LA
AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS EN LAS
SOCIEDADES COMERCIALES EN
EL SALVADOR.”**

3.1 Generalidades

El propósito de la investigación de campo fue recopilar información fundamental de los Contadores y Auditores inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, con el fin de conocer la necesidad de elaborar un manual de Auditoría Financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) de Propósito General.

Para poder llevar a cabo la investigación se contó con la valiosa colaboración del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, quienes proporcionaron un listado de los Contadores y Auditores inscritos en dicho Consejo.

Al tener identificados los sujetos de estudio se procedió a efectuar la visita a los distintos miembros inscritos en el Consejo, para la recopilación de datos, la cual se efectuó por medio de un cuestionario estructurado con preguntas cerradas, abiertas y de selección múltiple.

De tal forma la investigación de campo es imprescindible en el desarrollo del trabajo, ya que con ella se obtuvo la información necesaria para proponer alternativas de

solución que vayan acorde con las necesidades que presentan los auditores y así aportar una herramienta que facilite la elaboración y aplicación de la normativa legal establecida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

3.2 Metodología de la Investigación

Durante la ejecución del trabajo realizado se aplicará de forma clara acerca de cómo investigar la problemática para diseñar un manual de procedimientos; además dándole solución a los objetivos que se persiguen. De igual manera se explicará de una forma detallada como se desarrolló el estudio incluyendo todos los pasos para dar respuesta a todas las interrogantes establecidas en el Anteproyecto.

3.2.1 Tipo de Estudio

Al ejecutar la investigación se utilizó el análisis sistemático el cual consiste en la descomposición de un todo en sus diferentes partes el cual es llevado a cabo a través de la observación, descripción y el examen crítico del evento ordenado y clasificado para posteriormente estudiar un todo en forma completa; los diferentes tipos de investigación que se utilizaron son los siguiente.

- **Investigación Documental o Bibliográfica**

- **Investigación de Campo**

3.2.1.1 Investigación Documental o Bibliográfica

Es el tipo de estudio con el enfoque meramente teórico fundamentado en una exhaustiva investigación bibliográfica, se refiere a aquellas investigaciones que teniendo un tema, un problema el que el investigador trata de desarrollar, investigar y dar respuesta, al tema, al problema, para lo cual se utiliza toda clase de fuentes, como libros, revistas, tesis, periódicos, etc. Además se recurre a fuentes históricas, monografías, información estadística, censos y toda aquella información que existen sobre el tema.

La investigación consistió en el estudio teórico de todos aquellos conceptos y temas relacionados con Auditoria y manuales de procedimientos para ejecutar la auditoría Financiera, concepto, clasificación, control interno, etc. Consultando en bibliotecas, libros, revistas, tesis, periódicos, Internet y otros medios que proporcionan información útil y actualizada sobre el tema escogido.

El siguiente paso es elegir el tipo de estudio, esta clasificación es muy importante pues el tipo de estudio define la estrategia de investigación, el alcance, el diseño, los datos que se recolectarán, la manera de obtenerlos, el muestreo y otros componentes del proceso de investigación. En la práctica cualquier estudio puede incluir elementos de más de una de esas clases de investigación, pero todo depende de dos factores; el estado del conocimiento en el tema de investigación mostrado por la revisión de la literatura, y el enfoque que se pretende dar a la literatura.

El trabajo de investigación se desarrolló como un Estudio Descriptivo, ya que se midieron de manera más bien independiente variables interrelacionadas. Por ser una investigación de este tipo se requirió un considerable conocimiento del área que se investigó para formular las preguntas específicas que busca responder y dar una explicación de cómo se manifiesta el fenómeno. Para saber cómo es tratado en la actualidad con el fin de actualizarlo y proponer un método mejorado, y diseñado de acuerdo con sus necesidades presentes y futuras.

3.2.1.2 Investigación de Campo

Es la recopilación de información a través de cuestionarios y observación directa que permiten rastrear los procedimientos y operaciones que realizan cotidianamente las personas al ejecutar la Auditoria Financiera.

Previo a la utilización de métodos específicos de recolección de información es necesario conocer ciertos conceptos para el caso.

3.2.2 Unidades de Análisis: Población y Muestra

3.2.2.1 Población

Es el conjunto de sujetos u objetos de estudio, de los cuales se obtienen información necesaria para la investigación.

3.2.2.2 Universo Sujeto a Investigación

Para la determinación del universo se ha tomado como base el número de Contadores Públicos y Auditores inscritos en El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria de EL Salvador.

3.2.2.2.1 Justificación del Universo

Se han considerado para la investigación a los contadores públicos y Auditores porque son las personas que poseen los conocimientos necesarios para la ejecución de la Auditoria Financiera.

3.2.3 Muestra

Es un subgrupo de la población que sirve para delimitar las características o parámetros muestrales, los tipos de muestra pueden ser probabilísticas o no probabilísticas.

Específicamente para el estudio se utilizó la muestra no probabilística por que la elección de los elementos no dependió de la probabilidad sino de eventos relacionados con las características u objetivos de estudio y de la contribución que se esperaba hacer con él.

Este tipo de muestra también se llama dirigida, suponen un proceso de elección formal y un poco arbitraria. Porque los sujetos a investigar fueron solo aquellas personas que tengan incidencia en la planeación, ejecución e informe de

la Auditoria Financiera, siendo éstas las que pueden proporcionar mayor información sobre las cuestiones investigadas.

3.2.3.1 Determinación del Tamaño de la Muestra

La muestra de la investigación se determinó por medio de la formula finita debido a que se conoce con exactitud el número de contadores públicos y firmas de auditoría con personería jurídica, inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador.

FÓRMULA²⁵

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

En donde:

n= Tamaño de muestra

²⁵ Bonilla Gidalberto, métodos prácticos de inferencia estadística, editorial UCA, 4ª edición, año 1997 pág. 92

Z= Valor critico correspondiente a un determinado grado de confianza del 95% = 1.96

P= Probabilidad de éxito (0.50)

Q= Probabilidad de fracaso (0.50)

N= Población (4400)

E= Error muestral (0.05)

Cálculo de la muestra:

$$n = \frac{(1.96)^2 (0.50) (0.50) (4400)}{(4400- 1) (0.05)^2 + (1.96)^2 (0.50) (0.50)}$$

$$n = \frac{(3.8416) (0.25) (4400)}{(4399) (0.0025) + (3.8416) (0.25)}$$

$$n = \frac{(0.9604) (4400)}{10.9975+ 0.9604}$$

$$n = \frac{4225.76}{11.9579}$$

$$n = 353.38$$

El total de la muestra de la investigación fue de 353.38 contadores públicos equivalente a 354.

3.3 Diseño del Instrumento de Recopilación de la Información

Con el propósito de desarrollar la investigación de campo y obtener información que garantice la consecución de estudio se determino: El cuestionario.

El cuestionario elaborado para la recolección de la información necesaria consta de 25 preguntas orientadas a conocer la situación actual de los profesionales en Contaduría Pública de El Salvador, relacionados para la aplicación del Manual de Procedimientos de Auditoría Financiera que contribuya a que el profesional obtenga de forma más clara las circunstancias en las que pueda dictaminar las diferentes tipos de opinión (Ver Anexo 1).

3.4 Tabulación, Análisis e Interpretación de los Resultados.

La tabulación de la información consistió en resumir y analizar las respuestas de los sujetos y permitió tener una idea más clara y confiable para nuestras propuestas.

La presentación y organización de los datos obtenidos en la investigación, se ha estructurado cuadros analíticos que concentran los datos obtenidos en la investigación, los cuales permitirán visualizar los resultados en sus alternativas de elección correspondiente a cada ítem.

La exposición de resultados se efectuó a través de un análisis que sucede al gráfico de distribución de frecuencia representado en el cuadro de tabulación de cada pregunta.

La interpretación realizada a la respuesta obtenida en cada pregunta, será la explicación a los resultados correspondientes. (Ver Anexo 2)

3.5 Diagnostico sobre el Diseño de un Manual de Procedimientos.

Realizada la investigación a los 354 miembros inscritos en Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El salvador, se procedió a analizar los resultados y se obtuvieron las siguientes conclusiones:

La mayoría de los profesionales conocen los aspectos generales sobre la ejecución de la Auditoría Financiera,

sin embargo solo un pequeño grupo la lleva a cabo paso a paso teniendo como guía un manual de procedimientos. De acuerdo a las respuestas obtenidas se muestra relativamente las dificultades a las que los Contadores y Auditores se enfrentan al momento de que se les demande un trabajo de esta naturaleza, ya que no existe un Manual de Procedimientos que unifique esta labor y elimine las dificultades que pueden tener.

También dichos resultados mostraron que no existe un medio o manual de Procedimientos para ejecutar la Auditoría Financiera de acuerdo a la NIA 700, por lo que se presenta el diseño de dicha herramienta tomando en cuenta aspectos necesarios en la auditoría financiera aplicables a las operaciones que llevan a cabo en general las sociedades comerciales con el fin que permita que el profesional en Contaduría Pública logre comprender las circunstancias en las cuales pueda expresar una opinión no calificada. Ya que 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 importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

3.6 Conclusiones Y Recomendaciones

3.6.1 Conclusiones

De acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación de campo realizada a los 354 profesionales inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, a través de cuestionarios. Se concluye lo siguiente:

- La mayoría de los Contadores Públicos inscritos en el del CVPCPA no cuenta con un manual de procedimientos para ejecutar la auditoría financiera.
- De acuerdo a los resultados obtenidos se manifiesta que la fase de auditoría que representa mayor dificultad para su realización es la Planeación.
- Algunos de los profesionales encuestados no elaboran papeles de trabajo por cada área examinada.

- Más del 50% de los encuestados no posee un sistema definido para la elaboración y archivo de papeles de trabajo.
- Los Contadores Públicos consideran en su totalidad que es necesario contar con una Guía de Implementación del Manual de Procedimientos.
- Los profesionales encuestados consideran de interés contar con un manual de procedimientos para la ejecución de auditoría financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría considerando el alcance de la NIA 700.

3.6.2 Recomendaciones

Sobre la base de las conclusiones antes expuestas, se sugiere lo siguiente:

- Para guiar la labor de la auditoría financiera, se recomienda adoptar un Manual de Procedimientos para la Planificación, Ejecución y Control de ésta, tal como se propone. Dicho manual puede ser ajustado dependiendo del tamaño y necesidades de la empresa.
- Para efectos de guiar la realización de la auditoría financiera, enfocando el trabajo en áreas de mayor dificultad como resulta la Planeación se recomienda

garantizar la cobertura de los factores prioritarios, fuentes de información, investigación preliminar así como la evaluación de los controles para mitigar los riesgos.

➤ Es necesario que todo Contador Público encargado de llevar a cabo una auditoría financiera cuente con un Manual de Auditoría Financiera que contenga procedimientos, programas, evaluación de control interno, modelo de planeación y demás papeles de trabajo que fundamenten la opinión emitida.

➤ Se sugiere a los Contadores Públicos contar con procedimientos, programas, evaluación de control interno, modelo de planeación y demás papeles de trabajo que fundamenten la opinión emitida como un sistema definido para la realización de la auditoría financiera.

➤ Se sugiere a los profesionales encargados de llevar a cabo una auditoría financiera cuenten con una guía de implementación del Manual de Procedimientos.

➤ Se recomienda la adopción del Manual de Procedimientos de Auditoría Financiera basado en los lineamientos de la Normas Internacionales de Auditoría enfocado en la NIA 700 que facilitará el desempeño de los profesionales que lleva a cabo la auditoría.

CAPITULO IV

**“DISEÑO DE UN MANUAL DE
PROCEDIMIENTOS PARA LA
AUDITORÍA FINANCIERA
APLICABLE A LAS SOCIEDADES
COMERCIALES EN EL
SALVADOR.”**

4.1 Generalidades sobre la propuesta

Después de planificar, organizar y ejecutar la investigación de campo, los resultados se analizaron para obtener los elementos de juicio necesarios para comprobar que los profesionales en Contaduría Pública, no cuentan con un manual de auditoría financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) específicamente la NIA 700, en este sentido es necesario plantear la conveniencia de proponer un manual de auditoría.

La propuesta de un manual de auditoría financiera para empresas comerciales en El Salvador, constituye una herramienta técnica de ayuda; el cual ha sido elaborado según la normativa legal de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) y bajo el criterio de uniformidad.

Este capítulo contiene elementos necesarios que se requieren para la realización de la auditoría financiera, para contribuir al desarrollo de las actividades de los profesionales de las firmas de auditoría.

4.1.1 Objetivos de la propuesta

1. General

Diseñar un manual de Auditoría Financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), para los profesionales en Contaduría Pública que contribuya al desempeño profesional y al cumplimiento de la normativa emitida por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.

2. Específicos

- Facilitar una herramienta técnica que proporcione la normativa y lineamiento para la planeación, ejecución y elaboración del informe de la auditoría financiera.
- Proporcionar un manual que facilite el desempeño profesional de las firmas de Auditoría con personería jurídica.
- Proporcionar los pasos a seguir para la realización de los diferentes procedimientos de la auditoría que aseguren el logro de los objetivos propuestos.

4.1.2 Justificación de la propuesta

Al conocer que los profesionales en Contaduría Pública, tienen problemas en las fases de la auditoría por parte del personal que realiza el trabajo y además no cuentan con una herramienta que proporcione lineamientos para llevar a cabo las actividades de la auditoría financiera, se ha considerado importante diseñar un Manual de Auditoría financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría que les permita obtener mayor conocimiento en la aplicación de las Normas.

La finalidad del diseño de un Manual es dar apoyo en el desarrollo de las actividades de trabajo del personal de auditoría en la preparación de la información con el fin de dar cumplimiento a la Normativa.

4.1.3 Importancia de la propuesta

Actualmente los profesionales de auditoría financiera están obligados a cumplir con las Normas Internacionales de Auditoría en la realización del trabajo de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y auditoría y es importante que el

trabajo sea ejecutado como lo establecen las normas; esto ayudará a lograr un mayor grado de competitividad de la firma como tal y a su personal que lo representa.

Es por esta razón que se ha diseñado un manual de auditoría financiera basado en Norma Internacionales de Auditoría por ser una herramienta práctica y necesaria para desarrollar el trabajo, actualizada en su aplicación, para mejorar el desempeño profesional de los integrantes de las firmas y así lograr los objetivos de acuerdo a normas.

El manual contiene la información necesaria para ejercer el trabajo, así como también ejemplos de documentos que se utilizan en la auditoría el cual servirá de consulta continua para el equipo de la unidad de auditoría, por lo que se considera de utilidad e importancia para los profesionales.

4.1.4 Características de la propuesta

- De fácil comprensión: Porque muestran en forma detallada los procedimientos.
- Es aceptable: Por encontrarse aplicadas las Normas internacionales de Auditoría, regidas por el consejo de

Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

- Es de consulta y apoyo: porque orienta al auditor en una forma lógica el trabajo a ejecutar.
- Es flexible: Porque está sujeto a cambios de acuerdo a las necesidades de las firmas de auditoría.

4.2 Esquema del Manual de Auditoría Financiera basado en Normas Internacionales De Auditoría, bajo el alcance de la NIA 700.

4.2.1 Introducción

El presente documento, representa una recopilación de información técnica que describe los procedimientos iniciales, intermedios y finales de una auditoría financiera que servirá de ayuda para los profesionales en Contaduría Pública que llevan a cabo la auditoría.

Está estructurado con aspectos generales, técnicos e instrucciones básicas para planificar, ejecutar e informar, el trabajo realizado en la auditoría financiera basado en

Normas Internacionales de Auditoría, bajo el alcance de la NIA 700.

El manual proporciona procedimientos para la estandarización del desarrollo de la auditoría financiera para los profesionales en Contaduría Pública, que permiten establecer una dirección efectiva en el desarrollo del trabajo y que documente la ejecución de los procedimientos utilizados.

En el contenido del manual se incluye temas como asuntos previos al inicio de la auditoría relacionados con el cliente, la planeación del trabajo, diseño de los programas de auditoría, evaluación e información sobre control interno, la preparación y presentación del dictamen con base a Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), bajo el alcance de la NIA 700.

4.2.2 Objetivo del Manual

General

Proporcionar a los profesionales en Contaduría Pública una herramienta útil que incluya normas, técnicas y elementos en el cumplimiento de las Normas Internacionales de

Auditoría (NIAS), bajo el alcance de la NIA 700 para el adecuado desempeño profesional en la auditoría financiera.

Específicos

- Elaborar programas de trabajo que contengan procedimientos de auditoría financiera para facilitar la ejecución del examen a realizar de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), bajo el alcance de la NIA 700.
- Proporcionar una matriz de evaluación de riesgos de clientes potenciales con lineamientos que establecen las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS).
- Proporcionar una guía de chequeo para la supervisión del trabajo realizado por los asistentes en caso de que los profesionales encargados de realizar la auditoría conformarán una firma con personería jurídica.
- Diseñar formatos y como se deben utilizar para el desarrollo de la auditoría.

4.2.3 Alcance

Este manual define los procedimientos aplicables en una auditoría de estados financieros y provee orientación sobre

cómo aplicarlos. Cada uno de los procedimientos de auditoría financiera expresa una acción requerida por los profesionales en Contaduría Pública, durante el desarrollo del trabajo.

Los procedimientos y orientaciones que se muestran en este manual están diseñados basándose en el contexto de las Normas Internacionales de Auditoría, bajo el alcance de la NIA 700, exigidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

4.2.4 Base Legal

- **Acuerdo de la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría**

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, acordó en sesión celebrada el 2 de septiembre de 1999, que en la auditoría de estados financieros, el auditor externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la federación Internacional de Contadores (IFAC).

Un contador público debe saber que, al no tomar en cuenta las adecuadas Normas de Conducta en el desarrollo

de su trabajo, desacredita su persona y a la profesión misma.

En el numeral III del acuerdo obliga a todos los profesionales inscritos en este Consejo; que a partir de esa fecha deben dar cumplimiento a este acuerdo, así como las regulaciones contenidas en el Código de Ética profesional aprobado por el Consejo.

• **Consideraciones del código de ética**

Es importante que el auditor o la firma de auditoría en general que presta el servicio de auditoría, considere y observe los principios fundamentales que deben seguir los profesionales de la contaduría, que establece el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos, emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en acuerdo N° 1 de acta N° 10/2005 de fecha 6 de mayo de 2005.

La confianza pública que debe proporcionar el auditor, es parte del valor agregado como resultado de la aplicación de la auditoría; es entonces cuando

las normas como la independencia, integridad y objetividad entre otras juegan un papel importante, ya que esto influye para que el cliente tome en cuenta las sugerencias y /o asesorías proporcionadas por el auditor.

- **Norma de Educación continuada**

Con fecha 25 de abril de 2003, El Consejo de Vigilancia de La Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobó la Norma de Educación Continuada según acta N°. 13/2003 y entró en vigencia el 1 de enero del año 2004. Entre los temas que tienen que actualizarse los contadores están: Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales de Información Financiera, leyes tributarias, leyes mercantiles, leyes penales, Código de Ética Profesional y otras materias relacionadas con el trabajo profesional del Contador Público.

Esta Norma está encaminada a promover la actualización de los conocimientos, por medio de un plan continuado de la educación, que permita asegurar el nivel de calidad de la profesión, para responder con más eficiencia y efectividad

a las exigencias que la sociedad requiere de la profesión y sus miembros.

Están obligados a cumplir con esta norma los contadores inscritos en el Consejo y el personal técnico que labora en despachos de auditoría.

El Consejo definirá en enero de cada año el número de horas de actividad educativa a cumplir. Las horas de educación continuada no constituyen necesariamente un bloque continuo de capacitación. Las horas podrán acreditarse mediante la participación en distintos eventos aprobados por el consejo²⁶.

²⁶ Norma de Educación continuada, emitida por El Consejo de Vigilancia de La Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

EVENTOS	HORAS ACREDITABLES	
	MÍNIMO	MÁXIMO
SEMINARIOS	4	12
CONFERENCIAS	1	4
PANELES	1	4
MESAS REDONDAS	1	8
TALLERES	12	24
EVENTOS INTERNACIONALES	1	8
ENTRENAMIENTO INTERNO DE LA FIRMA DE AUDITORÍA		

4.2.5 Evaluación de Clientes Potenciales

Todos los clientes potenciales y existentes deben ser evaluados a fin de reducir al mínimo la posibilidad de que se asocien con directivos a quienes les falte integridad.

La evaluación de los clientes potenciales se puede realizar por medio de una matriz de clientes potenciales.

La presente matriz contiene preguntas que son ejemplo de cómo evaluar a los clientes potenciales para ser aceptados por el profesional, aclaramos que las preguntas y ponderaciones asignadas pueden variar dependiendo de la información que requiera el profesional.

Ejemplo de matriz de evaluación de clientes potenciales

No.	PREGUNTA	Ponderación Asignada	Ponderación Obtenida
1	¿Está legalmente constituida la empresa?	10	
2	¿Considera que la empresa tiene solidez financiera?	10	
3	¿La reputación de los accionistas se considera confiable?	10	
4	¿Se ha visto implicada en fraudes?	15	
5	¿Ha tenido demandas judiciales?	10	
6	¿Tiene buen record crediticio?	10	
7	¿Efectúa la empresa evaluación de riesgos?	10	
8	¿Durante los últimos años 3 años los informes de auditoría han sido de opinión limpia?	5	
9	¿Con que frecuencia se cambian los cargos administrativos?	5	
10	¿Elabora la empresa planeación del trabajo a realizar y compara los resultados con los objetivos planeados?	15	
	Total		

Criterio

- Si el porcentaje obtenido es igual o mayor 75% (Bajo)
- Si el porcentaje obtenido es igual o mayor 50% (Medio)
- Si el porcentaje obtenido es menor 50% (Alto)

4.2.5.1 Contacto previo con el cliente

Cuando un posible cliente necesita realizar una auditoría a la entidad, solicita los servicios formalmente por escrito, de un profesional en Contaduría Pública ya sea que realiza su trabajo en forma independiente o como firma de auditoría para que posteriormente se contacten y determinen los detalles e información sobre dicha entidad.

4.2.5.2 Aceptación del cliente

De acuerdo a la NIA 220, antes de la presentación de una oferta de servicio es necesario que el auditor realice una evaluación de clientes prospectos con el fin de revisar aspectos importantes para definir los términos de su participación.

Ningún auditor puede asociarse regularmente con clientes que están comprometidos en fraude de gerencia u otras prácticas.

Los auditores deben investigar la historia del probable cliente, incluyendo aspectos como la identidad y reputación de los accionistas, gerentes y empleados. Los riesgos del negocio aumentan cuando la compañía cliente está en una

posición financiera débil o tiene gran necesidad de capital adicional. Por esta razón los auditores evitan contratos que impliquen un riesgo de negocios relativamente alto; otros pueden aceptar reconociendo la necesidad de ampliar los procedimientos de auditoría para compensar los niveles de riesgo inusualmente altos.

4.2.6 Entendimiento de la entidad y su entorno

Para obtener el conocimiento general del negocio el auditor debe hacer una evaluación del cliente para poder brindar la oferta técnica y económica. A continuación se mencionan algunos requerimientos importantes para el proceso de conocimiento general del negocio que se espera auditar:

1. Factores de la industria

a) Condiciones de la industria

- El mercado y la competencia, incluyendo demanda, capacidad y competencia en precios.
- Actividad cíclica o estacional.
- Tecnología de productos relativa a productos de la entidad.
- Suministros y costo de energía.

b) Entorno de regulación

- Principios de contabilidad y prácticas específicas de la industria.
- Marco de referencia regulador para la industria.
- Legislación y regulación que influya de manera importante las operaciones de la entidad.
- Impuestos
- Requisitos ambientales que afectan la industria y el negocio de la entidad.

2. Naturaleza de la entidad

a) Operaciones del negocio

- Fuentes de ingreso
- Productos que venden o servicio que presta
- Localización de instalaciones de producción bodega y oficinas.
- Clientes claves.
- Proveedores importantes.

b) Inversiones

- Adquisiciones.
- Inversiones y disposiciones de valores y préstamos.

c) Financiamientos

- Estructura de deuda, incluyendo pactos, restricciones y garantías.

- Arrendamientos de propiedad, planta y equipo para uso del negocio

d) Información financiera

- Principio de contabilidad y prácticas específicas de la industria.

- Inventarios.

- Contabilización de transacciones inusuales o complejas.

- Presentación y revelación de estados financieros.

e) Objetivos, estrategias y riesgos del negocio relacionados.

- Existencia de objetivos como por ejemplo: nuevos requisitos de contabilización.

- Efectos de implementar una estrategia como cualquier efecto que conduzcan a nuevos requisitos de contabilización.

3. Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad.

a) Coeficientes claves y estadísticas de operación.

b) Indicadores claves de desempeño.

c) Análisis de competidores.

d) Desempeño financiero, por ejemplo: crecimiento de ingresos y rentabilidad.

4.2.7 Presentación de la Oferta Técnica y Económica

Una vez realizado el estudio previo de las actividades operacionales del cliente, el profesional en Contaduría Pública obtiene una comprensión de toda la labor que se debe realizar, el tiempo que se dispone, el personal que se involucrará, el honorario que se estima obtener y la responsabilidad que está adquiriendo de presentar un dictamen.

El auditor teniendo claro éstos parámetros procede a elaborar y presentar la oferta técnica y económica.

Según la Ley Reguladora del Ejercicio de Contaduría Pública refleja en el Art. 21 y el Código de Ética Profesional publicado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría acuerdo 01 de acta No. 10/2005, de fecha 06 de Mayo de 2005, que los honorarios a devengar serán pactados libremente con el contratante de acuerdo a la magnitud de la empresa y documentos a revisar.

Elementos que debe contener la oferta técnica económica:

a) Antecedentes del trabajo: Describe la experiencia del profesional.

b) Objetivo: Describe lo que se pretende con el examen de los estados financieros, verificación de los estados financieros si están conforme a Normas.

c) Alcance: Se refiere a los procedimientos necesarios para la realización de la auditoría.

d) Normas de Trabajo: estas normas son las que practican los profesionales en Contaduría Pública cuando realiza su trabajo dejándolas plasmadas.

e) Colaboración del personal de la empresa (cliente): Expresa la necesidad de obtener de los empleados de la empresa a auditar, información necesaria para la realización de la auditoría.

f) Presupuesto de tiempo: Describe el tiempo en que se realizarán las auditorías así como el número del personal involucrado en el trabajo.

A continuación se presenta un ejemplo de Oferta Técnica.

**OFERTA TÉCNICA Y ECONÓMICA DE SERVICIOS DE
AUDITORÍA FINANCIERA PARA:**

EMPRESAS COMERCIALES, S.A DE C.V

EJERCICIO CONTABLE 2012

EMPRESAS COMERCIALES S.A DE C.V

Presente.

Apreciables Sres.

De acuerdo a la solicitud, a continuación presentamos la propuesta de la auditoría a los Estados Financieros del año 2012 de la sociedad "EMPRESAS COMERCIALES S.A DE C.V" la que se ha preparado tomando en cuenta el alcance del trabajo y el volumen de operaciones del negocio.

NATURALEZA Y OBJETIVO DEL TRABAJO

El objetivo de realizar el examen de Estados Financieros del período del 01 enero al 31 de diciembre del año 2012, con el alcance necesario que permita expresar una opinión sobre la información financiera de los Estados Financieros básicos.

- ✓ Estado de Situación Financiera
- ✓ Estado de Resultado
- ✓ Estado de Cambios en el Patrimonio
- ✓ Estado de Flujos de Efectivo
- ✓ Notas Aclaratorias
- ✓ Información suplementaria de los Estados Financieros que consisten en Anexos, Índices, tendencias y Comentarios que soportan las cifras correspondientes.

En el curso de nuestra auditoría, previa revisión de los controles establecidos, de los procedimientos administrativos, de los registros contables y la documentación que los soporta, se harán las observaciones y recomendaciones acerca de la organización contable administrativa, eficacia de los controles internos y otros aspectos de auditoría que se encuentran en el desarrollo del trabajo.

ALCANCE DE LA AUDITORIA

Nuestro trabajo consistirá en efectuar una auditoría financiera de las operaciones realizadas por la sociedad durante el ejercicio contable 2012. Los objetivos de trabajo son:

Audidores y Consultores

- Evaluación de estructura de control interno; verificando el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables a las empresas comerciales en el salvador
- Comprobación del manejo adecuado de los fondos.
- Recomendar las medidas correctivas y concretas para la solución de las deficiencias encontradas en las diferentes áreas examinadas.

Con la finalidad de cumplir con los objetivos del presente trabajo y para verificar que los registros contables de las empresas comerciales en el salvador; proporcionen información financiera útil para la toma de decisiones y control de las operaciones económico- financieras, los profesionales en contaduría pública podrán desarrollar los procedimientos de auditoría siguientes:

Estados Financieros

Se examinarán selectivamente, como mínimo las siguientes áreas de los estados financieros:

a) Efectivo

Examinar selectivamente los ingresos recibidos por la empresa verificando que estén debidamente registradas y soportados con los comprobantes justificativos.

Practicar arqueos de caja en las empresas, para comprobar la propiedad y existencia del efectivo disponible en caja, cuentas corrientes, cuentas de ahorro y depósitos a plazo. Así como la revisión de las conciliaciones bancarias.

b) Inversiones financieras.

Verificar a través de arqueos físicos la propiedad y existencia de los títulos valores adquiridos por las empresas, así como el rendimiento generado por estas inversiones.

c) cuentas por cobrar.

El examen selectivo de esta área comprenderá el análisis de la cartera de cuentas por cobrar que poseen las empresas; evaluando los aspectos siguientes:

- Monto
- Plazo y tasas de interés

- Saldo actual de la cuenta
- Estado de morosidad
- Información del expediente

d) Inventarios.

Se evaluará selectivamente la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, mediante Inspección física de los artículos que conforman esta cuenta.

e) Activo Fijo.

Los procedimientos a utilizar para verificar la razonabilidad en esta cuenta, son los siguientes:

- Comprobar selectivamente la existencia de los bienes, mediante la supervisión del inventario físico, verificando su ubicación y el estado del bien.
- Verificar la valuación de los activos y que cada bien posea su tarjeta de control. Evaluar los métodos para el registro de la depreciación.
- Verificar los gastos de depreciación para el ejercicio.
- Verificar la existencia de activos depreciables importantes, ociosos o sub-utilizados.
- Verificar la razonabilidad del valor en libros y comparar con los valores actuales o reales.

Esto incluye verificar si los gastos que alargan la vida útil del bien son capitalizados, o en su defecto son cargados a resultados.

f) Cargos Diferidos.

Se examinará selectivamente los componentes de esta cuenta, así como la documentación que evidencia la propiedad de estos activos, para validar las cifras reveladas en los estados financieros por este concepto.

g) Proveedores.

Verificar el adecuado registro de los bienes adquiridos al crédito, tanto de proveedores nacionales o extranjeros, a través de la revisión de la documentación que respalde la exigibilidad de estas transacciones y la confirmación con los proveedores.

h) Préstamos Bancarios.

Se analizará la razonabilidad de las cifras reflejadas en los estados financieros por este concepto, mediante confirmación con las instituciones financieras correspondientes nacionales o extranjeras. Asimismo, se constatará el tipo de garantía otorgada, situación del préstamo y verificara el cumplimiento de las cláusulas contractuales.

i) Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados.

En estos rubros se analizará la razonabilidad de las obligaciones que posee la empresa con terceras personas (naturales o jurídicas), reveladas en los estados financieros. Los procedimientos a aplicar son:

- Cerciorarse que los pasivos han sido contraídos por la empresa
- Verificar qué tipo de garantía se ha otorgado.
- Comunicación con los proveedores e instituciones financieras.
- Análisis de tiempo de las obligaciones.

j) Patrimonio.

- El examen de esta área comprenderá la verificación de la razonabilidad de las cifras reveladas en concepto de patrimonio, reservas de capital, superávit y resultados acumulados.

k) Ingresos de Operación.

En este rubro se analizará los ingresos reflejados en los estados financieros, percibidos durante el período bajo examen; los procedimientos a aplicar son:

- Revisar el adecuado registro y soporte de los ingresos.
- Análisis de la provisión de los intereses devengados no percibidos sobre préstamos, inversiones y otros.

l) Gastos de Operación.

En este rubro se analizará que los costos y gastos reflejados en los estados financieros sean necesarios y/o indispensables para la operatividad de la empresa; los procedimientos a aplicar son:

- Análisis de los gastos de administración, financieros y otros.
- Análisis de los gastos reportados respecto a los ingresos recibidos.
- Verificar qué tipo de documento justificativo ampara el costo y/o gasto.

m) Cumplimiento de Leyes y Regulaciones Aplicables.

Revisar y verificar el cumplimiento por parte de la administración de la empresa de leyes vigentes en el país.

n) Estructura Organizativa.

Se evaluará la estructura organizativa actual y se recomendarán las modificaciones que los profesionales en contaduría pública consideren conveniente, con la finalidad de lograr mayor eficiencia y menor costo, en el desarrollo de las operaciones de las Sociedad.

- o) Atender cualquier consulta menor de índole administrativa o contable relacionada con el trabajo, que solicite la administración.

Sistema de Control Interno

Los profesionales estudiarán y evaluarán el sistema de control interno existente para determinar el alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar. Como parte de esta evaluación se efectuará el trabajo siguiente:

- a) Revisar y evaluar el sistema de control interno establecida por la administración de la sociedad, tal como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría, para obtener un entendimiento suficiente del diseño de políticas y procedimientos importantes de control.
- b) Obtener un entendimiento suficiente del sistema de control interno para planear la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a ser desarrolladas.
- c) Enfocar la evaluación hacia el ambiente de control, el sistema de contabilidad y los procedimientos de control.
- d) Evaluar el riesgo de control, que es la efectividad de las políticas y procedimientos del sistema de control interno de la sociedad, para prevenir o detectar errores de importancia en los estados financieros.
- e) Cumplimiento de Leyes y Regulaciones Aplicables.

Como parte de las pruebas a efectuar para verificar el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables a la sociedad, se efectuará lo siguiente:

- a) Verificar el cumplimiento por parte de la administración de la sociedad, de las leyes y regulaciones aplicables, tal como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría.
- b) Identificar los procedimientos administrativos, leyes y regulaciones aplicables y determinar cuáles, al no ser observadas, podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros.
- c) Evaluar los controles relativos al cumplimiento de los procedimientos administrativos, leyes y regulaciones.

Audidores y Consultores

- d) Diseñar procedimientos de auditoría que provean seguridad razonable, de que se detecten errores o irregularidades relacionados con incumplimientos de leyes y regulaciones aplicables, que pudieran tener efectos importantes sobre los estados financieros.

Otros procedimientos de Auditoría que se consideren necesarios:

- El alcance de la auditoría se basará en pruebas selectivas suficientes para obtener seguridad razonable en cuanto a la información que contiene los registros contables principales y otros datos fuentes, es confiable como base para sustentar la preparación de Estados Financieros que permita obtener evidencia cuantitativa y cualitativa para justificar la opinión que debemos expresar acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros.
- Se harán las salvedades que consideren pertinentes en casos que se encuentren irregularidades de importancia relativa y del cumplimiento de las disposiciones legales y las recomendaciones acerca de las deficiencias observadas que se requiera.
- Corregir o mejorar para lograr una adecuada revelación de la información financiera.
- Al terminar el trabajo de auditoría se presenta el informe final sobre las razonabilidad y presentación de los Estados Financieros, a observaciones y recomendaciones de las deficiencias encontradas.
- Para prestar el mejor servicio posible conformaremos un grupo de trabajo que por su experiencia profesional, participación en trabajos similares, además de sus conocimientos se garantiza resultados eficientes y objetivos.

El personal que participará en la realización de la auditoría, se presenta a continuación:

NOMBRE	CARGO	EXPERIENCIA
Evelyn Patricia Rodríguez Aguirre	Supervisor	Licenciada en Contaduría Pública, 8 años en auditoría externa, fiscal. Miembro del CVPCP.

Audidores y Consultores

Iliana Yamileth Francia Orantes	Auditor Representante Legal	Licenciada en Contaduría Pública, Universidad de El Salvador, 5 años de experiencia como Contador; 3 años como Auditor Independiente
Jenny de los Angeles Sayes Martínez	Auditor Auxiliar	Egresada de Licenciatura en Contaduría Pública, 4 años de experiencia como contador.
Maritza Esmeralda Flores Vargas	Auditor Auxiliar	Egresada de Licenciatura en Contaduría Pública, 6 años de experiencia como Contador en empresas privadas.

METODOLOGÍA DEL ENFOQUE DEL PLAN DE AUDITORÍA

Nuestro enfoque está basado sobre el entendimiento del entorno del negocio y el mercado en el cual opera. La estructura y los aspectos más relevantes de nuestro enfoque son los siguientes:

1. Ejecutar actividades previas al trabajo: En interés tanto del posible cliente como de nuestra firma, estableceremos un compromiso mutuo respecto de los objetivos y alcance de la auditoría, el grado de responsabilidad de la administración por la preparación y presentación de los Estados Financieros como nuestra responsabilidad en la emisión de nuestra opinión y la forma de nuestro Informe, como también la ayuda que se espera de la entidad, con el objeto de minimizar costos y evitar duplicaciones, las fechas para el desarrollo del trabajo y la comunicación que existirá entre ambas partes.
2. Planeación Preliminar: Consistirá en la presentación del negocio del posible cliente, su proceso contable y la realización de procedimientos analíticos preliminares. Todas estas actividades implican reunir información que nos permita evaluar el riesgo a nivel de cuenta y errores de importancia relativa para desarrollar el Plan de auditoría adecuado.

3. Evaluar el Riesgo: Mediante la comprensión del ambiente del ambiente de control interno de la entidad y buscando identificar factores específicos de riesgo, que requieren atención especial en el desarrollo del plan de auditoría y sus relaciones con las áreas o cuentas específicas a examinar, para determinar los riesgos existentes.
4. Desarrollar el Plan Global de Auditoría: Nuestro plan de auditoría está basado en el análisis de la información recolectada en las actividades precedentes. Para cada riesgo determinado decidiremos si confiaremos en los controles que atenúen el riesgo específico y llevar a cabo pruebas sustantivas de detalles o analíticas según al caso aplicando la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adecuados.
5. Ejecutar el plan de Auditoría: Para preparar el Plan de auditoría decidiremos si confiar en los controles, haciendo pruebas sustantivas que consistan en procedimientos analíticos, pruebas de detalle o, en algunos casos, la combinación de ambos. Para llegar a la conclusión de que nuestro alcance de auditoría fue suficiente y los Estados Financieros no fueron materialmente erróneos, consideramos factores tanto cuantitativos como cualitativos. También se hará una revisión de los Estados Financieros para determinar si dichos estados financieros, tomados en conjunto. Son coherentes con la información que obtuvimos en la auditoría y si están presentados apropiadamente, mediante los siguientes procedimientos:
 - ✓ Probar los controles: antes de confiar en los controles identificados, se harán pruebas para confirmar que esos han estado operando de forma efectiva y uniforme durante todo el ejercicio. Las pruebas de control se basan en cuestionarios corroborativos complementados con la observación, examen de evidencia documental o aplicándolos nuevamente. Si llegamos a la conclusión que los controles no son efectivos y no se puede confiar en ellos, se modificará nuestro plan de auditoría incrementando el número de pruebas.
 - ✓ Realizar procedimientos analíticos sustantivos: Implica comparar las cantidades registradas con periodos anteriores de datos financieras y no financieros, con el objeto de concluir si las cantidades registradas están libres de errores importantes. Si proyectamos probar variaciones potenciales daremos los siguientes pasos:

Audidores y Consultores

- Desarrollar una expectativa de la cantidad registrada, basado en datos pertinentes financieros o no financiera.
 - Comparar las expectativas con la suma registrada e identificar diferencias que requieran información posterior, estableciendo un límite determinado.
 - Identificar y corroborar explicaciones sobre las diferencias que excedan al límite determinado, mediante la aplicación de nuevos procedimientos y examen de la documentación de soporte.
- ✓ Efectuar pruebas de detalle: Son procedimientos sustantivos que requieren de confirmación que apoye los montos de las cuentas determinadas con el fin de comprobar si estas cuentas están libres de cifras erróneas importantes.
- ✓ Evaluar los Resultados de las Pruebas: Considerando factores cuantitativos y cualitativos en la evolución de las deficiencias encontradas al aplicar los procedimientos. En base a la naturaleza y montos identificados y la posibilidad de errores no encontrados debemos concluir lo siguiente:
- El alcance de nuestra auditoría no fue suficiente o,
 - Los Estados Financieros no son materialmente erróneos

Si concluimos que el alcance no fue suficiente, se llevará a cabo procedimientos adicionales y si concluimos que los Estados Financieros son materialmente erróneos discutiremos con el posible cliente los ajustes.

- ✓ Revisión de los Estados Financieros: Revisaremos los Estados Financieros para determinar , si:
- En conjunto, son coherentes con nuestros conocimientos de la actividad del posible cliente, la comprensión de los saldos y transacciones individuales y la evidencia en la auditoría.
 - Las políticas contables utilizadas en los Estados Financieros.
 - Si la presentación cumple con las Normas de presentación y requisitos legales reglamentarios.

Audidores y Consultores

- ✓ Revisión de Registros Contables: un auditor auxiliar practicará la revisión del área en la extensión necesaria para permitirnos obtener la información actualizada de las cifras correspondiente y actualizaciones de libros.
- ✓ Cumplimiento de Normas Legales: Se presentará atención por parte de nuestra firma de auditoría y a través de procedimientos pertinentes de las operaciones, registros y demás actuaciones de la entidad que cumplan con las normas legalmente establecidas.

CONCLUIR E INFORMAR

Para concluir la Auditoría, se hará una revisión de los eventos subsecuentes, para determinar si la administración ha revelado adecuadamente los sucesos y transacciones que tienen lugar, entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha de nuestro dictamen.

Se informa la responsabilidad de la Administración por la apropiada presentación de los Estados Financieros. Además, como etapa final de la Auditoría, emitiremos los siguientes informes, que será un documento oficial cuando el posible cliente se reúna con nosotros para discutir su contenido, con el propósito de establecer su objetividad en relación con las situaciones que en ellas se expresen.

1. Comentarios y Recomendaciones sobre Control Interno: De acuerdo a los compromisos de auditoría emitiremos una carta e comentarios y recomendaciones sobre el control interno que contenga lo más relevante sobre las áreas susceptibles de cambio, los cuales, una vez implementados, permitan mejorar sustancialmente e control y salvaguarda de los activos de la entidad.
2. Opinión sobre los Estados Financieros: Esta opinión de emitirá después de haber concluido el trabajo de campo. Este informe será emitido en moneda de curso legal. La opinión sobre los Estados Financieros de la entidad, tendrán como soporte (Papeles de Trabajo), las conclusiones generales de nuestro examen sobre los mismos.

Nuestro dictamen podrá ser con opinión no calificada, si a nuestro criterio refleja razonablemente la información financiera y el resultado por el periódico examinado.

Será una opinión calificada como por ejemplo, en la medida en que exista incertidumbre o cuando un área importante no esté presentable razonablemente.

Nuestra opinión será Adversa, por ejemplo, cuando por circunstancias no controlables, tengamos impedimentos en la aplicación de pruebas apropiadas y necesarias para la expresión de nuestra opinión sobre situaciones o resultados de importancia relativa.

Nos Abstendremos de opinar si por ejemplo, si por las circunstancias encontradas no es posible la realización de nuestro trabajo, o cuando se presentan prácticas contables que no muestran razonabilidad de las cifras en los Estados Financieros en conjunto.

Cualquiera que será el resultado del trabajo y el tipo de opinión o informe que emitamos, los Estados Financieros ajustados y reclasificados de acuerdo con las circunstancias encontradas le serán entregados para efectos de su análisis.

Nuestra disponibilidad de prestar los servicios de auditoría queda sujeta a iniciar en la fecha establecida por la sociedad "EMPRESAS COMERCIALES S.A DE C.V" y está sujeta a lo establecido en los términos de referencia.

Se suscribe de usted atentamente

EMPRESAS COMERCIALES S.A DE C.V

AUDITORES EXTERNOS, INSCRIPCION No. 5464

LICDA. ILIANA YAMILETH FRANCIA ORANTES

REPRESENTANTE LEGAL



4.2.8 Documentación e información previa al inicio de la auditoría.

Para obtener la información sobre la empresa el auditor debe sostener entrevistas con el personal autorizado para dar información y que tenga el conocimiento necesario, es decir que conozca sobre la parte técnica de los procesos y documentos que se manejan en la empresa.

También es necesario examinar documentos en primera instancia como la escritura de constitución, estatutos, contratos, actas relacionadas a las juntas del consejo directivo e información que se manifiesta en los Estados Financieros.

El conocimiento a tiempo de estos documentos y archivos legales permite a los auditores interpretar los hechos relacionados en toda la auditoría y asegurarse que se manifiesten de forma adecuada en los estados financieras.

4.2.8.1 Normas y Lineamientos para con el Cliente

Los profesionales en Contaduría Pública deben llegar a un entendimiento con el cliente en relación con los servicios que van a prestarse, incluidos los objetivos del contrato,

las responsabilidades del auditor y las limitaciones del contrato. Aunque éste conocimiento podría obtenerse a través de comunicaciones orales y documentarse en papeles de trabajo, generalmente es preferible desde una perspectiva de un buen negocio dejar constancia de esta información por escrito, generalmente a través de una carta compromiso como lo indica la Norma Internacional de Auditoría 210.

Cuando un funcionario del cliente acepta los servicios de auditoría, los términos convenidos necesitarían ser registrados en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.

Un contrato de trabajo de un Profesional en Contaduría Pública para con el cliente debe contener los siguientes lineamientos:

- Alcance de los Servicios
- Duración
- Personal
- Desempeño
- Supervisión e Inspección

- Honorarios y Gastos
- Pagos
- Terminación
- Control administrativo: Modificaciones y órdenes de cambio.
- Control administrativo: Representantes designados, notificaciones y pedidos.
- Responsabilidades
- Propiedad de los papeles de trabajo
- Relación entre las partes

La relación con el cliente, es una de las condiciones que deben valorarse para llevar a cabo una adecuada auditoría. Cada profesional define sus propias normas al momento de prestar sus servicios. Entre las normas a considerar entre el cliente y el profesional auditor se sugieren las siguientes:

a) Mantener la independencia de cada firma y de todos sus socios, gerentes y personal profesional con respecto a clientes de cuyos estados financieros y operaciones, se expresará una opinión.

b) Restringir el acceso a los papeles de trabajo de auditoría y mantener control sobre ellos. Solamente en circunstancias excepcionales deben divulgarse fuera de la firma y en tal caso, con la previa aprobación del profesional encargado de llevar a cabo la auditoría.

c) Mantener la información sobre los asuntos del cliente en estricta confidencia, y revelar información a un tercero sólo si se tiene autoridad específica para hacerlo.

d) Realizar el trabajo competentemente y con el debido cuidado, tanto al asignar el personal que tenga los conocimientos, las habilidades y la experiencia adecuada; como al supervisar apropiadamente el trabajo que realicen.

4.2.8.2 Carta compromiso de auditoría

Conviene a los intereses tanto del cliente como del profesional que se elabore y firme una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquiera informes como lo establece la NIA 210.

Contenido Principal

a) La forma y contenido de la carta compromiso pueden variar para cada cliente, pero generalmente incluirán lo siguiente:

- El objetivo de la auditoría de Estados Financieros.
- Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros.
- El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- La forma de cualquier informe u otra comunicación de resultados de trabajo.
- El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y otras limitantes inherentes de una auditoría junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control inherente de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas.

- Acceso sin restricción a cualquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.

b) El auditor puede incluir también en la carta:

- Arreglos respecto de la planeación de la auditoría.
- Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.
- Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualquiera otra carta o informe que el auditor espere emitir para el cliente.
- Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualquier arreglo para facturación.
- Cuando se considere importante, pudiera señalar los siguientes puntos:
 - Arreglos concernientes a la involucración de otros auditores y expertos en algunos aspectos de auditoría.
 - Arreglos concernientes a la involucración de auditores internos y algún otro personal del cliente.

- Arreglos por hacer con el auditor precursor, si hay uno, en el caso de una auditoría inicial.
- Cualquier restricción de la responsabilidad del auditor cuando exista tal posibilidad.
- Una referencia a cualquier acuerdo adicional entre el auditor y el cliente.

c) Cuando el auditor de una entidad tenedora (o controladora) es también el auditor de su subsidiaria, rama o división (componente), los factores que influyen en la decisión de si hay que mandar una carta compromiso por separado al componente, incluyen:

- Quién nombra al auditor del componente.
- Si debe emitirse un dictamen de auditoría sobre el componente por separado.
- Requisitos legales.
- El grado de cualquier trabajo desempeñado por otros auditores.
- Proporción en que la tenedora es propietaria.
- Grado de independencia de la administración del componente.

A continuación se presenta un ejemplo de Carta Compromiso.

CARTA COMPROMISO

FECHA:

DESTINATARIO

De acuerdo con su solicitud para la auditoría de los Estados de Situación Financiera de la “EMPRESAS COMERCIALES S.A DE C.V” del año 2012, los Estados relativos de Resultados y Flujo de Efectivo por el año que termina en esta fecha. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que expresemos una opinión sobre los Estados Financieros.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o Normas prácticas nacionales relevantes). Dichas NIAS requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los Estados Financieros están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoría incluye el examen sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones de los Estados Financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia, así como evaluar la presentación global de los Estados Financieros.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Además de nuestro dictamen sobre los Estados Financieros, esperamos proporcionarle dos cartas por separado, una a la fecha intermedia y otra al terminar la auditoría, referente a cualquier debilidad sustancial en los sistemas de contabilidad y control interno que venga a nuestra atención.

Les comunicamos que la responsabilidad por la preparación de los Estados Financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la administración de la compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la compañía. Como parte del proceso de nuestra auditoría, pediremos de la administración de la entidad la confirmación por escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría, la cual será solicitada al final de todo el proceso.

FRANCIA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores

Esperamos una cooperación total de su parte con su personal y confiamos en que ellos pondrán a disposición todos los registros, documentos, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán a medida que avance el trabajo, se basa en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos e indirectos del mismo. Cualquier otro trabajo adicional, tales como: Auditoría de Proyectos, emisión de informes particulares. Otros servicios no incluidos y otros que no estén tipificados como servicios de auditoría y que no estén incluidos en este acuerdo, no están considerados en este compromiso; si hay otros requerimientos como los señalados, deberán ser pactados con sus respectivos términos y condiciones según sea necesario. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requerida.

Esta carta será para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya.

Favor de firmar, sellar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría de los Estados Financieros para el año 2012.

Muy atentamente

FRANCIA Y ASOCIADOS

Firma de representante legal: _____

Fecha: _____



4.3 Fase de Planeación de Auditoría

La planeación abarca la selección de procedimientos de auditoría basada en el entendimiento del negocio del cliente, el análisis de la información financiera y las evaluaciones de riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas.

El grado de planeación varía de acuerdo con el tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría y la experiencia del auditor con la entidad y conocimiento del negocio.

De acuerdo a la Norma de Auditoría Internacional N°300 titulada Planeación el auditor deberá planificar el trabajo de auditoría de modo que éste sea desempeñado en una manera efectiva.

La planeación como etapa primaria del proceso de la auditoría financiera, se establece para prever los procedimientos que se aplican con la finalidad de obtener conclusiones válidas y objetivas, las cuales sirven de soporte a la opinión que se emite sobre la entidad bajo examen. Se puede decir que el primer resultado de esta fase, es la enunciación de los objetivos y alcance de la

auditoría; y a su vez la planificación, involucra el desarrollo de una estrategia global para la determinación del alcance y la conducción del trabajo a ejecutar.

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se presta atención adecuada a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado en forma expedita. La planeación también ayuda para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos.

4.3.1 Plan Global de Auditoría

El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría. Mientras que el registro del plan global de auditoría necesitará estar suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido preciso de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría, a la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor.

Los asuntos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan global de auditoría incluye:

a) Entendimiento de la entidad y su entorno

- Factores económicos generales y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad.
- Características importantes de la entidad, su negocio, su desempeño financiero y sus requerimientos para informar incluyendo cambios desde la fecha de la anterior auditoría.
- El nivel general de competencia de la administración.

b) Comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno.

- Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas.
- El efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoría.
- El conocimiento acumulable de auditor sobre los sistemas de contabilidad y de control interno y el relativo énfasis que se espera se ponga en las pruebas de procedimientos de control y otros procedimientos sustantivos.

c) Riesgo e importancia relativa.

- Las evaluaciones esperadas de los riesgos inherentes y de control y la identificación de áreas de auditoría importantes.

- El establecimiento de niveles de importancia relativa para propósitos de auditoría.

- La posibilidad de representaciones erróneas, incluyendo la experiencia de períodos pasados, o de fraude.

- La identificación de áreas de contabilidad complejas incluyendo las que implican estimaciones contables.

d) Naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos

- Posible cambio de énfasis sobre áreas específicas de auditoría.

- El efecto de la tecnología de información sobre la auditoría.

- El trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.

e) Coordinación, dirección, supervisión y revisión.

- El involucramiento de otros auditores en las auditorías de componentes, por ejemplo, subsidiarias, sucursales y divisiones.

- Requerimientos de personal.

f) Otros asuntos

- La posibilidad de que el supuesto de negocio en marcha pueda ser cuestionado.
- Condiciones que requieran atención especial, como la existencia de partes relacionadas.
- Los términos del trabajo y cualesquiera responsabilidades estatutarias.
- La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se esperan bajo términos del trabajo.

4.3.2 Memorándum de Planeación

El Memorándum de planeación describe los procedimientos y consideraciones generales de la auditoría, requiere de un formato, además no necesita ser muy extenso. Puede constituirse como una narración concisa que documenta la consideración de los factores que afectan el plan de auditoría, áreas importantes de énfasis en el trabajo e información necesaria para administrar el mismo.

A continuación se presenta un ejemplo de Memorándum de planeación.

MEMORANDUM DE PLANEACIÓN

PLANEACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

A continuación se indican los alcances de auditoría y puntos de importancia que han sido considerados al establecer la planeación de la auditoría financiera.

I. TERMINOS DE REFERENCIA

OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

Nuestras principales responsabilidades y el alcance de la revisión del cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad y obligaciones tributarias de la entidad al 31 de diciembre del 2012 son las siguientes:

- ✓ Emitir un dictamen que exprese la opinión independiente de la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros y si éstos han sido preparados de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad.
- ✓ Emitir un informe que contendrá un detalle de los resultados obtenidos del trabajo realizado que será fundamento de lo expresado en el dictamen y presentarlo por escrito a la Asamblea General de Accionistas.
- ✓ Garantizar que lo expresado en el dictamen está respaldado en los libros legalizados, auxiliares y cualquier otro registro, así como con la documentación que sustente dicho registro.
- ✓ Emitir observaciones y recomendaciones relacionadas con las deficiencias identificadas de acuerdo al alcance de los procedimientos de auditoría necesarios para emitir una opinión.

II. ENTORNO ECONÓMICO

ANTECEDENTES DEL CLIENTE

- ✓ Nombre del cliente: “EMPRESAS COMERCIALES, SOCIEDAD ANÓNIMA D CAPITAL VARIABLE”
- ✓ Nombre Comercial: “EMPRESAS COMERCIALES, SOCIEDAD ANÓNIMA D CAPITAL VARIABLE”.
- ✓ Giro: Compra-Venta de productos
- ✓ Tipo de Empresa: Persona Jurídica
- ✓ Finalidad de la Empresa: Comercialización de productos

Audidores y Consultores

✓ Detalle de sus principales clientes y proveedores:

- Micro S.A de C.V
- Ileana Carolina García
- Global Life S.A de C.V
- Plaza Comercial S.A
- Luis Fernando Martínez
- Mega S.A
- Comercial Keyri S.A de C.V
- DAKRO S.A de C.V
- Concepción Ortiz
- María Elena Mojica

ACTIVIDAD ECONÓMICA

- ✓ La actividad económica es la compra-venta de mercadería.
- ✓ El negocio está ubicado en 10 calle poniente y 13 avenida sur. #18 , Santa Ana, El Salvador.
- ✓ El tipo de mercado en el cual comercializa sus productos es en el mercado local.

LEGISLACIÓN APLICABLE

- ✓ Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.
- ✓ Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios y su Reglamento.
- ✓ Código Tributario.
- ✓ Código de Comercio
- ✓ Código Municipal.

III. SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE Y DE CONTROL

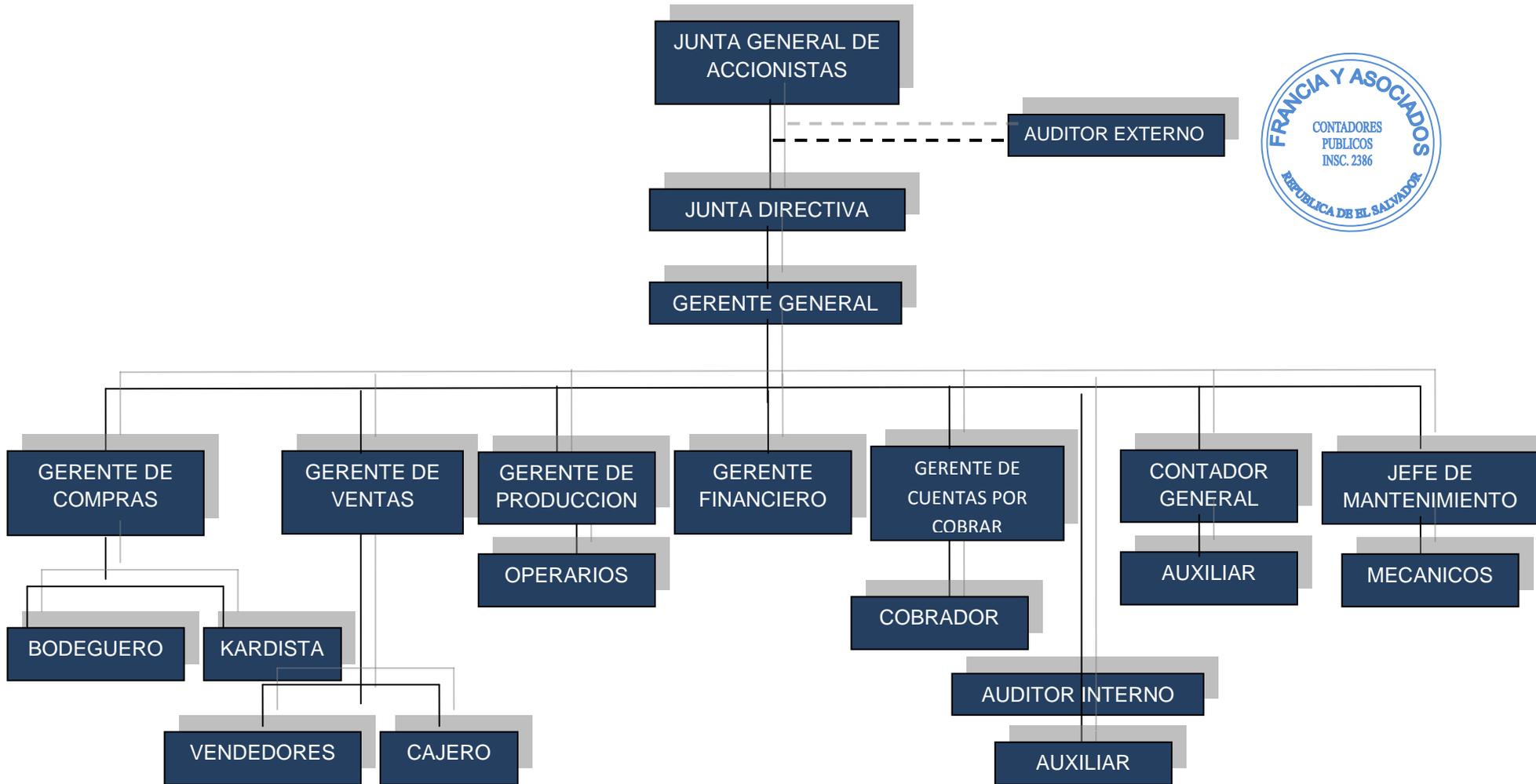
- ✓ El sistema Contable está autorizado y utiliza solamente registros principales: Diario Mayor y Libros de Estados Financieros, los cuales están debidamente legalizados por Un Contador Público autorizado.
- ✓ Emite un comprobante de Diario para las operaciones del día.
- ✓ El sistema es llevado en forma manual y registra las operaciones en el negocio
- ✓ El periodo contable es del 01 enero al 31 de diciembre de cada año.
- ✓ Se elaboran Estados Financieros anuales y se emiten Balances Mensuales de Comprobación.

IV. ESTRUCTURA JURÍDICA Y OPERATIVA DE LA ENTIDAD

- ✓ Estructura jurídica: el cliente opera como persona jurídica.
- ✓ Estructura organizativa: Generalmente es este apartado se anexa el organigrama de la entidad, pero como no se posee para efectos de presentarlo en el modelo se elaborara el siguiente organigrama en base a la información preliminar.

FRANCIA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores



Audidores y Consultores

- ✓ Operatividad de la Empresa: el tipo de mercado en que opera el cliente es regional, puesto que su principal actividad la desarrolla dentro del departamento de Santa Ana.
- ✓ Estructura Contable: El catálogo y Manual de aplicación de cuentas están debidamente legalizados por un Contador Público autorizado. La estructura contable se detalla a continuación :

1	Activo
11	Activo Corriente
12	Activo no Corriente
2	Pasivo
21	Pasivo Corriente
22	Pasivo no Corriente
3	Patrimonio
31	Capital Social, Reservas y Superávit
4	Cuentas de Resultado Deudoras
41	Costos y Gastos de Operación
42	Gastos Extraordinarios
5	Cuentas de Resultado Acreedoras
51	Ingresos de Operación
52	Ingresos Extraordinarios
6	Cuentas Liquidadoras
61	Pérdidas y Ganancias

V. TENDENCIAS FINANCIERAS

Las tendencias financieras son originadas de fondos que rotan de la comercialización de los productos; así mismo, de los financiamientos obtenidos por las entidades del sistema financiero y no financiero q nivel nacional.

VI. ENFOQUE Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA

El enfoque de la auditoría para el ejercicio a dictaminar se basa en los Estados Financieros proporcionados por el cliente, en el informe del auditor precedente y en las áreas críticas determinadas y cuyos procedimientos a efectuar.

Los montos y cuentas a examinar serán los que representan los riesgos inherentes, de control y de detección; los alcances se podrán cambiar durante la auditoría a fin de poder extenderlos cuando resulte un riesgo mayor o disminuirlo si resulta una operación de acuerdo a las Normas, Principios Contables Y Normas Internacionales de Auditoría.

La importancia relativa será determinante en la elección de muestra a examinar, las cuales se harán con base a pruebas selectivas a el 100% si es necesario.

VII. SECCIÓN ADMINISTRATIVA

✓ PRESUPUESTO DE TRABAJO

CATEGORÍA	Nº DE PERS ONAS	Nº DE DÍAS	TOTAL HORAS EFECTIVAS	COSTO/ UNITARIO HORAS/HOMBRE	COSTO TOTAL HORAS/HOMBRE
Auditor/Representante	1	5	20		300.00
Supervisor	1	25	100		900.00
Auditor Auxiliar	4	45	180		1,900.00
Secretaria	1	15	60		340.00
Honorarios					3,140.00
Equipo, papelería y otros					508.00
Imprevistos 5% s/Honorarios					252.00
SUB-TOTAL					3,900
IVA					507
TOTAL	5	90	360		4,407

Audidores y Consultores

Los cargos por nuestros honorarios profesionales son de acuerdo a nuestras tarifas reguladores por hora más gastos directos, y los cuales serán de \$3,900 (TRES MIL NUEVECIENTOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA), más IVA basados en el tiempo en que hemos estimado para llevar a cabo el trabajo de la auditoría.

✓ PERSONAS CLAVE

- Clientes
- Cajera
- Bodeguero
- Kardista
- Gerente de Ventas
- Encargado de Compras

✓ RECURSOS A UTILIZAR EN LA AUDITORÍA

Licda. Iliana Yamileth Francia Orantes. (Auditor Representante Legal)

Licda. Jenny de los Angeles Sayes Martínez. (Auditor Auxiliar)

Licda. Maritza Esmeralda Flores Vargas. (Auditor Auxiliar)

Licda. Evelyn Patricia Rodríguez Aguirre. (Supervisor)

Preparó: Licda. Jenny de los Angeles Sayes Martínez.

Revisó: Licda. Evelyn Patricia Rodríguez Aguirre.

Aprobó: Licda. Iliana Yamileth Francia Orantes.

Santa Ana, Enero 2012



4.3.3 Evaluación de riesgos y calificación global del riesgo de auditoría

Durante el proceso de planificación todo auditor debe estar alerta a los factores o condiciones que puedan afectar la evaluación del riesgo inherente y de control. Antes de realizar la elaboración de los programas de auditoría, se debe considerar el impacto de los factores de riesgo observados durante la planificación y asegurarse de que el plan de auditoría toma en cuenta adecuadamente los riesgos. Aunque la atención del trabajo de auditoría está normalmente concentrada en las áreas de mayor riesgo, siempre se debe estar alerta a la posibilidad de reducir el alcance de auditoría en las áreas de menor riesgo.

Dentro de las áreas más importantes, a que sus factores de riesgos sean siempre evaluados, están los siguientes:

- Efectivo
- Inversiones
- Cuentas por cobrar
- Inventarios
- Gastos pagados por anticipado
- Mobiliario y equipo
- Cuentas por pagar

- Cuentas por pagar a largo plazo
- Nóminas
- Venta y costo de venta

La firma debe considerar la elaboración de una matriz de evaluación de riesgos y calificación global del riesgo de auditoría con el objetivo de identificar las áreas críticas, los factores de riesgos y la evaluación respectiva del negocio.

4.3.3.1 Evaluación del Riesgo

La auditoría se ha planeado basado en el escepticismo profesional y considerando la evaluación de los diferentes tipos de riesgo asociados con los procesos y el sistema de control interno de las grandes empresas.

El riesgo de auditoría comprende tres componentes que son:

Riesgo Inherente: Se refiere a que el saldo de una cuenta o clase de transacción de un proceso sea susceptible a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, en lo individual o en lo agregado con otras representaciones erróneas en otros saldos o clases, suponiendo que no hubiera controles internos relacionados.

Riesgo de Control: Es el riesgo de una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de una cuenta o clase de transacciones de un proceso y que pudiera ser de importancia relativa, en lo individual o en lo agregado con otras representaciones erróneas en otros saldos o clases, no se prevenga o detecte y se corrija oportunamente por los sistemas de contabilidad y de control interno.

Riesgo De Detección: Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que exista en un saldo de una cuenta o clase de transacciones de un proceso que pudiera ser de importancia relativa, en lo individual o en lo agregado con otras representaciones erróneas en otros saldos o clases.

MATRIZ DE EVALUACIÓN DE RIESGO

ÁREAS	RIESGOS DE CONTROL		RIESGO INHERENTE	
	DESCRIPCIÓN	P	DESCRIPCIÓN	P
Áreas: Efectivo, Inversiones, Cuentas por cobrar, Inventarios, Gastos pagados por anticipado, Mobiliario y equipo, Cuentas por pagar, Cuentas por pagar a largo plazo, Venta y Costos.	Al evaluar los procesos de las grandes empresas, se realizará un detalle de cada riesgo de control detectado en este caso para cada uno de los procesos auditados. Presentando una representación errónea que pudiera ocurrir en la revisión de un área.		Se realizará un detalle de los riesgos inherentes según cada revisión de procesos, determinando el saldo de una cuenta o transacción dentro de un proceso, que sea susceptible a una representación errónea de importancia relativa.	
COMBINADO DE RIESGOS DE CONTROL E INHERENTE			Se deberá ponderar Ambos riesgos (riesgos de control e inherente), según el criterio del auditor interno. Y podrán ser: AA, MM, BB o combinados.	
RIESGO DE DETECCIÓN			El riesgo de detección dependerá de la evaluación realizada en el riesgo de control e inherente.	
CALIFICACIÓN GLOBAL DEL RIESGO			La calificación global del riesgo será bajo el criterio del auditor interno, al establecer una calificación A, M, o B.	

P = Ponderación del riesgo M = Medio o Moderado B = Bajo A = Alto

4.3.3.2 Calificación del Nivel de Riesgo de Auditoría

La evaluación del riesgo de auditoría es el proceso por el cual, a partir del análisis de la existencia o intensidad de los factores de riesgo, mide el nivel presente de cada caso, se puede medir en tres grados posibles:

➤ ALTO

➤ MEDIO

➤ BAJO

La evaluación del nivel del riesgo es un proceso subjetivo y depende totalmente del criterio, el buen juicio, capacidad y experiencia del auditor. Por lo tanto debe ser un proceso cuidadoso y realizado por quienes sean la mayor experiencia, capacidad y criterio en un equipo de auditoría.

La siguiente tabla muestra cómo puede variar el nivel aceptable de riesgo de detección, basado en evaluaciones de los riesgos inherentes y de control.

		La evaluación del riesgo de control		
		ALTO	MEDIO	BAJO
La evaluación del auditor del riesgo inherente	ALTO	Lo más bajo	Más Bajo	Medio
	MEDIO	Más bajo	Medio	Más Alto
	BAJO	Medio	Más Alto	Lo más Alto

Existe una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de los riesgos inherentes y de control. Cuando los riesgos inherentes y de control son altos, los niveles aceptables del riesgo de detección necesitan ser bajos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable bajo. Por otra parte, cuando los riesgos inherentes y de control son bajos, un auditor puede aceptar un riesgo de detección más alto y aun así reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

A continuación se presentan ejemplos de Matriz de Riesgo.

Audidores y Consultores

Matriz de evaluación de riesgos y calificación global del riesgo de auditoría por áreas.

Nombre de la empresa: **“EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V**

AREAS	RIESGOS DE CONTROL		RIESGO INHERENTE	
	DESCRIPCION	P	DESCRIPCION	P
INVERSIONES	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Los valores no tienen una protección física adecuada. ✓ Los registros de inversiones no son conciliados con los estados de los depositarios o corredores. ✓ Los valores de mercado de las inversiones no son revisados periódicamente. ✓ No se preparan informe para la gerencia referente a las inversiones efectuadas. 		<ul style="list-style-type: none"> ✓ La naturaleza y el valor de las inversiones a variado significativamente. ✓ La política de inversión del cliente se inclina a inversiones especulativas de alto riesgo. ✓ Las compañías en las que el cliente ha invertido han entregado en cesación de pagos o están en quiebra. ✓ Las inversiones en el interior están amenazados por acciones de los gobiernos. 	
	<ul style="list-style-type: none"> ✓ No se han preparado análisis 		<ul style="list-style-type: none"> ✓ Existe una cantidad significativa de nuevos deudores. 	

Auditors y Consultores

CUENTAS POR COBRAR	<p>confiables de cuentas vencidas.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Los límites de crédito son informales y no están sujetos a autorización. ✓ Han aumentado Las quejas de los deudores con respecto a sus cuentas. ✓ Existen desvíos en los procedimientos y cobranzas. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Los procedimientos de cobranza han sido significativamente modificados. ✓ Existe un deterioro significativo en la antigüedad de las cuentas por cobrar. ✓ Los deudores pertenecen a industrias que están experimentando condiciones desfavorables.
INVENTARIOS	<ul style="list-style-type: none"> ✓ la seguridad física de las existencias es inadecuada. ✓ Los procedimientos aplicados en los recuentos físicos de existencia son inadecuados. ✓ Se requieren ajustes significativos como consecuencia de los inventarios físicos. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Los precios de los materiales han fluctuado significativamente. ✓ El cliente realiza el inventario físico en una fecha distinta al cierre del periodo. ✓ El cliente realiza recuentos cíclicos en lugar de realizar un inventario físico completo. ✓ Se ha descubierto un defecto

Auditors y Consultores

	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Se han identificado montos significativos de existencias obsoletas o de lento movimiento, pero no han sido investigados ni contabilizados. 	<p>significativo en más de un producto.</p>
<p>GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADOS</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Las conciliaciones de los registros detallados que respaldan los pagos anticipados. ✓ Se realizan cambios en los métodos y plazos de amortización de los pagos anticipados, ✓ costos diferidos e intangibles. ✓ Los cálculos de amortización de los pagos anticipados, costos diferidos no son revisados. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Existe un aumento y disminución significativa en cantidad monto de los gastos pagados por anticipados. ✓ Se realizado una erogación significativa para una patente, derecho de marca. ✓ La composición de los pagos anticipados ha cambiado significativamente con relación a los años anteriores.
	<ul style="list-style-type: none"> ✓ El sistema de aprobación de 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ El cliente posee activo fijo

Audidores y Consultores

<p>MOBILIARIO Y EQUIPO</p>	<p>adquisición y retiros de activo fijo no es efectivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Se ha implantado un nuevo sistema de contabilización de activos fijos. ✓ Los asientos de depreciación pueden ser registrados sin revisión ni aprobación. ✓ Existen diferencias significativas entre el inventario físico de activo y los montos registrados en el mayor general 	<p>significativo que no son utilizados.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Las estimaciones de la gerencia sobre vida útil no fueron correctas. ✓ El volumen y monto de las adquisiciones o retiros ha variado significativamente. ✓ Los activos.
<p>CUENTAS POR PAGAR</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Las conciliaciones de los estados de las cuentas por pagar con el mayor general no son realizadas en forma oportuna. ✓ Las partidas conciliatorias no son 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Los proveedores han modificado las principales condiciones de garantías, incentivos descuentos o despacho. ✓ Existe un deterioro significativo en la antigüedad de las cuentas por pagar.

Audidores y Consultores

	<p>adecuadamente investigadas y resueltas.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Se ha instalado un nuevo sistema computarizado. ✓ Se han realizado numerosos pagos. ✓ Duplicados a los proveedores. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Un sistema de cuentas por pagar permite que varios departamentos tengan acceso a una base de datos común
<p>CUENTAS POR PAGAR A LARGO PLAZO</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Se han celebrado nuevos préstamos o contrato de financiamiento sin la autorización correspondiente. ✓ No se ha realizado con regularidad las conciliaciones de los listados de préstamos con las cuentas de control del mayor general. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ La empresa tiene un alto grado índice de endeudamiento y problemas de liquidez. ✓ La empresa se está acercando al límite de su capacidad de tomar préstamos adicionales establecidos por cláusula restrictiva en acuerdos de préstamos.
<p>VENTAS Y COSTOS DE</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Los productos designados a la venta están sujetos a cambios significativos de 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Las cantidades despachadas frecuentemente difieren de las cantidades solicitadas.

Audidores y Consultores

VENTA	<p>precios.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Introducción de nuevos productos d los competidores ha alterado la participación de mercados y los márgenes brutos. ✓ Aumentan las devoluciones de productos vencidos. ✓ Las estimaciones de la gerencia de los niveles de devoluciones, de descuentos, bonificaciones y deudas incobrables no fueron correctos. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Han aumentado las notas de crédito por las devoluciones, ajustes de precios o errores de cálculos. ✓ Existe una acumulación de transacciones no procesadas. ✓ Existen numerosos ítems pendientes en las conciliaciones de los registros auxiliares con las cuentas de control del mayor general.
NOMINA	<ul style="list-style-type: none"> ✓ La Gerencia no realiza revisiones periódicas de los costos laborales. ✓ Existen numerosas partidas pendientes en las conciliaciones de los registros detallados con las cuentas de control del mayor general. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ La cantidad de empleado ha cambiado sustancialmente. ✓ Se ha llegado a acuerdos con empleados u otras partes vinculadas en términos distintos a los normales. ✓ Un plan de beneficios no está cubierto con fondos

Audidores y Consultores

	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Se ha modificado el sistema de procesamiento de costos y beneficios laborales. ✓ Los pagos a los empleados retirados no son adecuadamente controlados 		<p>suficientes y se necesita hacer un pago significativo</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Existen acuerdos de remuneración diferida por montos significativos. 	
COMBINADO DE RIESGOS DE CONTROL E INHERENTE				
RIESGO DE DETECCION				
CALIFICACION GLOBAL DEL RIESGO				

4.3.4 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

La Norma Internacional de Auditoría N° 315 establece que El auditor debe obtener un entendimiento de la entidad y su entorno incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error y suficiente para diseñar procedimientos adicionales de auditoría.

Consiste en obtener un conocimiento del sistema contable y de los controles respectivos del cliente, para realizar una evaluación preliminar del grado de confianza sobre dichos controles, y por ende asegurar la exactitud y la confidencialidad de los registros contables. Además Evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de los métodos y medidas aplicados por el cliente para salvaguardar sus activos y promover la eficiencia operativa y conceder al auditor la base para determinar el riesgo existente en cada cuenta a examinar.

Para obtener una comprensión de la empresa del cliente y planificar e iniciar la Evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa, es necesario la recopilación de información y documentos a través de dos fuentes: Interna y Externa.

Se entenderá por fuente interna la información, documentación y registros del cliente y como fuente externa la información obtenida de proveedores, clientes, instituciones financieras, o aquellas instituciones que intervienen directa o indirectamente en el giro de la entidad del cliente.

La Norma Internacional de Auditoría N° 315 establece que el control interno abarca cinco componentes que son:

➤ **Ambiente de control:** Incluye las actitudes, conciencia y acciones de la administración y de los encargados del mando. Es el fundamento para un control interno efectivo.

El ambiente de control comprende los siguientes elementos:

- Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos.
- Compromiso con la competencia.

- Participación de los encargados del mando.
- Filosofía y estilo operativo de la administración.
- Estructura organizacional.
- Asignación de la entidad y responsabilidad.
- Políticas y prácticas de recursos humanos.

➤ **Proceso de evaluación del riesgo por la entidad:** Este proceso sirve para identificar y responder al riesgo del negocio y los resultados consecuentes. Los riesgos pueden surgir o cambiar por las siguientes razones:

- Cambios en el entorno de operaciones
- Personal nuevo
- Sistemas de información nuevos o renovables
- Crecimiento rápido
- Nueva tecnología
- Nuevos modelos
- Nuevos pronunciamientos contables

➤ **Sistema de información, incluyendo los procesos del negocio relacionados, relevantes a la información financiera y a la comunicación**

Consiste en infraestructura, software, personas, procedimientos y datos. Un sistema de información abarca métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones válidas
- Describen oportunamente las transacciones con suficiente detalle para permitir la clasificación apropiada de las mismas para la información financiera.
- Determinan el período de tiempo en que las transacciones ocurrieron para permitir registrar las transacciones en el ejercicio contable apropiado.

➤ **Actividad de control:** Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas de la administración se lleven a cabo, por ejemplo: tomar acciones necesarias para atender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Las actividades de control relevantes para una auditoría son:

- Revisiones de desempeño
- Procedimientos de información
- Controles físicos
- Segregación de deberes

➤ **Monitoreo de controles:** Es un proceso para evaluar la calidad del desempeño del control interno después de un tiempo.

4.3.5 Instrucciones para la utilización del cuestionario de control interno.

La revisión de las diferentes partes del control interno, consiste en un proceso de evaluación, el cual exige el ejercicio de un criterio experto y esto hace que tenga que ser realizado por el auditor encargado del trabajo; no obstante, dicha revisión puede ser delegada a los asistentes de auditoría, desde luego con una estricta y adecuada supervisión. La selección de los procedimientos integrales de auditoría tomando como base la evaluación, son también responsabilidad del auditor encargado del trabajo, ya que es él quien está más próximo a la misma y mejor capacitado profesionalmente para tomar las decisiones que exige la revisión inicial o recurrente del control interno.

Uno de los medios más utilizados en la recopilación de la información necesaria para la revisión y evaluación adecuada del sistema de control interno, es el conocido

"Cuestionario de Control Interno", este consiste en una serie de instrucciones que debe seguir el auditor. Algunos de los lineamientos en la utilización del cuestionario son los siguientes:

➤ Cuando se trate de una pregunta, la respuesta (que por lo general es SI o NO), se anota al lado de la pregunta.

➤ El cuestionario de control interno es girado al contador general de la empresa, debido a que éste es la persona idónea para responder las preguntas, es quien conoce la operatividad, el sistema contable, políticas de la empresa, manuales de procedimientos y los aspectos generales del giro del negocio.

➤ Finalizada la recopilación de la información, el auditor debe comprobar si los procedimientos realmente utilizados son los indicados, y rellenará el cuestionario personalmente.

➤ El auditor deberá comprobar si los procedimientos empleados en la realidad, se adoptan a las normas de control interno de la empresa objeto de la auditoría.

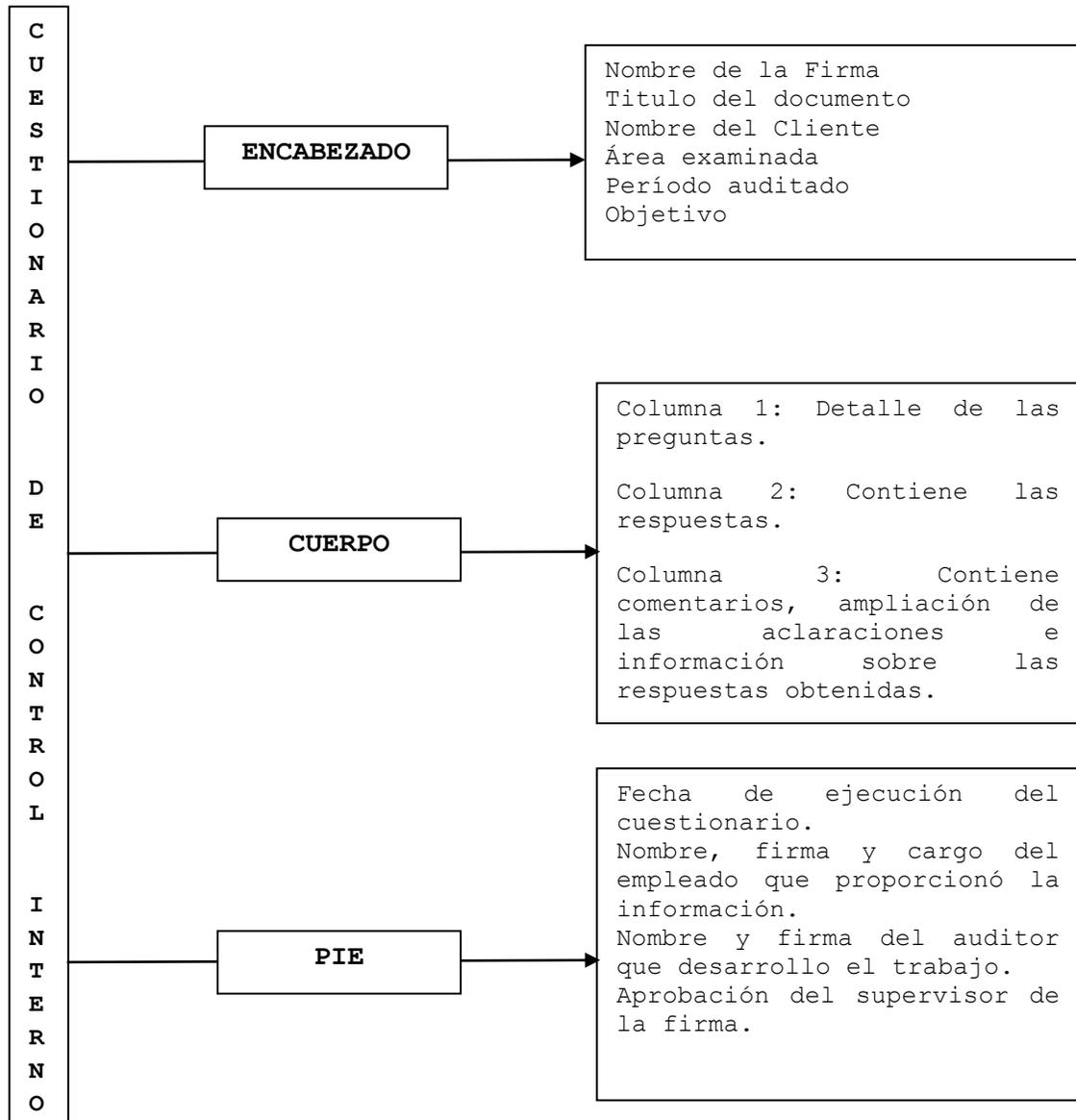
➤ Se debe tomar en cuenta que el cuestionario hace preguntas específicas y que normalmente una respuesta

negativa refleja la existencia de una deficiencia en el sistema de control interno.

➤ Después de haber obtenido un conocimiento adecuado del control interno, mediante la utilización del cuestionario y otras indagaciones por parte del auditor; se debe proceder con los siguientes pasos:

- Seleccionar los procedimientos de auditoría adecuados, dependiendo de si existen unos controles internos fuertes o débiles.
- Hacer las recomendaciones oportunas a la administración, para la instrucción de mejoras en el control interno; por medio de la carta a la Gerencia.
- Llevar a cabo un proceso de seguimiento, después de haber hecho estas recomendaciones para determinar si han sido aceptadas y puestas en práctica.

Estructura del cuestionario de control interno



A continuación se presentan ejemplos de Cuestionario de Control Interno.

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Efectivo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que los sistemas de control de efectivo sean los adecuados y se estén utilizando de acuerdo a lo establecido para el logro de los objetivos.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
Caja General			
1. ¿Existe un control adecuado sobre las entradas de efectivo mediante Recibos pre-numerados, relaciones de cobranza y valores recibidos por correo?	_____	_____	
2. ¿La persona que abre la correspondencia prepara una lista del dinero y los cheques recibidos?	_____	_____	
3. ¿Son reportados oportunamente al departamento de contabilidad, todos los ingresos o cobranzas misceláneas (venta de desperdicios, intereses, sobre inversiones, etc.)?	_____	_____	
4. ¿Son las cobranzas diarias depositadas en el banco, intactas y sin demora?	_____	_____	
5. ¿Existe autorización previa de las salidas de efectivo?	_____	_____	
6. ¿Se cancelan los comprobantes con un sello fechador de "pagado" de tal manera que se prevenga su uso para un pago duplicado?	_____	_____	
7. ¿Es aprobado el pago de facturas por algún funcionario responsable?	_____	_____	
8. ¿Son verificados por alguna persona los precios y condiciones de crédito, corrección aritmética y descuentos?	_____	_____	
Bancos			
9. ¿Se hacen todos los desembolsos con cheques nominativos, excepto los de caja chica?	_____	_____	
10. ¿Los cheques anulados son apropiadamente cancelados y archivados?	_____	_____	
11. ¿Se requiere que los cheques sean liberados con firmas mancomunadas?	_____	_____	
12. ¿Está prohibida la firma de cheques en blanco?	_____	_____	

PREGUNTAS	RESPUESTAS	COMENTARIOS
	SI NO	
13. ¿Se concilian mensualmente las cuentas de cheques y se investigan y registran oportunamente los ajustes que de ellas se derivan?	_____	
14. ¿Se controla la secuencia numérica de los cheques?	_____	
15. ¿Se custodian los talonarios de cheques bajo suficientes medidas de seguridad?	_____	
Caja chica		
16. ¿Existe un monto máximo para cada pago?	_____	
17. ¿Los importes de los comprobantes son anotados a tinta tanto en letra, como con números?	_____	
18. ¿Se hacen arqueos sorpresivos?	_____	
comentarios		
Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno relativo a esta área, es alto medio o bajo.		
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>		

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Inversiones**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los controles relativos son adecuados y suficientes para el manejo y resguardo de las inversiones, de modo que garanticen las operaciones de la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1 ¿Se guardan todos los valores en una caja de seguridad en un banco, a nombre de la compañía?	_____	_____	
2 ¿Están todos los valores, con excepción de los bono "al portador" a nombre del cliente?	_____	_____	
3 ¿Se elaboran estudios periódicos acerca de la cotización en el mercado de las inversiones en valores?	_____	_____	
4 ¿Inspeccionan periódicamente los valores, los auditores internos u otros funcionarios o empleados y los comparan con el registro?	_____	_____	
5 ¿Se elaboran conciliaciones mensuales de las cuentas de inversiones, por personas ajenas a las encargadas de la custodia y manejo de valores?	_____	_____	
6 ¿Son autorizadas las compras y ventas de valores, por funcionarios, el consejo de directores o el departamento de finanzas?	_____	_____	
7 ¿Se hace un seguimiento de las inversiones en valores que han vencido hasta su realización?	_____	_____	
<p>Comentarios Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
Fecha de ejecución del cuestionario: _____ Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____ Cargo del empleado que proporcionó la información: _____ Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____ Aprobado por el Supervisor: _____			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Cuentas por Cobrar**

Periodo examinado: _____

Objetivo: comprobar que los controles relativos son adecuados y suficientes para el manejo de la cuentas por cobrar, de modo que garantice las operaciones de la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Se determinan los saldos de las cuentas de clientes por lo menos una vez al mes y los totales se comparan con la cuenta de control del mayor general?	_____	_____	
2. ¿Se preparan periódicamente relaciones de cuentas atrasadas, para su revisión por funcionarios?	_____	_____	
3. ¿Las cuentas canceladas son registradas en cuentas de orden y se les da seguimiento?	_____	_____	
4. ¿Las notas de cargo y de crédito, son aprobadas por un funcionario responsable y bajo un control numérico?	_____	_____	
5. ¿Se requiere de la aprobación de un funcionario responsable para otorgar descuentos fuera de plazo o superiores a los normales?	_____	_____	
6. ¿es verificado el cumplimiento con los límites de crédito?	_____	_____	
7. ¿Se practican arqueos rotativos de las cuentas y documentos por cobrar?	_____	_____	
8. ¿se confirman por escrito los saldos más significativos de los clientes?	_____	_____	
9. ¿Los depósitos en garantía son efectuados con base en contratos y son recuperados después de la expiración de los plazos respectivos?	_____	_____	
10. Existe una separación contable adecuada para el registro de anticipos a empleados, proveedores de gastos de viaje y de depósitos en garantía y son comparados mensualmente contra el mayor general.	_____	_____	
	_____	_____	

FRANCA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores

PREGUNTAS	RESPUESTAS SI NO	COMENTARIOS
Comentarios Con base a los resultados obtenidos de las respuestas del cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.		
Fecha de ejecución del cuestionario: _____ Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____ Cargo del empleado que proporcionó la información: _____ Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____ Aprobado por el Supervisor: _____		

Audidores y Consultores

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Inventarios**

Periodo examinado: _____

Objetivo: verificar que los controles para el manejo de los inventarios sean confiables y adecuados, para el registro de las diferentes operaciones que se desarrollan.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿se tienen registros de inventarios perpetuos para materias primas, materiales, productos, terminados?	_____	_____	
2. ¿muestran esos registros cantidades solamente, o cantidades y valores?	_____	_____	
3. ¿Son controlados los registros mediante cuentas del mayor general?	_____	_____	
4. ¿las entradas y salidas se hacen solamente por informes de entrada al almacén y por requisiciones?	_____	_____	
5. ¿se practican inventarios físicos, con regularidad?	_____	_____	
6. ¿Los inventarios físicos son supervisados por contabilidad y costos?	_____	_____	
7. ¿Los desperdicios están bajo un control contable que asegure una apropiada contabilización de la venta?	_____	_____	
8. ¿Son ajustados los registros de acuerdo con los resultados de los inventarios físicos?	_____	_____	
9. ¿existen inventarios excesivos, dañados, obsoletos o de lento movimiento?	_____	_____	
10. ¿existe un adecuado control y registro de acuerdo con los resultados de los inventarios físicos?	_____	_____	
11. Utiliza el método de valuación de inventarios (UEPS, PEPS, Costo promedio)	_____	_____	
<p>Comentarios Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
Fecha de ejecución del cuestionario: _____ Nombre y firma del empleado que proporcionó la información: _____ Cargo del empleado que proporcionó la información: _____ Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____ Aprobado por el Supervisor: _____			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Gastos por Anticipado**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los controles relativos son adecuados y suficientes para el manejo de las cuentas por cobrar, de modo que garanticen las operaciones de la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿existe una separación contable adecuada para el registro de primas de seguros y fianzas pagadas por anticipado?	_____	_____	
2. ¿Se separa el registro contable de intereses pagados por anticipado y otros pagos anticipados?	_____	_____	
3. ¿existe un auxiliar o registro contable que detalle los conceptos que integran los saldos de las cuentas de pagos anticipados y las bases de su aplicación a resultados?	_____	_____	
4. ¿Se registra mensualmente la parte proporcional devengada?	_____	_____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Activo Fijo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los controles relativos al activo fijo sean lo suficientemente adecuados, para el manejo y registro de las adquisiciones y retiros de bienes, de modo que se garantice la salvaguarda de dichos activos.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Las inversiones, ventas o bajas de maquinaria y equipo están autorizadas?	_____	_____	
2. ¿Se llevan registros detallados para los diferentes activos fijos de la empresa?	_____	_____	
3. ¿La empresa practica inventarios físicos periódicos y los compara con los registros contables?	_____	_____	
4. ¿Se registran las depreciaciones acumuladas por unidades o por grupos que correspondan con las clasificaciones de bienes de activo fijo depreciable?	_____	_____	
5. ¿Las depreciaciones son acumuladas con base en estimación de vida útil probable?	_____	_____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Cuentas por pagar**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los controles relativos a las cuentas por pagar sean lo suficientemente adecuados y necesarios, de modo que se garanticen las operaciones de la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Se reciben estados de cuenta de los proveedores más importantes; son conciliados y se hacen los ajustes relativos?	_____	_____	
2. ¿Se aprovechan todos los descuentos por pronto pago concedidos por los proveedores?	_____	_____	
3. ¿Se tienen registros auxiliares y se comparan mensualmente con los saldos del mayor general?	_____	_____	
4. ¿Se revisan periódicamente las cuentas de los proveedores, para comprobar que los pagos se hacen en base en la factura?	_____	_____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>	_____	_____	
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Pasivo a Largo Plazo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los controles relativos a pasivos a largo plazo, garanticen el manejo y registro de las operaciones de la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Los préstamos son debidamente autorizados? 2. ¿Se lleva un registro de documentos por pagar y se concilia regularmente con la cuenta control del mayor general? 3. ¿Los documentos pagados, son archivados adecuadamente?	_____ _____ _____	_____ _____ _____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
Fecha de ejecución del cuestionario: _____ Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____ Cargo del empleado que proporcionó la información: _____ Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____ Aprobado por el Supervisor: _____			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Otros Pasivos**

Periodo examinado: _____

Objetivo: comprobar que los controles relativos a otros pasivos, se ajusten a las necesidades de las operaciones de la entidad, y que estos garanticen el buen manejo y registro de los mismos.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿se crean regularmente provisiones para? a) Impuestos b) Gratificaciones al personal c) Indemnizaciones d) Comisiones e) Asistencia técnica f) Regalías g) Rentas h) Consumo de energía eléctrica i) Interés sobre documentos por pagar j) Primas de seguro sobre póliza abiertas k) Honorarios l) Cuota al ISSS y AFP m) Impuesto sobre la renta n) Participación del personal en la utilidad. 2. ¿El cálculo de las provisiones para impuesto, está basado en las leyes respectivas?	_____ _____	_____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____ _____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Capital Contable**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los controles relativos al capital contable sean lo suficientemente adecuados y necesarios, de modo que garanticen las operaciones de la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Existen registros adecuados de cómo se integra el capital?	_____	_____	
2. ¿Están todas las modificaciones de capital basadas en decisiones de asamblea de accionistas?	_____	_____	
3. ¿Se hace constar en las escrituras relativas la forma precisa de pago del aumento acordado?	_____	_____	
4. ¿Se cancelan anualmente las cuentas de resultados contra la de pérdidas y ganancias?	_____	_____	
5. ¿Concuerdan los movimientos contables con la declaración del impuesto sobre la renta?	_____	_____	
6. ¿Los movimientos de la reserva legal y el saldo acumulado, está de acuerdo a lo estipulado por el Código de Comercio de EL Salvador?	_____	_____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>	_____	_____	

Fecha de ejecución del cuestionario: _____

Nombre y firma del empleado que

Proporcionó la información: _____

Cargo del empleado que proporcionó

la información: _____

Nombre y firma del auditor que

recopiló la información : _____

Aprobado por el Supervisor: _____

Audidores y Consultores

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Compras**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los diferentes controles establecidos para el manejo de las compras, son suficientes y adecuados para garantizar el manejo y registro de las operaciones de compras.

PREGUNTAS	RESPUESTAS SI NO	COMENTARIOS
<ol style="list-style-type: none"> 1. ¿Le hacen ingreso a bodega las compras que realizan? 2. ¿Se lleva un control de las entradas y salidas de los productos de la bodega? 3. ¿Se lleva un control por la mercadería devuelta? 4. ¿Las compras son autorizadas por la gerencia? 5. ¿Se documenta correctamente todas las compras realizadas? 6. ¿Para efectuar una compra se hacen cotizaciones? 7. ¿Se efectúan compras por medio de caja chica? 	 	
<p>Comentario</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>		
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>		

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Nómina**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los diferentes controles establecidos para el manejo del área de nóminas o planillas, son suficientes y adecuados para garantizar las operaciones o procesos realizados por la entidad.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Se cuenta con contratos de trabajo, individuales y colectivos?	_____	_____	
2. ¿Las vacaciones, el tiempo extra, los aumentos de sueldos y otras compensaciones son autorizadas por escrito?	_____	_____	
3. ¿Las nóminas son doblemente verificadas con respecto a horas, salarios, deducciones, cálculos y sumas?	_____	_____	
4. ¿Las nóminas son firmadas antes de su pago por las personas que las preparan, revisan y autorizan?	_____	_____	
5. ¿Se obtienen recibos de los empleados y trabajadores?	_____	_____	
6. ¿Los trabajadores son identificados antes de efectuar el pago?	_____	_____	
7. ¿Los salarios no reclamados son depositados con oportunidad?	_____	_____	
8. ¿Se tiene un expediente por cada persona en el que se archiven, documentos con sus datos personales, exámenes médicos, etc.?	_____	_____	
9. ¿Se lleva una cuenta bancaria de nómina como un fondo fijo?	_____	_____	
10. ¿Se les paga a los empleados con cheque o depósito directo?	_____	_____	
<p>Comentarios Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
Fecha de ejecución del cuestionario: _____ Nombre y firma del empleado que proporcionó la información: _____ Cargo del empleado que proporcionó la información: _____ Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____ Aprobado por el Supervisor: _____			

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Gastos de Operación**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los diferentes controles establecidos para el manejo de los gastos de operación, son suficientes y adecuados para garantizar los presupuestos y otros registros por parte de la entidad sobre los mismos.

PREGUNTAS	RESPUESTAS	COMENTARIOS
	SI NO	
1. ¿Están divididos los gastos de operación por las funciones a quienes beneficiaron? (administración y ventas)	_____	
2. ¿Se tiene un análisis completo por subcuentas de gastos?	_____	
3. ¿Los auxiliares en donde se registra el análisis de las subcuentas de gastos son verificados mensualmente contra los saldos de las cuentas de mayor?	_____	
4. ¿Los gastos de una misma naturaleza, tienen siempre la misma aplicación contable?	_____	
5. ¿Se revisan sistemáticamente las operaciones que afecten las cuentas de gastos de operación, tales como egresos, compras, nóminas e inventarios?	_____	
6. ¿Se aprovisionan los gastos por servicios?	_____	
7. ¿Se prorratean los gastos por servicios?	_____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>		
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que Proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>		

Cuestionario de control interno

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Ventas y Costo de Ventas**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los diferentes controles establecidos son suficientes para garantizar el manejo y registro de las operaciones de ventas y su respectivo costo de ventas.

PREGUNTAS	RESPUESTAS		COMENTARIOS
	SI	NO	
1. ¿Existe una actualización de los precios por unidad y de los porcentajes de descuento en base al listado de precios y descuentos autorizados?	_____	_____	
2. ¿Cuáles líneas de productos proporcionan un mayor margen de contribución?	_____	_____	
3. ¿Se documentan correctamente las ventas efectuadas?	_____	_____	
4. ¿Coincide el total de las unidades vendidas con el resultado de la suma algebraica del inventario inicial más compras, menos el inventario final?	_____	_____	
5. ¿La proporción de ventas al contado y al crédito con respecto a las ventas totales, cumplen con la política de venta respectiva?	_____	_____	
6. ¿Se efectúa al final del ejercicio el conteo respectivo de la mercadería para la venta?	_____	_____	
7. ¿Se cumple los porcentajes de las ventas pronosticadas?	_____	_____	
8. ¿Es adecuado el proceso para el cálculo del costo de ventas en cada tipo de mercancía?	_____	_____	
<p>Comentarios</p> <p>Con base a los resultados obtenidos de las respuestas al cuestionario de control interno, concluya si el control interno relativo a esta área, es alto, medio o bajo.</p>			
<p>Fecha de ejecución del cuestionario: _____</p> <p>Nombre y firma del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Cargo del empleado que proporcionó la información: _____</p> <p>Nombre y firma del auditor que recopiló la información : _____</p> <p>Aprobado por el Supervisor: _____</p>			

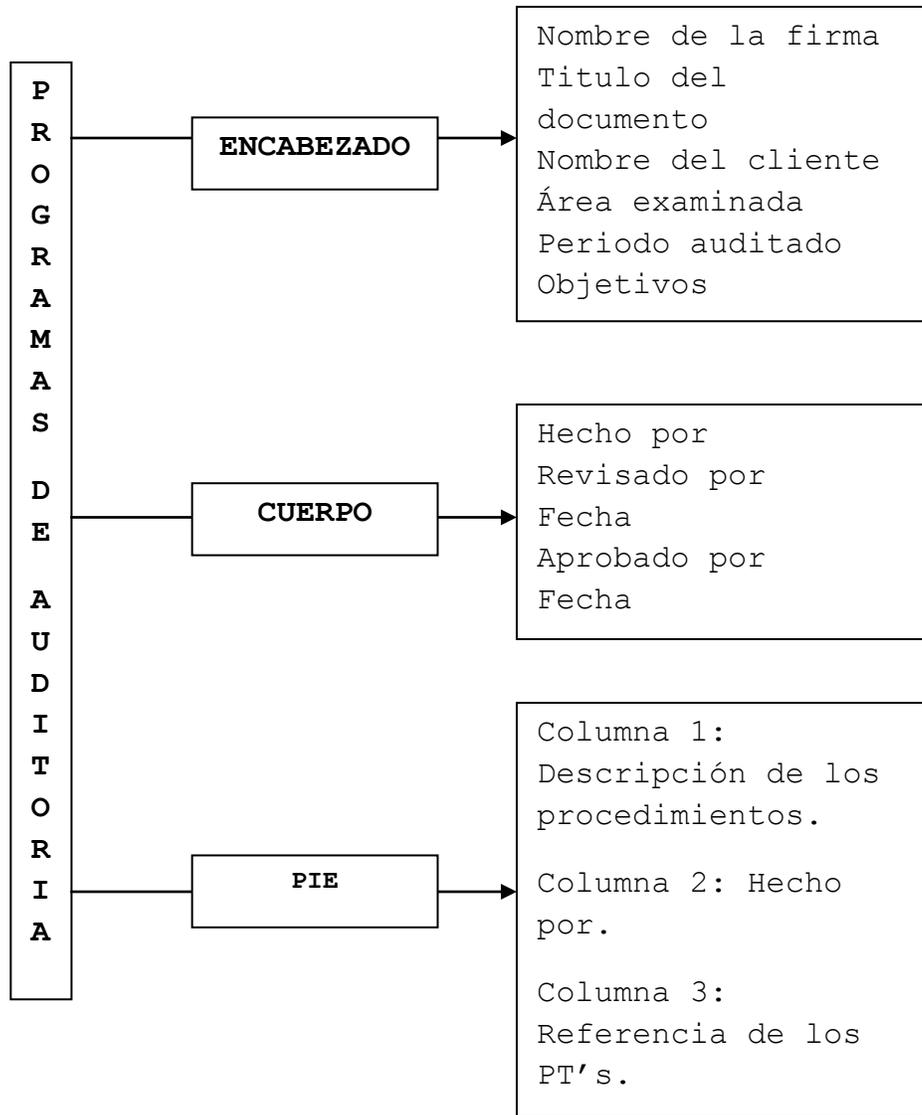
4.3.6 Programa de auditoría

El programa, conforma un plan para obtener la evidencia justificativa o contradictoria de las distintas afirmaciones de los estados financieros y de la información de otras áreas del negocio auditadas.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 300 titulada planeación se exige preparar un programa por escrito, que consta generalmente de una lista de los pasos principales que se han de realizar en el desarrollo del examen. El programa de auditoría debe contener objetivos de auditoría por cada área a examinar, establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global, contribuye a informar a los asistentes sobre el trabajo que se ha de realizar, ayuda a organizar y distribuir el trabajo.

El programa de auditoría debe ser aprobado por el socio encargado antes del comienzo del trabajo de campo, si existen modificaciones posteriores durante el desarrollo del trabajo, estos deben también ser aprobados y además deben documentarse.

4.3.6.1 Estructura de los programas de auditoria



A continuación se presentan ejemplos de Programas de Auditoria.

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Efectivo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar la autenticidad de los fondos, así como verificar las disponibilidades y restricciones del efectivo y observar su adecuada presentación en los estados financieros

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <p>Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del años corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Revisar los asientos de cuentas del libro mayor para identificar ítems significativos. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos.</p> <ol style="list-style-type: none">5. Elabore una cédula sumaria con los saldos del efectivo, tomados de los estados financieros preparados por el cliente.6. Coteje los saldos del efectivo con los registros contables del libro mayor respectivo y los auxiliares.7. Verificar si existen nuevas cuentas bancarias y comparar con el mayor general.8. Practique arqueos a los fondos de caja general y caja chica simultáneamente y por sorpresa a la fecha del cierre contable.9. Solicite al clientes en nuestros formularios confirmaciones por escrito a los diferentes bancos con que la empresa tiene cuentas a la fecha del cierre de los valores a su favor o su cargo luego de recibidos, solicite las conciliaciones bancario y efectúe el siguiente trabajo: <ul style="list-style-type: none">• Verifique la conexión aritmética.• Asegúrese que las conciliaciones bancarias hayan sido firmadas por quien las elaboró, revisó y aprobó.		

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none">• Compruebe que las conciliaciones bancarias incluyan todas aquellas partidas pendientes de registrar por el banco o por la empresa• Coteje los saldos confirmados con los saldos de las conciliaciones preparados por la empresa. Si hubieren diferencias, investigue y documente errores o irregularidades encontradas. <p>Conclusión:</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Audidores y Consultores

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
 Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Inversiones**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar las inversiones reales a la fecha del balance así como su adecuada presentación y revelación en los estado financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <p>4. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Saldos de inversiones por tipo. • Cartera de inversiones (costo o valor de mercado). • Compras de inversiones. • Ventas de inversiones (ingreso y costo). • Dividendos e intereses ganados. • Renta de las inversiones como porcentaje de las mismas. <p>4. Revisar los asientos de cuentas de mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.</p> <p>4. Revisar las conciliaciones de los listados de inversiones con el mayor general.</p> <p>4. Compara el rendimiento promedio de la cartera de inversiones durante el periodo, con el anterior o con los rendimientos promedios de Mercado.</p> <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <p>1. Obtener un listado de transacciones de compra y venta de inversiones y:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar su exactitud matemática. • Investigar las partidas significativas o inusuales <p>2. Para la compra de inversiones seleccionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comparar con el listadote transacciones. <p>Comparar los costos con la documentación de respaldo y examinarla evidencia de ejecución.</p>		

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> • Verificar la exactitud matemática <p>3. Para las ventas de inversiones seleccionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comparar con el listado de transacciones • Comparar el precio de venta con la documentación de respaldo y examinar la evidencia de ejecución • Verificar la exactitud matemática de ganancias o pérdidas en base al método seguido para la determinación de los costos. • Comparar con las bajas del listado de inversión. • Confirmar los detalles de la transacción con el comprador /agente. <p>4. Revisar los cobros posteriores al cierre del periodo para identificar dividendos o intereses no registrados.</p> <p>5. Al cierre del ejercicio obtenga el listado de inversiones y:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verifique la exactitud matemática. • Investigue las partidas significativas o inusuales • Comparar el valor de mercado con publicaciones confiables. • Determinar la necesidad de un ajuste de la valuación de las inversiones • Inspeccionar y recontar los certificados. • Confirmar las inversiones en poder de terceros. • Para las inversiones sin cotización, comparar el valor contabilizado con el último precio de venta conocido o con otra fuente confiable • Comparar el costo con los papeles de trabajo el año anterior o con las transacciones auditadas. • Probar la exactitud matemática de la amortización de primas o descuentos de las inversiones. <p>Conclusión Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Para las inversiones sin cotización, comparar el valor contabilizado con el último precio de venta conocido o con otra fuente confiable 		

FRANCA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none">• Comparar el costo con los papeles de trabajo el año anterior o con las transacciones auditadas.• Probar la exactitud matemática de la amortización de primas o descuentos de las inversiones. <p>Conclusión Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Cuentas por cobrar**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar el monto real de cuentas con derecho a cobro y su relación con cuentas incobrables, además de comprobar su adecuada presentación y revelación en los estado financiero.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre montos del año corriente, año anterior y presupuestados con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none">• Antigüedad de las cuentas por cobrar.• Cuentas por cobrar dadas de baja <p>Procedimientos de auditoría detallados</p> <p>1. Obtener un listado de cobros y:</p> <ul style="list-style-type: none">• Comprobar los totales seleccionados con el libro mayor general.• Verificar su exactitud matemática.• Investigar las partidas significativas o inusuales. <p>2. Obtener la conciliación del listado de cuentas por cobrar con el mayor general al cierre del periodo y:</p> <ul style="list-style-type: none">• Verificar su exactitud matemática.• Por los cobros seleccionados coteje el valor a la boleta de remesa.• Compara los montos con la documentación de respaldo adecuada.• Investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales. <p>3. Obtener el listado de cuentas por cobrar al cierre del periodo y:</p>		

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none">• Verificar su exactitud matemática• Investigar las partidas significativas o inusuales• Investigar los saldos acreedores. <p>4. Para las cobranzas seleccionadas de deudores previas y posteriores al cierre del periodo realizar pruebas de corte.</p> <p>5. Realizar el seguimiento correspondiente para una selección de:</p> <ul style="list-style-type: none">• Cuentas por cobrar• Créditos específicos otorgados a deudores• Aplicar procedimientos alternativos para los casos sin respuestas• Asegúrese que el cobro haya sido aplicado en la cuenta individual del cliente <p>6. Obtener la antigüedad de cuentas a cobrar al cierre del periodo y:</p> <ul style="list-style-type: none">• Comparar los totales con el mayor general• Probar la exactitud de la antigüedad comparando las partidas individuales con la documentación de respaldo.• Verificar su exactitud matemática• Investigar las partidas significativas o inusuales <p>7. Para los saldos vencidos seleccionados:</p> <ul style="list-style-type: none">• Comparar la antigüedad de cuentas a cobrar.• Comparar los detalles con las facturas correspondientes.• Analizar su cobrabilidad con el gerente de créditos.• Considerar pagos posteriores y antecedentes de pago.• Examinar la calificación crediticia del deudor.• Determinar la razonabilidad de la provisión contabilizada para los saldos vencidos, si existiera.		

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Ó Obtener un análisis de la estimación para cuentas incobrables al cierre del periodo y:</p> <ul style="list-style-type: none">• Compara el total con el mayor general.• Verificar la exactitud matemática.• Considerar los datos históricos relevantes.• Revisar la documentación de respaldo de las cobranzas de créditos dados de baja en periodo anteriores.• Investigar las partidas significativas o inusuales <p>Conclusión Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Audidores y Consultores

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Inventario**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los inventarios estén valuados adecuadamente, y verificar su apropiado registro y su presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a :<ul style="list-style-type: none">• Existencias por producto• Costo promedio de las existencias• Obsolescencia y antigüedad de las existencias• Meses de la disponibilidad de la mercadería• Margen bruto por producto o establecimiento2. Asegúrese que los auxiliares para el control de inventarios concilien con los registros del mayor general.3. Revise los ajustes de inventarios e investigue los montos significativos o inusuales.4. Comparar las cantidades de existencias con la utilización anterior y la proyectada. <p>Pruebas detalladas de transacciones y Saldos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Asistir al inventario físico y observar los procedimientos de recuentos del cliente.2. Para nuestras pruebas durante el inventario físico, comparar las cantidades recontadas con el listado de existencias físicas.<ul style="list-style-type: none">• Comparar los ajustes con los asientos correspondientes en el mayor general		

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> • Investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales. 3. Para las partidas de existencia seleccionadas: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar las cantidades con el listado de inventarios físicos y con los registros permanentes. • Comparar los costo unitarios con la documentación de respaldo • Verificar su exactitud matemática. 4. Obtener una lista de las existencias en poder de terceros y: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar el total con el mayor general • Verificar su exactitud matemática • Confirmar las cantidades directamente con los terceros • Si las existencias en poder de terceros son significativas, asistir a los recuentos físicos 5. Obtener un análisis de la provisión para existencias obsoletas o de poco movimientos y: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar el total con el mayor general • Verificar su exactitud matemática • Verificar la razonabilidad de la provisión al final del periodo. 6. Indagar con la gerencia la existencia de: <ul style="list-style-type: none"> • Planes para vender productos mediante promociones especiales o descuentos. • Posibles lanzamientos de nuevos productos u otras acciones que puedan afectar la comercialización de las existencias. 7. Probar los registros detallados de existencias al cierre del período para detectar existencias excesivas o de poco movimiento. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
Hecho por: _____		
Revisado por: _____ Fecha _____		
Aprobado por: _____ Fecha _____		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Pagos Anticipados**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que los valores por gastos anticipados sean reales y por beneficios futuros a recibir, además de su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el anterior de los saldos de los gastos anticipados individuales y en conjunto.2. Revisar asientos por gastos pagados por anticipados en las cuentas de mayor general para identificar ítems significativos o inusuales. <p>Pruebas de transacciones y de saldos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Obtener registros auxiliares que respalden los gastos pagados por anticipado incluyendo amortización y saldos al cierre del período y:<ul style="list-style-type: none">• Comparar las transacciones y saldos con el mayor general.• Verificar la exactitud matemática de los registros detallados• Investigar los ítems significativos o inusuales2. Para gastos pagados por anticipados seleccionados realice lo siguiente:<ul style="list-style-type: none">• Comparar los detalles con la documentación de respaldo.• Determinar la razonabilidad de los montos diferidos para ejercicios futuros.• Determinar si los plazos de amortización son razonables y uniformes con el periodo anterior.		

FRANCA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none">• Verificar la exactitud matemática de los cargos por amortización del período. <p>3. Confirmar con terceros los saldos por gastos pagados por anticipados.</p> <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
Hecho por: _____		
Revisado por: _____		Fecha _____
Aprobado por: _____		Fecha _____

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Activo Fijo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar la existencia real y propiedad de los activos fijos, así como la consistencia y adecuada aplicación de métodos de valuación, depreciación y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre montos del año corriente y el año anterior con respecto a:<ul style="list-style-type: none">• Costos de los activos por tipo• Adquisiciones por tipo de activos• Retiros por tipo de activos• Gastos de reparación y mantenimiento.2. Revisar los asientos de activo fijo, adquisiciones, retiros y depreciación fija en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.3. Revisar las conciliaciones de los listados de depreciación con el mayor general. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos.</p> <ol style="list-style-type: none">1. Obtener los registros detallados de activos fijos del período, comparar con el mayor general y verificar la exactitud matemática, comparar los montos con la documentación de respaldo adecuada e investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales.2. Para los retiros seleccionados, verifique los siguientes aspectos:<ul style="list-style-type: none">• Comparar con el listado de adquisiciones y retiros• Comparar el detalle con la documentación de respaldo.		

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> • Verificar el adecuado registro contable. 3. Determinar que las políticas de depreciación y la vida útil estimada sea uniforme con las del período anterior. 4. Comparar el costo de los activos y la depreciación acumulada de los bienes retirados con el listado de adquisiciones y retiros. 5. Por los contratos de arrendamientos activados seleccionados durante el periodo realice el trabajo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar con el mayor general • Comparar los detalles con el contrato de arrendamiento • Verificar la exactitud matemática de los montos de contratos de arrendamientos activados. • Realizar una inspección física de los activos incorporados y asegurarse de su condición • Confirmar los detalles directamente con los arrendadores. 6. Para los gastos, reparación y mantenimiento seleccionados revisar la documentación de respaldo. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Audidores y Consultores

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
 Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Cuentas por Pagar**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que las cuentas por pagar estén contraídas a nombre de la empresa, y que realmente estén pendientes de pago, así también comprobar si existen garantías otorgadas, y la adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> • Cuentas por pagar • Cuentas por pagar a Proveedores, tipo de compra. <p>Pruebas Detalles de Transacciones y Saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Revise las conciliaciones de las cuentas por pagar con el mayor general, verificando, operaciones aritméticas, documentación de soporte e investigar partidas conciliatorias importantes. 2. Realizar lectura del libro mayor por los meses de enero, julio y diciembre, identificando partidas inusuales o anormales. 3. Documente cambios ocurridos en el personal y procedimientos claves de esta área. 4. Obtener el listado de cuentas por pagar y realice el siguiente trabajo: <ul style="list-style-type: none"> • Operaciones aritmética • Investigar partidas significativas o inusuales. 5. Seleccione las cuentas por pagar mayores a \$2,000 y efectúe lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar con el listado de cuentas por pagar • Comparar los detalles de las cuentas por pagar con los documentos de respaldo (arqueado de documentos) 		

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none">• Verificar los operaciones aritméticas• Efectuar las pruebas de conciliación de los estados de cuenta del proveedor respectivo. <p>6. Solicite confirmación de cuentas por pagar a proveedores y cualquier otra cuenta significativa al 30 de junio.</p> <p>7. Efectué el cierre de la circulación. En caso de no obtener respuestas favorables realice procedimientos alternos.</p> <ul style="list-style-type: none">• Prueba de pagos posteriores• Examen de documentos de soporte o arqueo de documentos. <p>8. Para las facturas de proveedores seleccionadas, recibidas con posterioridad al cierre del periodo, revisar los ítems que deberían haber sido provisionados al cierre.</p> <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Pasivo a Largo Plazo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que realmente las obligaciones a largo plazo estén pendientes, así como comprobar si están respaldadas por garantías, y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <p>1. Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none">• Ingresos por préstamos• Saldos de préstamos corrientes y a largo plazo• Obligaciones por refinanciamiento de préstamos• Gastos por intereses• Intereses capitalizados• Intereses de vencidos a pagar• Intereses como porcentajes de los préstamos. <p>2. Verificar los asientos por préstamos y por gastos de intereses en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.</p> <p>3. Revisar las cancelaciones de préstamos posteriores al cierre del período, e investigar los ítems significativos o inusuales.</p> <p>Pruebas Detalladas de Transacciones y Saldos</p> <p>1. Obtener los registros detallados de préstamos, gastos por intereses e intereses devengados a pagar; comparar los totales con el mayor general y :</p> <ul style="list-style-type: none">• Verificar la exactitud matemática• Comparar las partidas seleccionadas con los acuerdo de préstamos y refinanciamientos.		

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> • Investigar las partidas significativas o inusuales. <p>2. Para los préstamos seleccionados realice los siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comparar con los saldos de préstamos e intereses devengados a pagar al cierre del período y los gastos por intereses del período con los registros detallados. • Verificar la exactitud matemática de los nuevos préstamos cancelados • Comparar los recibos de pagos u otra documentación de respaldo • Para la cancelaciones de préstamos durante el período y posteriores al cierre del mismo, compare los montos y fechas de pago con los acuerdos del préstamo. • Verificar la exactitud matemática de los intereses devengados al cierre del período. • Confirmar con la institución financiera los detalles de pagos de interese durante el período y pagos anticipados. <p>3. Revisar los documentos de aprobación de nuevos préstamos y comparar con los préstamos reales.</p> <p>4. Confirmar con la institución financiera el detalle de los préstamos vigentes durante el período y al cierre del mismo.</p> <p>5. Obtener evidencia del cumplimiento de las cláusulas claves de los acuerdos de préstamos mediante.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Inspección de los acuerdos correspondientes • Revisión del cumplimiento de cláusulas restrictivas • Confirmar con la gerencia respecto al cumplimiento de los acuerdos de préstamos. <p>Conclusión Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Otros Pasivos**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los montos provisionados sean los correctos y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto ha.<ul style="list-style-type: none">Provisiones para honorarios de auditoríaProvisiones para honorarios legalesProvisiones para honorarios de consultoríaProvisiones para contingenciasProvisiones para impuestosOtras provisionesOtros pasivos.Revisar los asientos por provisiones y otros pasivos en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales. <p>Pruebas Detalladas de Transacciones y Saldos</p> <ol style="list-style-type: none">Obtener registros detallados que respalden las provisiones y otros pasivos y:<ul style="list-style-type: none">Comparar las transacciones y saldos con el mayor generalVerificar la exactitud matemáticaVerificar ítems significativos o inusualesPara otros pasivos seleccionados:<ul style="list-style-type: none">Comparar con los registros detalladosComparar los detalles con la documentación de respaldo		

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> • Verificar la exactitud matemática 3. Para las provisiones seleccionadas: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar con los registros detallados que respaldan los pasivos devengados. • Comparar con las facturas, contratos cálculos u otra documentación de respaldo • Verificar la exactitud matemática. 4. Revisar los registros de erogaciones recurrentes y provisiones del ejercicio anterior para determinar que todos los pasivos devengados han sido contabilizados. 5. Obtener información del asesor legal con respecto al estado de litigios pendientes y en curso, así como a reclamos que puedan dar lugar a futuras demandas. 6. Obtener registros detallados que respalden los ingresos. <ul style="list-style-type: none"> • Comparar las transacciones y saldos con el mayor general • Verificarla exactitud matemática • Investigar los ítems significativos o inusuales. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Capital Contable**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar la autenticidad de las cifras que componen el capital contable y verificar su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:<ul style="list-style-type: none">• Total del capital• Acciones en circulación por tipo2. Revisar los asientos y las cuentas del patrimonio del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.3. Revisar los auxiliares de accionistas con el mayor general.4. Revisar los movimientos por dividendos en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.5. Revisar que los listados de dividendos concilien con el mayor general.6. Calcular el total de los dividendos multiplicando la cantidad promedio de acciones en circulación por el porcentaje de dividendos por acción. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Obtener el listado de accionistas y:<ul style="list-style-type: none">• Verificar la exactitud matemática• Cotejar los libros de accionistas• Cortear con el mayor general.2. Cotejar las acciones con el mayor general.3. Comparar las actas constitutivas para verificar la cantidad de acciones autorizadas.		

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>4. Obtener el análisis de resultados acumulados del período y:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comparar el total con el mayor general • Verificar la exactitud matemática. <p>5. Obtener la integración de dividendos y:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar la exactitud matemática. • Cortejar con el libro mayor general. • Comparar los montos con la documentación de respaldo adecuado. • Comparar que los pagos de dividendos son autorizados en las actas de directores. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
 Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Compras**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que los movimientos de las cuentas de las compras, representan una compra real y no ficticia, así como el registro de las entradas de la mercadería.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <p>1. Realizar un análisis comparativo entre las compras y créditos fiscales que reflejan los libros utilizados para el control del IVA, con las cifras reflejadas en las declaraciones respectivas y los libros legales haciendo lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Compra de producto • Compras del mes anterior y posterior al cierre del período • Investigar diferencias importantes si las hubiere. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <p>1. Seleccionar una muestra de _____ documentos de ingresos de mercadería y efectué lo siguiente.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cotejar los comprobantes de compras. • Cotejar contra comprobante contable correspondiente. • Verificar el de ingreso del producto. • Verificar los reportes del físico con el kardex. <p>2. Seleccione _____ documentos de ingresos del producto antes y después del cierre del período.</p> <p>Conclusiones Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Nóminas**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar la razonabilidad de las provisiones por pago de planillas, así como la adecuada cancelación de sueldos, deducciones, y que en la planilla se refleje solamente personal que realmente trabaje en la empresa.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente, y el año anterior con respecto a:<ul style="list-style-type: none">• El costo de remuneraciones y beneficios por departamento o línea de producto• Pasivos laborales.2. Realice lectura de registros en las cuentas de planillas y pasivos laborales e identifique partidas significativas o inusuales.3. Asegúrese que las planillas de sueldos presenten evidencia del nombre, cargo, firma de la persona que elabora, revisa y que además la autorización previa a su pago sea realizada por un funcionario del nivel apropiado. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Obtenga una planilla quincenal o mensual verificando lo siguiente:<ul style="list-style-type: none">• Verifique los cálculos aritméticos2. Asegúrese de la adecuada acumulación en los registros contables.3. Con base al punto anterior obtenga una muestra selectiva de empleados de 30% y verifique lo siguiente:		

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>- Que por cada empleado exista un expediente conteniendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contrato de trabajo con firmas del empleado y patrono • Solicitud de empleo • Que cualquier modificación al contrato original sea autorizado y documentado. • El control de asistencia sea base para el cálculo del salario • Verifique el adecuado cálculo de las retenciones legales • Los otros descuentos estén autorizados por el empleado • Verifique que la boleta de pago tenga evidencia de recibido por parte del empleado. • Asegúrese de la existencia física del empleado y confirme el sueldo. <p>Conclusiones</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Gastos de Operación**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar la autenticidad de los saldos de las cuentas de gastos, así como su adecuada inclusión y presentación en el estado de resultado.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:<ul style="list-style-type: none">• Volumen de horas extras por centro de costo• Monto asignado en propaganda y publicidad• Gastos administrativos por depreciaciones• Gastos por comisiones• Gastos por incobrabilidad2. Revisar los asientos en el mayor general de gastos de administración y ventas, para identificar ítems significativos o inusuales <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Obtenga los registros detallados de los cargos efectuados por comisiones, incobrabilidades y depreciaciones, comparar con el mayor general y efectuar lo siguiente:<ul style="list-style-type: none">• Verifique los cálculos aritméticos• Compare los montos con la documentación de respaldo adecuada• Investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales2. Para las partidas de gastos seleccionadas efectúe lo siguiente:<ul style="list-style-type: none">• Comparar detalle de los gastos con la documentación de respaldo adecuada.• Comparar los porcentajes de gastos asignados a cada centro de costo		

FRANCA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>3. Para los gastos por adquisiciones del período realice lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none">• Comparar los detalles con la documentación de respaldo (por Ej.: contratos, facturas, informes de recepción, autorización, etc.)• Verificar la exactitud matemática.• Verificar los cálculos y pagos de horas extras y comisiones. <p>Conclusiones Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
Hecho por: _____		
Revisado por: _____		Fecha _____
Aprobado por: _____		Fecha _____

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____
 Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Ventas y Costo Venta**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que los movimientos de las cuentas de ventas y costo de ventas, representen una venta real y no ficticia, así como, comprobar si existe separación de las ventas que son propias del giro del negocio y las que no lo son; y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF.A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Explicar movimientos e investigar relaciones anormales o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> • Ventas por producto o establecimiento • Márgenes brutos por producto o establecimiento. • Devoluciones, descuentos o bonificaciones. • Ventas del mes anterior y posterior al cierre del período 2. Efectuar lectura del libro mayor auxiliar por las cuentas de ventas, devoluciones, descuentos y bonificaciones con el propósito de identificar partidas o transacciones anormales o inusuales significativas. 3. Considerar la razonabilidad global de las ventas multiplicando las unidades vendidas por un precio de venta. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Obtener un listado de facturas emitidas durante el período y: <ul style="list-style-type: none"> • Comparar los totales seleccionados (Por ej. Diario semanal o mensualmente) con el mayor general. • Verificar la exactitud matemática de la muestra seleccionada • Investigar las partidas significativas o inusuales 		

Audidores y Consultores

<p>2. Comparar las facturas seleccionadas con los documentos de despacho.</p> <p>3. Cotejar el precio de venta con los listados de precios autorizados.</p> <p>4. Por las ventas al crédito cotejar su registro en el libro auxiliar.</p> <p>5. Asegúrese que se ha realizado un adecuado corte de formularios (Facturas, notas de crédito, notas de débito, documentos de despacho)</p> <p>6. Obtener dos listados de costos de ventas por período (mensual) y efectúe el siguiente trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none">• Comparar los totales con el mayor general• Verificar la exactitud matemática• Investigar las partidas significativas o inusuales <p>7. Seleccione una muestra de 25% de documentos de despacho de mercaderías y efectúe el siguiente trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none">• Comparar con el listado de costo de venta del periodo o al comprobante contable correspondiente• Verificar evidencias y costo unitario con los pedidos u otra documentación de respaldo• Verificar la exactitud matemática• Verificar la baja de las cantidades en los registros auxiliares de existencia (registros o kardex) <p>Conclusiones</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

4.4 Fase de Ejecución de Auditoría

Al momento de desarrollar la auditoría externa se tiene que analizar el programa de auditoría con el objeto de obtener evidencias a través de los procedimientos de auditoría que se encuentren contenidos en los programas respectivos de auditoría a efecto de obtener como resultado los papeles de trabajo y la evaluación de la evidencia para fundamentar las conclusiones y recomendaciones.

La finalidad del desarrollo de los procedimientos del programa de auditoría, consiste en validar la operatividad del cliente y sus registros contables. Por lo tanto el auditor utilizará los registros y documentación del cliente, además deberá auxiliarse de técnicas y procedimientos de auditoría como:

- Cuestionarios

- Entrevistas

- Confirmaciones a terceros.

4.4.1 Pasos básicos a seguir en la ejecución

Es necesario revisar y examinar la documentación que respalde la información proporcionada por el cliente. Para lo cual es necesaria la siguiente información:

a) Analizar antecedentes del cliente

- Fecha de constitución
- Representante legal
- Nacionalidad
- Modificación del pacto social
- Finalidad principal

b) Evaluar la actividad económica del cliente

c) Conocer la legislación que se aplicará en la auditoría según el giro del cliente

d) Conocimiento del sistema de contabilidad

e) Conocimiento del ambiente de control

f) Estructura contable: verificar que el catálogo y manual de aplicaciones de cuentas este autorizado por el contador público y que esté diseñado de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

g) Conocimiento de las políticas contables

- h) Naturaleza y volumen de las transacciones de la empresa
- i) Ubicación comercial: se refiere al lugar donde está ubicada la empresa.
- j) Ambiente económico y aspectos comerciales, significa conocer el tipo de mercado en que opera la empresa.
- k) Inspeccionar físicamente las instalaciones
- l) Elaborar en forma completa las cédulas de trabajo, indicando su índice o referencia y marcas de auditoría.

4.4.2 Evidencia de auditoría

La Norma Internacional de Auditoría N° 500 revisada establece que el auditor deberá obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría para poder llegar a conclusiones razonables en las cuales basar la opinión de auditoría.

La evidencia de auditoría es toda la información que usa el auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión de auditoría, e incluye la información contenida en los registros contables subyacentes a los estados financieros e información de otras fuentes como: las instituciones financieras, información solicitada al abogado del cliente, proveedores y clientes.

4.4.2.1 Evidencia suficiente y apropiada de auditoría

La suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría. Lo apropiado es la medida de la calidad de evidencia de auditoría: o sea, su relevancia y su confiabilidad para dar soporte, para detectar representaciones erróneas en, las clases de transacciones, saldos de cuentas, revelaciones y aseveraciones relacionadas. La cantidad de evidencia de auditoría que se necesita es afectada por el riesgo de representación errónea de importancia relativa (a mayor riesgo, es probable que se requiera más evidencia de auditoría) y también por la calidad de dicha evidencia (a calidad más alta, puede requerirse menos). Consecuentemente, la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría se interrelacionan. Sin embargo, simplemente obtener más evidencia de auditoría no puede compensar su mala calidad.

4.4.2.2 Confiabilidad de la evidencia de Auditoría

La confiabilidad de la evidencia es influida por su fuente y por su naturaleza y depende de las circunstancias individuales bajo las que se obtiene, pueden ser útiles las siguientes generalizaciones sobre la confiabilidad de la evidencia de Auditoría:

- La evidencia de auditoría es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.
- La evidencia de auditoría que se genera internamente es más confiable cuando son efectivos los controles relacionados impuestos por la entidad.
- La evidencia de auditoría que se obtiene directamente por el auditor (por ejemplo, observación de la aplicación de un control) es más confiable que la evidencia de auditoría que se obtiene de manera indirecta o por inferencia (por ejemplo, investigación sobre la aplicación de un control).
- La evidencia de auditoría es más confiable cuando existe en forma documental, ya sea en papel, en forma electrónica, o en otro medio (por ejemplo, un registro escrito en el momento de una reunión es más confiable que una representación oral posterior de los asuntos que se discutieron).
- La evidencia de auditoría que proporcionan los documentos originales es más confiable que la obtenida en fotocopias o facsímiles.

4.4.2.3 Procedimientos para obtener evidencia de auditoría

El auditor debe obtener evidencia de auditoría para llegar a conclusiones razonables en las cuales basar la opinión de auditoría mediante el desempeño de procedimientos.

TÉCNICAS DE AUDITORIA

INSPECCIÓN DE REGISTROS O DOCUMENTOS	La inspección consiste en examinar registros o documentos, ya sean internos o externos, en forma impresa, electrónica, o en otros medios. La inspección de registros y documentos, proporciona evidencia de auditoría de grados variables de contabilidad, dependiendo de su naturaleza y fuente y, en el caso de registros y documentos internos, de la efectividad de los controles sobre su producción.
INSPECCIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES	Consiste del examen físico de los activos, proporciona evidencia de auditoría confiable respecto de su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones o la valuación de los activos.
OBSERVACIÓN	Consiste en observar un proceso o procedimiento que se desempeña por otros, proporciona evidencia de auditoría sobre el desempeño de un proceso o procedimiento, pero está limitada por el momento en que tiene lugar la observación y por el hecho de que el acto de ser observado puede afectar la manera en la cual se desempeña el proceso o procedimiento.
INVESTIGACIÓN	Consiste en buscar información de personas bien informadas, tanto en lo financiero como en lo no financiero, en la entidad o fuera de ella.
CONFIRMACIÓN	Es un tipo específico de investigación, es el proceso de obtener una representación de información o de una condición existente directamente de un tercero. Las afirmaciones también se usan para obtener evidencia de auditoría sobre la ausencia de ciertas condiciones.
VOLVER A CALCULAR	Consiste en verificar la exactitud matemática de los documentos o registros. El nuevo cálculo puede

		desempeñarse mediante el uso de tecnología de la información, por ejemplo, obteniendo un archivo electrónico del cliente.
VOLVER DESARROLLAR	A	Esta es una ejecución independiente por el auditor de procedimientos o controles que originalmente se desarrollaron como parte del control interno de la entidad.
PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS		Consisten en evaluar la información financiera realizada por un estudio de relaciones posibles entre datos financieros y no financieros. Por ejemplo: análisis de índices y tendencias significativos incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones.

4.4.2.4 Información solicitada al abogado

El auditor deberá llevar a cabo procedimientos para enterarse de cualquier litigio o reclamaciones que involucren a la entidad que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros.

La carta solicitando la información del abogado del cliente es el medio principal para corroborar la información proporcionada por la gerencia referente a los litigios, demanda y avalúos.

La carta, deberá ser preparada por la administración y enviada por el auditor, solicitaría al abogado que se comunique directamente con el auditor, como lo establece la Norma Internacional de Auditoría 501, párrafo 34.

Cuando se considera poco probable que el abogado responda a una investigación general, ordinariamente la carta especificaría:

- Una lista de litigios y reclamaciones.
- Evaluación de la administración del resultado del litigio o reclamación y su estimación de las implicaciones financieras, incluyendo costos implicados.
- Una solicitud de que el abogado confirme la razonabilidad de las evaluaciones de la administración, y que proporcione al auditor información adicional si el abogado considera que la lista es incompleta o incorrecta.

A continuación se presenta ejemplo de Carta al Abogado.

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

CARTA AL ABOGADO

[Lugar], [Fecha]

Doctor/Licenciado

[Nombre del Abogado]

[Dirección]

Presente.

Estimado Doctor/licenciado,

Reciba un cordial saludo de mi parte y de la firma de auditoría que represento [Nombre de la firma auditora]; como usted sabe, nuestra firma fue contratada para realizar la auditoría financiera de [Nombre del cliente], la cual tenemos el placer de tener como cliente en común con su prestigioso despacho jurídico.

Como parte de nuestro contrato de servicios con [Nombre del cliente], debemos entregar un informe final de auditoría, en el cual debemos establecer los riesgos a los que está expuesta la entidad, derivados de las distintas gestiones que realiza, incluyendo los litigios judiciales que haya emplazado o que libre en contra de su personería jurídica. Para lo cual hemos solicitado a la administración de [Nombre del cliente] que entregue esta carta de solicitud de información a su despacho, por lo que atentamente solicitamos la siguiente información respecto de los asuntos judiciales:

1. Detalle de los litigios judiciales en contra de [Nombre del cliente]

N°	NATURALEZA DEL LITIGIO	REFERENCIA JUDICIAL	ESTADO ACTUAL DEL LITIGIO	POSIBILIDAD FAVORABLE O DESFAVORABLE
1				
2				

2. Detalle de litigios judiciales a favor de [Nombre del cliente]

N°	NATURALEZA DEL LITIGIO	REFERENCIA JUDICIAL	ESTADO ACTUAL DEL LITIGIO	POSIBILIDAD FAVORABLE O DESFAVORABLE
1				
2				

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

3. Otros asuntos

Agradeceremos identifiquen la naturaleza y las razones de cualquier limitación en sus respuestas. También que puedan indicarnos los saldos adeudados en concepto de honorarios al cierre del año 2011 por los servicios brindados a [Nombre del cliente].

En la formulación de las respuestas sugerimos que consideren revelar asuntos de potencial importancia surgidos entre la fecha de cierre (31 de diciembre de 2011) del ciclo financiero y la fecha de sus respuestas.

Agradeceremos que nos envíen las respuestas por escrito a la dirección indicada en el encabezado de esta página o con gusto podemos recoger la información en sus oficinas.

No omito manifestar nuestro agradecimiento, por la pronta respuesta a esta solicitud de información, por lo que suscribo la presente.

Muy atentamente,

[Nombre del auditor/socio]
Lic. Contaduría Pública
Contadores Públicos N° _____, CVPCPA



4.4.3 Determinación del Muestreo de Auditoria

El Auditor determina la muestra a utilizar en el examen, esta deberá elaborarse de manera técnica a fin de que la misma sea representativa de la población para permitir explorar los resultados.

La evidencia de Auditoria se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos. El tipo de muestra a realizar es importante para una adecuada aplicación de procedimientos de Auditoria al obtener la evidencia.

4.4.3.1 Pruebas de Control

El muestreo en la Auditoria para pruebas de control es generalmente utilizado cuando el control deja evidencia de su aplicación. La obtención de evidencia suficiente sobre la efectividad del control interno depende de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de control.

Las pruebas de control son necesarias en dos circunstancias:

a) Cuando la evaluación del riesgo por el auditor incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles, se requiere que el auditor pruebe dichos controles para soportar la evaluación del riesgo.

b) Cuando los procedimientos sustantivos solos no dan evidencia suficiente y apropiada de auditoría, se requiere que el auditor desempeñe pruebas de controles para obtener evidencia de auditoría sobre su efectividad operativa.

Como resultado de la aplicación de pruebas de recontrol, el Auditor puede identificar posibles asuntos reportables, que deben investigarse y validarse con la administración de la entidad auditada, la cual puede confirmarlas o presentar evidencia para desvanecerla.

4.4.3.2 Pruebas Sustantivas

Las pruebas sustantivas pueden ser:

- Procedimientos analíticos sustantivos
- Pruebas de detalle

Para lograr la seguridad sustantiva requerida, el Auditor podrá utilizar cualquiera de estas pruebas o una combinación de ambas. El tipo de prueba a utilizar y el

nivel de confianza aplicada a cada tipo de procedimientos se ejecutaran de conformidad al juicio profesional del Auditor.

Los procedimientos analíticos sustantivos implican la comparación de un monto registrado, con la expectativa del Auditor y el análisis de cualquier diferencia significativa para alcanzar una conclusión sobre el método contabilizado.

Al diseñar procedimientos de Auditoria, el Auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar partidas para prueba. Los medios disponibles al Auditor son:

a) Seleccionar todas las partidas (examen del 100%)

El Auditor puede decidir que lo mas apropiado será examinar todas las partidas que constituyen el saldo de una cuenta o clase de transacciones (o un estrato del universo). Un examen del 100% es poco probable en el caso de pruebas de control; sin embargo, es más común para procedimientos sustantivos.

b) Seleccionar partidas especificas

El Auditor puede decidir seleccionar partidas específicas de un universo basado en factores tales como conocimiento

del negocio del cliente, evaluaciones preliminares de riesgo inherente y de control, y las características del universo que se somete a prueba.

c) Muestreo en la Auditoria

El Auditor puede decidir aplicar muestreo en la Auditoria al saldo de cuenta o clase de transacciones. El muestreo en la Auditoria puede ser aplicado usando ya sea métodos de muestreo estadísticos o no estadísticos.

4.4.3.3 Selección de la muestra

El Auditor deberá seleccionar partidas para la muestra con la expectativa de que todas las unidades de muestreo en el universo tengan una oportunidad de selección, el Auditor podrá utilizar el muestreo estadístico o no estadístico.

a) Muestreo estadístico: por medio de este método las partidas de la muestra son seleccionadas al azar de modo que cada unidad de muestreo tenga oportunidad de ser seleccionada. Las unidades de muestreo podrían ser partidas físicas (tales como facturas) o unidades monetarias.

b) Muestreo no estadístico: el Auditor usa juicio profesional para seleccionar las partidas para una muestra.

Dado que el propósito del muestreo es obtener conclusiones sobre el universo total, el Auditor seleccionará una muestra representativa escogiendo partidas de la muestra que tengan características típicas del universo, y la muestra necesitará ser seleccionada de modo que se evite la parcialidad.

Los métodos principales de selección de muestra son:

1. Uso de un proceso computarizado de números al azar o tablas de números al azar.
2. Selección sistemática, en la que el número de unidades de muestreo en el universo se divide entre el tamaño de la muestra para dar intervalo de muestreo.
3. Selección al tanteo, en la que el Auditor selecciona la muestra sin seguir una técnica estructurada.

Aunque no se use una técnica estructurada, el Auditor, no obstante, evitará cualquier parcialidad o previsibilidad consciente y así intentar asegurar que todas las partidas del universo tienen una oportunidad de selección, ésta selección no es apropiada cuando se usa muestreo estadístico.

4.4.4 Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son una herramienta de vital importancia para la ejecución de la Auditoria Financiera, estos auxilian en la planeación, el desempeño de la Auditoria, en la supervisión y revisión del trabajo desempeñado, documentan los asuntos que son importantes para apoyar la opinión del Auditor y constituyen la justificación para el informe que estos presentan, además son el vinculo conector entre los registros de contabilidad del cliente y el informe de los Auditores.

En la elaboración de los papeles de trabajo el Auditor deberá considerar las técnicas y procedimientos necesarios para obtener evidencia suficiente y apropiada que le permitan establecer si el cliente ha reflejado las cifra razonables en los Estados Financieros.

El auditor deberá preparar de manera oportuna la documentación de auditoría que proporcione:

a) Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del auditor.

b) Evidencia de que la auditoría se desempeñó de acuerdo con las NIA y los requisitos legales y de regulación aplicables.

Los papeles de trabajo no deben limitarse únicamente a mostrar información cuantitativa, también deben incluir notas y explicaciones que describan el trabajo desarrollado, los procedimientos adoptados, conclusiones y hallazgos respectivos a los resultados obtenidos, deben prepararse a lápiz, en forma sencilla, de tal manera que sea fácil su comprensión, la información que contenga deberá ser exacta, sin errores, con letra legible, para su preparación se tomarán en cuenta los siguientes aspectos:

- El rayado de las hojas en que se elaboran los papeles de trabajo deben ser adecuadamente espaciados, de manera que las anotaciones sean legibles.
- Respecto al color de papel se recomienda, usar colores que no afecten la visión.
- Es recomendable que los papeles de trabajo sean preparados a lápiz, sin embargo la tinta puede usarse en algunos casos para cumplir exigencias técnicas del trabajo.

- Al prepararse los papeles de trabajo únicamente deben hacerse anotaciones en el anverso, ya que si se utiliza el reverso puede no tomarse las anotaciones que ahí se hacen y considerar que la información es incompleta.
- Toda anotación debe incluir únicamente información relativa al área que se está analizando.
- Es importante que las cédulas sean terminadas, no deben contener preguntas o comentarios que requieran de contestación o aclaraciones posteriores.
- Al preparar la cédula de trabajo se debe considerar cada punto del programa.
- Cada papel de trabajo debe ser adecuadamente identificado con el nombre del cliente, una descripción de la información presentada, el período cubierto.
- Debe utilizarse una o varias hojas por separado para cada asunto.
- Cada papel de trabajo deberá contener el nombre o iniciales de la persona que los preparó, la fecha en que

fue preparado y el nombre o iniciales del encargado del trabajo y del supervisor que los revisó.

4.4.4.1 Forma, contenido y extensión de los papeles de trabajo

El auditor deberá preparar la documentación de auditoría de modo que facilite que un auditor con experiencia, que no tenga una conexión previa con la auditoría, entienda:

- a) La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados para cumplir con las NIA y los requisitos legales y de regulación aplicables.
- b) Los resultados de los procedimientos de auditoría y la evidencia de auditoría obtenida.
- c) Los asuntos importantes que se originan durante la auditoría y las conclusiones alcanzadas en la misma.

4.4.4.2 Tipos De Cédulas

Los papeles de trabajo que el Auditor tiene que elaborar para dar cumplimiento al programa de Auditoria son los siguientes:

4.4.4.2.1 Cédulas elaboradas por el Auditor

Cédula Sumaria: en ella se clasifican las cuentas de mayor, contiene columnas específicas para ajustes y saldos determinados.

Cédula de Detalle: se preparan con la finalidad de detallar los saldos de las sub-cuentas de mayor reflejadas en las Cédulas Sumarias.

Cédula Analítica: revelan el análisis y las evidencias probatorias, facilita el cálculo, verificaciones, toma de inventarios. Conciliaciones de saldos y otros procedimientos de Auditoria.

Cédula de Hallazgos: contiene todos los incumplimientos determinados durante la ejecución del trabajo.

Cédula Narrativa: contiene información obtenida mediante entrevistas con el cliente, el contador, empleados y otras fuentes que tengan relación con el cliente.

A continuación se presentan ejemplos de Cédulas elaboradas por el auditor.

FRANCA & ASOCIADOS

Audidores y Consultores

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

REF:
FECHA
HECHO POR:
REVISADO POR:

CEDULA DE DETALLE DE GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO

CODIGO	CUENTA	SALDO AL 31/12/12	SALDOS AJUSTADOS	SALDO FINAL 31/12/12
1301	GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO			
130101	SEGUROS VIGENTES			
13010101	Seguros de Vida Individual	\$3,872.96	\$606.35	\$4,479.31
13010102	Seguros de Vida Colectivos	\$4,979.52	\$692.22	\$5,671.74
13010103	Fianzas	\$2,213.11	\$0.00	\$2,213.11
	Sub-total	\$11,065.59	\$1,298.57	\$12,364.16
130102	OTROS GASTOS ANTICIPADOS			
13010201	Pagos a Cuenta ISR	\$2,766.40	\$0.00	\$2,766.40
11010202	Artículos de Limpieza	\$922.13	\$432.85	\$1,354.98
	Sub-total	\$3,688.53	\$432.85	\$4,121.38
	TOTAL	\$14,754.12	\$1,731.42	\$16,485.54

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

REF:

FECHA

HECHO POR:

REVISADO POR:

CEDULA NARRATIVA

La Sociedad "MEGA REPUESTOS S.A. DE C.V.", posee un organigrama en el que se establece la Estructura Organizativa de la Sociedad. Esto permite una comprensión clara respecto a la delegación de funciones que existe en dicha sociedad, establecidas con el fin de lograr un trabajo en equipo.

4.4.4.2.2 Cédulas preparadas por el cliente

Son preparadas y proporcionadas por el cliente a requerimiento del Auditor, cuando la información es recibida se coloca a la cédula con lápiz de color rojo las siglas CPC (cédula proporcionada por el cliente) y su información deberá cruzarse con los registros y documentos del cliente.

4.4.4.2.3 Cédulas obtenidas de otras fuentes

Son independientes del cliente y del Auditor, resultan de las confirmaciones de terceras personas.

4.4.4.3 Propiedad y custodia de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son propiedad del Auditor, aunque algunas porciones o extractos de los papeles de trabajo pueden ponerse a disposición de la entidad a discreción del Auditor, no son sustitutos de los registros de la entidad.

El Auditor deberá adoptar procedimientos apropiados para mantener la confidencialidad salvaguarda de los papeles de trabajo y para su retención al menos por un periodo de cinco años, para satisfacer las necesidades de la práctica,

según lo estipula el Art. 23 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública.

4.4.4.4 Contenido De Los Papeles De Trabajo

Los Papeles de Trabajo, van a contener la evidencia encontrada por el auditor durante el examen, como también aquellos antecedentes que le permitieron obtener esa evidencia.

También es importante destacar, que el contenido de los Papeles de Trabajo, dependerá del tipo de auditoría que se está llevando a cabo, es así como los papeles de trabajo van a contener:

- Programas de auditoría
- Cuestionarios elaborados, tanto de control interno, como aquellos preparados para obtener información.
- Cédulas guías
- Copias de la escritura de formación de la sociedad.
- Estatuto orgánico de la empresa
- Organigrama de la entidad

- Copias de procedimientos de interés para la auditoría
- Estados Contables
- Estados Presupuestarios
- Análisis de saldos
- Las evaluaciones llevadas a cabo
- La constancia de los procedimientos aplicados
- Copias de cartas remitidas por los auditores
- Entrevistas efectuadas
- Cálculos efectuados
- Notas de los supervisores
- Asientos de ajuste y otras recomendaciones efectuadas por el auditor
- Conciliaciones
- Extracto de documentos importantes
- Fotocopias de documentos importantes y que sirven para la auditoría (Fax, Facturas, Comprobantes).

- Confirmaciones obtenidas de terceros
- Carta de Gerencia o de Salvaguarda
- Flujogramas elaborados, ya sea por la empresa o por el auditor
- Actas de arqueo
- Copias de inventarios
- Copias de planillas electrónicas con antecedentes pertinentes a la auditoría que se practica.
- Antecedentes sobre muestreo estadístico empleado
- Notas y observaciones efectuadas por el auditor, sobre procedimientos empleados, sobre C.I. Otros comentarios y las recomendaciones propuestas.
- Informes emitidos por la auditoría interna
- Informes emitidos por los auditores externos
- Copias de las cartas emitidas a los asesores legales de la entidad.
- Informe de los especialistas

- Copia del informe emitido en relación a la auditoría practicada.

4.4.4.5 Archivo de papeles de trabajo

De una manera general y no limitada, los archivos de papeles de trabajo son los que apoyan las pruebas del Auditor y se clasifican así:

4.4.4.5.1 Archivo Permanente

Tiene como objetivo reunir los datos de naturaleza histórica o continua relativo al cliente que se está auditando y que pueden ser útiles para mas de un ejercicio.

Este archivo debe tener disponible aquel tipo de información que se requiera para conocer y mantener un conocimiento permanente y actuando sobre las distintas actividades o hechos de la entidad auditada.

En este archivo se deberá plasmar la siguiente información:

- Escritura de constitución de la entidad
- Actividad principal del cliente
- Organigrama de la entidad

- Reglamento de la empresa
- Informes contables y presupuestarios
- Evaluación efectuadas a la empresa
- Antecedentes de tipo estadístico de la entidad Canales de distribución de la empresa
- Número de sucursales, y la ubicación de las oficinas y planta
- Características especiales de la empresa, y los mercados donde está operando.
- Copias de los contratos de importancia en la cual está involucrada la empresa.
- Análisis detallado de algunas cuentas de la empresa
- Plan de cuentas
- Extracto de actas del directorio, comités y otros de interés permanente.
- Datos importantes sobre los títulos de los principales bienes de la entidad.

- Flujogramas sobre algunos procedimientos, preparados tanto por el auditor, como por la empresa examinada.
- Copias de cartas importantes
- Otros antecedentes que los profesionales auditores estimen como apropiado. (Ver Anexo 3)

4.4.4.5.2 Archivo Corriente

En todas las auditorías practicadas, se debe confeccionar una o varias carpetas o archivos corrientes para acumular toda la información que no es de uso continuo por parte de los auditores, y que va a respaldar las conclusiones a las cuales ha arribado, después de aplicar procedimientos y obtener evidencia.

Entre el material que debería contener estas carpetas, tenemos lo siguiente:

- Programa de trabajo
- Planilla de tiempo empleado en el desarrollo del examen
- Evaluaciones de los controles internos
- Estados Contables

- Análisis de cuentas
- Pruebas de auditorías llevadas a cabo
- Cédulas guías
- Copias de comprobantes y otros documentos corrientes
- Memorándum y otras cartas corrientes
- Entrevistas efectuadas por el auditor durante el examen
- Copias de documentos e informes que se acumulan durante el examen.
- Listados computacionales
- Borradores del informe de auditoría
- Resumen de los problemas importantes encontrados
- Resumen de las principales debilidades de control
- Recomendaciones entregadas
- Asientos de ajustes propuestos
- Copias de Circularizaciones

- Copias de Conciliaciones bancarias
- Actas de arqueo de fondos
- Otros asuntos corrientes de interés para la auditoría.

4.4.4.5.3 Archivo Administrativo

Este archivo contiene información relacionada con la administración de trabajo de Auditoría y cuyo uso está limitado solo al período o ejercicio sujeto a revisión, por lo tanto; es de carácter transitorio.

Este archivo es de mucha utilidad ya que en el se anotaran los siguientes aspectos:

- El alcance de una planificación cuidadosa realizada para asegurar que se cubran las áreas importantes de auditoría.
- Que la Auditoría se realice en forma oportuna, distribuyendo el personal en el lugar correcto y el momento indicado.
- La forma de administrar el tiempo empleado en cada etapa de la Auditoría.

- Detalles del tipo de servicio o compromiso adquirido por el cliente.
- Nombre y cargos de empleados del cliente con quienes se van a contactar.
- Honorarios pactados.
- Información obtenida por fuentes externas.
- Correspondencia cruzada con el cliente.
- Planificación de reuniones con el personal ejecutivo de la entidad.

4.4.4.5.3.1 Contenido Del Archivo Administrativo

1. Carta de representación;
2. Elaboración de la carta compromiso de la Auditoría a efectuar;
3. Personal asignado;
4. Carta de instrucciones del cliente;
5. Programas y arreglos de visitas al cliente;

Inventarios	C
Propiedad planta y equipo	D
Depreciación acumulada	E
Otros Activos	F

- Letras dobles separadas, para cada grupo principal de las cuentas de pasivo y capital contable.

PASIVO Y CAPITAL CONTABLE

Cuentas por pagar	AA
Documentos por pagar	BB
Pasivo a largo plazo	CC
Otros pasivos	DD
Capital contable	EE

- Las últimas letras del alfabeto, corresponden a las cuentas de resultado.

RESULTADO

Ingresos	X
----------	---

Costo de ventas	Y
Compras	U
Gastos de operación	Z
Otras cuentas de resultado	W

Formas de utilizar las referencias y cruces de cifras, cada cifra que se cruce de una cédula a otra cédula se hace de la siguiente forma:

a) Al lado derecho de la cifra se coloca la referencia de la cédula a donde se envía el dato (destino), ejemplo si se tomara una referencia de la cédula de efectivo:

\$30,000.00 A ₃₅

b) En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la derecha se puede optar en referenciar al lado derecho inferior.

\$30,0000.00
A ₃₅

c) Al lado izquierdo de la cifra se coloca la referencia de la cédula de donde está recibiendo el dato (origen).

A₃₅\$30,000.00

d) En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la izquierda de la cifra se puede optar en referenciar al lado superior izquierdo así:

A₃₅
\$30,000.00

4.4.4.7 Marcas de auditoría

Las marcas deben ser uniformes, simples, distinguibles y claras de manera que el auditor pueda rápidamente escribirlas e identificarlas con el supervisor, se pueden plasmar en cada cédula o al final de cada libreta en una cédula de marcas detallándolas con su significado.

Para estandarizar el control y distinción entre las fases de elaboración y revisión de los papeles de trabajo, los

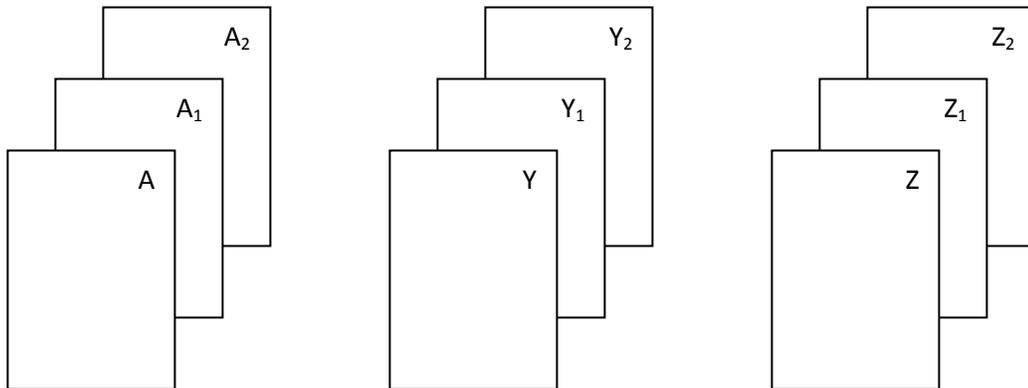
colores utilizados en las marcas de auditoría, son el color rojo para el auditor y el azul para el supervisor del auditor.

A continuación se presenta un ejemplo de Cedula de Marcas.

EMPRESAS COMERCIALES, S.A DE C.V.		REF:
		FECHA:
		REVISADO POR:
CEDULA DE MARCAS DE AUDITORÍA		
Obtenida de anexos de Estados Financieros		υ
Suma verificada		ζ
Suma aritmética		Σ
Obtenida de Estados Financieros		√
Saldo Correcto		©
Obtenida del Libro Mayor		φ
Saldo Auditado		ρ
Ajuste		§
Verificado con existencia física		η
Obtenida de comprobante de diario		δ
Obtenida de libros contables		λ
Obtenida de documentos proporcionados por el cliente		φ
Cotejado a proveedores		«
Suma Vertical		^
Suma Horizontal		>
Obtenida del Libro de IVA		∅
Autorización Examinada		†
Cotejada a Libro Legal		π

4.4.4.8 Notas y Ordenamiento en los papeles de trabajo

Las notas se indican con lápiz rojo. Se sugiere ordenar las cédulas de trabajo de acuerdo al índice o referencia establecida para cada área o cuenta examinada. Como se muestran a continuación:



Contenido de las cédulas

A= Contiene el valor total del efectivo

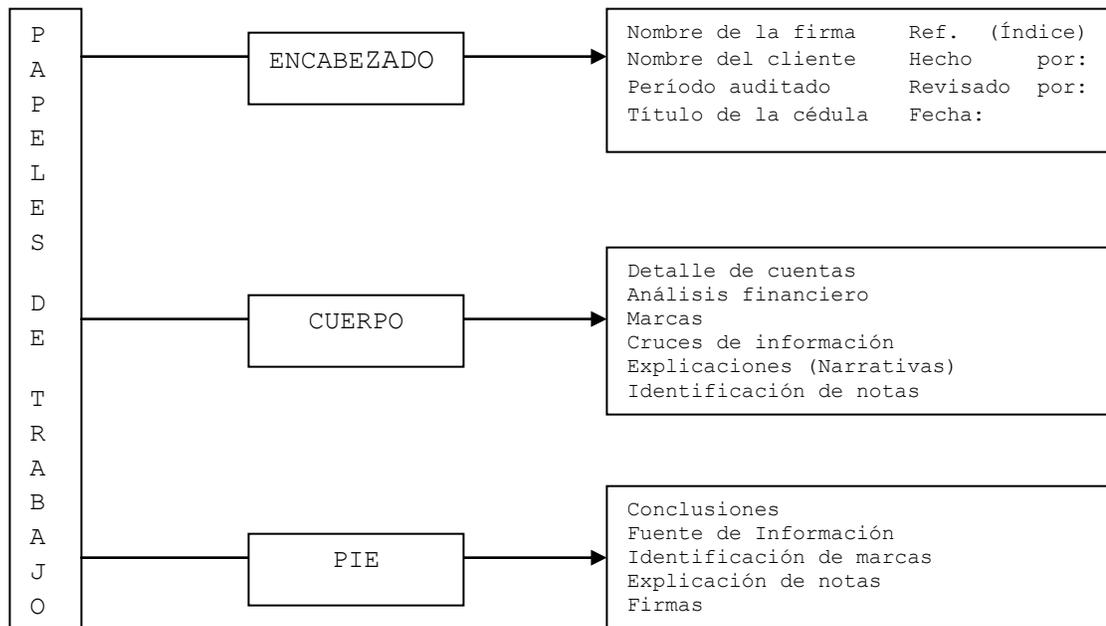
A₁= Detalla las principales fuentes de ingresos

A₂= Análisis mensual de las diferentes fuentes de ingreso

4.4.4.9 Estructura de los papeles de trabajo

Para que una cédula o papel de trabajo cumpla con su objetivo, es necesario que contenga una serie de requisitos básicos:

Estructura de los Papeles de Trabajo



4.4.5 Hallazgos

Los hallazgos de auditoría obtenidos tendrán un impacto directo en el contenido de las recomendaciones y conclusiones que formule el auditor, por lo que el análisis y determinación de cuál será la medida correctiva o preventiva que se debe indicar asociada al hallazgo en el informe de auditoría, debe basarse en el criterio de mayor contribución promedio en el nivel de disminución de la

exposición al riesgo que presente cada recomendación de auditoría.

4.4.5.1 Desarrollo y Comunicación de Hallazgos de Auditoría

En el desarrollo de la auditoría, el auditor va identificando el incumplimiento de los procedimientos establecidos. Los hallazgos deben quedar documentados para respaldar la opinión que emite el auditor. Los hallazgos resultantes de la evaluación realizada se dan a conocer y se discuten con el personal encargado del área.

4.4.5.2 Evaluación de Hallazgos

Condición: En este punto el auditor presentará las deficiencias encontradas durante la ejecución del trabajo a la entidad y posteriormente se reportará a la administración de la empresa.

Criterio: En este apartado el auditor indicara la normativa técnica y legal que define el "debe ser" relacionada con la condición encontrada. Y en caso contrario retomarlos de la experiencia acumulada.

Causa: En este punto el auditor señalará las circunstancias que han originado la condición.

4.4.5.3 Impacto en los Estados Financieros

En este apartado se debe mencionar las consecuencias que habrá de generar la condición si no son superadas oportunamente por la administración. También se refiere al riesgo o peligro al que está expuesta la entidad.

4.4.5.4 Recomendaciones

En ésta sección el auditor formulará las soluciones a la administración de la entidad auditada para que este gire instrucciones a las áreas involucradas a fin de subsanar las causas reportadas. Las recomendaciones deberán contener las características siguientes:

- Que presente una solución inmediata a la causa planteada
- Que ataque la causa
- Que se explique por sí sola.

4.4.5.5 Seguimiento

En este punto se refleja el seguimiento que el auditor considera oportuno realizar al hallazgo.

A continuación se presenta un ejemplo de cedula de Hallazgos.

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

REF:
FECHA
HECHO POR:
REVISADO POR:

CEDULA DE HALLAZGOS

DISCREPANCIA DE SALDOS DE LA CUENTA GASTOS ANTICIPADOS

La sociedad "EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V." al 31/dic/2012 presenta un saldo de \$ 14,754.12 según sus registros contables, de acuerdo a la revisión realizada por la firma de auditoría para verificar la razonabilidad de ésta cuenta, la empresa posee un valor de \$16,485.54 en Gastos Pagados por Anticipado, determinándose una diferencia de \$1,731.42.

Uno de los objetivos de la Auditoria es verificar la integridad en cuanto a la presentación completa de todas las transacciones del período y la presentación adecuada, es decir que pertenezcan al período que se está Auditando. En base a este criterio, la empresa deberá revelar la información en sus estados financieros de todas las transacciones correspondientes a Gastos Pagados por Anticipado que pertenezcan o se encuentren entre el 1 de Enero del 2012 al 31 de Diciembre del 2012.

La causa de ésta diferencia encontrada se debe a su incorrecta valuación y falta de políticas eficientes que parta el tratamiento de éstos activos.

De lo anteriormente señalado, se produjo en la Empresa una subvaluación de la Cuenta de Gastos Pagados por Anticipados por el valor de \$ 1731.42 por lo que el saldo de dicha cuenta no se presenta razonablemente.

Se recomienda al Gerente General realizar un mejor control de la cuenta de Gastos Anticipados y las políticas que se deben aplicar en cuanto al manejo de la misma.

4.4.6 Carta De Representación De La Administración

El auditor debe obtener evidencia de que la administración reconoce su responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia relevante para informes financieros, y que ha aprobado los estados financieros; como lo establece la NIA 580.

Una representación por escrito es mejor evidencia de auditoría que una representación oral.

Elementos de la carta de representación de la administración

- a) Nombre de la empresa
- b) Fecha
- c) Debe de ir dirigida al auditor
- d) Contener información específica
- e) Firmada por los representantes de la administración
- f) Fechada: Con la misma fecha del dictamen del auditor

Al solicitar una carta de representación de la administración, el auditor debería pedir que sea dirigida al auditor, que contenga información especificada y que esté apropiadamente fechada y firmada.

Una carta de representación de la administración ordinariamente estaría fechada en la misma fecha del dictamen del auditor. Sin embargo, en ciertas circunstancias, puede también obtenerse una carta de representación por separado respecto de transacciones específicas u otros eventos, durante el curso de la auditoría o en una fecha después de la fecha del dictamen del auditor, por ejemplo, en la fecha de una oferta pública.

A continuación se presenta un ejemplo de Carta de Representación.

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

CARTA DE REPRESENTACIÓN

[Lugar], [Fecha]

A:

[Nombre de la firma auditora]

Contadores Públicos No. _____, CPVPCPA

[Dirección]

Esta carta de representación es proporcionada en conexión con su auditoria de los estados financieros de [Nombre de la compañía, sociedad o entidad auditada], por el año que terminó el 31 de diciembre de [año], con el propósito de expresar una opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera.

Nosotros confirmamos que:

Estados Financieros:

- Hemos cumplido nuestras responsabilidades por la preparación y presentación de los estados financieros, tal como se establece en los términos del contrato de auditoria de fecha [Fecha] y, en particular, los estados financieros son presentados adecuadamente en concordancia con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Las hipótesis usadas por nosotros para realizar las estimaciones contables significativas, incluidas las utilizadas para la medición del valor razonable, han sido adecuadas en las circunstancias.
- Las transacciones con partes relacionadas, han sido conciliadas para una revelación en concordancia con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Todos los eventos subsecuentes a la fecha de los estados financieros y para los cuales las Normas Internacionales de Información Financiera requieren ajustes o revelaciones, han sido adecuadamente ajustados y revelados.
- Los efectos en los estados financieros de forma integral, de los errores no corregidos son inateriales, tanto en su forma individual como en conjunto. Una lista de los errores no corregidos se adjunta a esta carta de representación.
- [Cualquier otro asunto que el auditor considere apropiado que deba incluirse en la carta de representación].

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

- Ej.: Si la selección y aplicación de las políticas contables son adecuadas en las circunstancias; y
- Si los siguientes asuntos fueron relevantes bajo el enfoque de la aplicación del marco de referencia contable, en relación a reconocimiento, medición, presentación, de:
 - Planes o intenciones que pueden afectar el valor o clasificación de activos y pasivos,
 - Pasivos, reconocidos actualmente y contingencias.
 - Titularidad o control sobre bienes, gravámenes sobre activos, y activos comprometidos como garantías; y
 - Aspectos legales, regulaciones y acuerdos contractuales que puedan afectar los estados financieros, incluyendo incumplimientos.

Información proporcionada:

- Nosotros hemos proveído a usted(es) con:
 - Toda la información, tales como registros contables y documentación, y otros asuntos que son relevantes para la preparación y presentación de los estados financieros;
 - Toda la información adicional que solicito de nuestra empresa; y
 - Acceso sin restricciones a lo indicado en los ítems anteriores, dentro de la empresa o entidad.
- Todas las transacciones han sido incluidas en los registros contables y están reflejadas en los estados financieros.
- Nosotros les hemos comunicado las evaluaciones de riesgos de que los estados financieros puedan tener errores importantes como resultado de fraude.
- Nosotros hemos comunicado a ustedes toda la información respecto a fraude o indicios de fraude y que estamos conscientes de y que afecta a la entidad e involucra a:
 - La Gerencia;
 - Empleados que tienen un rol importante en el control interno; o
 - Otras personas donde el fraude podría tener un efecto material sobre los estados financieros
- Hemos comunicado a ustedes toda la información en relación a denuncias de fraude, sospechas o indicios de fraude, que afectan los estados financieros de la empresa, comunicados por empleados, ex empleados, analistas, reguladores de la industria y otros.
- Nosotros hemos comunicado a ustedes todas las circunstancias de incumplimiento o sospechas de no cumplimiento con leyes o regulaciones,

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.

cuyos efectos debían estar considerados cuando preparamos los estados financieros.

- Hemos comunicado a ustedes la identidad de todas las partes relacionadas con nuestra empresa y las transacciones y relaciones de todas esas partes relacionadas de las cuales estamos conscientes.
- [Cualquier otro asunto que el auditor considere apropiado que deba incluirse en la carta de representación].
 - *Ejemplo: Hemos comunicados a ustedes todas las debilidades de control interno de las que estamos conscientes que nuestra empresa adolece.*

f. _____

Gerencia General

f. _____

Gerencia Financiera

f. _____

Contador

4.5 Fase del Informe

4.5.1 Fase del Informe de Auditoría.

Luego de concluida la auditoría financiera se inicia el proceso de elaboración del dictamen e informe. En el dictamen se emite una opinión relacionada con la razonabilidad de los Estados Financieros del cliente y el informe contiene un detalle del trabajo realizado por el auditor y los resultados obtenidos en su examen, lo que constituye el fundamento de lo expresado en el dictamen.

4.5.2 Conclusión

El auditor formulará la conclusión a la que llegó después de haber realizado el examen de auditoría para establecer si las operaciones y las cifras que manifiestan los estados financieros están presentadas razonablemente.

Ejemplo de redacción de una conclusión.

Con base a los procedimientos de auditoría efectuados a los estados financieros se concluye que los estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Por lo que podemos concluir que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 200X.

4.5.3 Dictamen de auditoría

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

4.5.3.1 Elementos del dictamen

Según NIA serie 700, el dictamen del auditor contiene los siguientes elementos básicos, en el siguiente orden:

a) Título:

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

Un título que indique que se trata de un dictamen de auditor independiente, por ejemplo "Dictamen del auditor independiente" afirma que el auditor ha cumplido con todos los requisitos éticos relevantes respecto de la

independencia y, por lo tanto, distingue el dictamen del auditor independiente de los dictámenes emitidos por otros.

b) Destinatario:

El dictamen del auditor deberá dirigirse según lo requieran las circunstancias del trabajo.

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

c) Párrafo introductorio:

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

El párrafo introductorio también deberá:

- Identificar el título de cada uno de los Estados Financieros que comprenden el juego completo de estados financieros.
- Referirse al resumen de Políticas Contables importantes y otras Notas Aclaratorias.
- Especificar la fecha y periodo cubierto por los estados financieros.

d) Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros.

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

- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los Estados Financieros que estén libres de

representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error;

- Seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas; y
- Hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

e) Responsabilidad del auditor

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

f) Opinión del auditor

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

g) Otras responsabilidades de informar

En algunas jurisdicciones, el auditor puede tener responsabilidades adicionales de reportar sobre otros asuntos que sean complementarios a la responsabilidad del

auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros.

h) Firma del auditor

El dictamen del auditor deberá firmarse. La firma del auditor es a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor, o ambos, según lo apropiado para la particular jurisdicción.

i) Fecha del dictamen del auditor

El auditor deberá fechar el dictamen sobre los estados financieros no antes de la fecha en que el auditor haya obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría deberá incluir evidencia de que se ha preparado el juego completo de estados financieros de la entidad y que aquéllos con la reconocida autoridad, han afirmado que ha asumido la responsabilidad por ellos.

j) Dirección del auditor

El dictamen deberá dar el nombre del lugar del país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.

4.5.4 Tipos de Opiniones de los Auditores Independientes

➤ Asuntos que no afectan su opinión

- Opinión Limpia
- Opinión Limpia con Énfasis en el Asunto

➤ Asuntos que si afectan su opinión

- Opinión con Salvedades o Calificada
- Abstenciones de Opinión
- Adversa

Opinión Limpia

Conclusiones de que los Estados Financieros dan un punto de vista:

- Verdadero • Razonable • Justo
- Presentan razonablemente respecto a todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.

Opinión Limpia Con Énfasis En El Asunto

- Falta importante de certeza.
- Incertidumbre o problema de negocio en marcha.
- Inconsistencia de información financiera de importancia relativa.
- Responsabilidades adicionales legales o estatutarias para dictaminar.

Opinión Con Salvedades O Calificada

- Desacuerdos O Discrepancia con la administración por ejemplo, la aceptabilidad con las políticas contables, métodos de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los Estados Financieros.
- Limitaciones en el alcance impuestas por la administración.
- Asuntos de negocio en marcha.

Abstenciones De Opinión

- Limitaciones en el alcance importante y omnipresente.

- Múltiples incertidumbres de importancia relativa.
- Falta de representaciones escritas, de una y varias, que el auditor considere necesarias.

Opinión Adversa

- Desacuerdo importante y omnipresente con la administración acerca de la naturaleza engañosa e incompleta de los Estados Financieros.
- Efecto de un desacuerdo sustancial o total para los Estados Financieros respecto a la naturaleza errónea o incompleta de los Estados Financieros.
- No hacer una revelación adecuada en los Estados Financieros, el dictamen debe especificar que hay una incertidumbre de importancia relativa que proyecta duda de capacidad de negocio en marcha.
- Los Estados Financieros no dan un punto de vista verdadero, razonable y justo o no representan razonablemente la posición financiera de la entidad, los resultados de sus operaciones, cambios en el patrimonio, y sus flujos de efectivo de acuerdo con NIIF'S.

Marco De Referencia

- NIIF'S
- PCGA'S
- Requerimiento o requisitos legales
- Requerimientos o requisitos estatutarios
- Requerimientos adicionales legales o estatutarios para dictaminar.

Tipos De Opinión Con Base a NIA Serie 700

➤ Opinión No Calificada.

De acuerdo a la NIA 700 deberá expresarse una opinión no calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

A continuación se presenta un ejemplo de Dictamen con Opinión no Calificada.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

Señores(as)
EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V
Presente

Con atención a: *[Asamblea General, Junta Directiva o Representante legal]*

Introducción

Hemos auditado los estados financieros adjunto de **EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V**, constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio por el período que comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, así como un resumen de las Políticas Contables y Notas Explicativas.

Responsabilidad de la administración en relación a los estados financieros

La administración es la responsable de la preparación y razonable presentación de los estados financieros adjuntos en concordancia con las Normas Internacionales de Información Financieras; dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que están libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraude o error.

Responsabilidad del (los) auditor(es)

Nuestra responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los Estados Financieros adjuntos, basados en nuestra auditoría. Ejecutamos nuestra auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos 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 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 revelados en los estados financieros. Los procedimientos selectivos dependen 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 para la preparación y presentación

razonable por parte de la entidad de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de **EMPRESAS COMERCIALES 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. Consideramos que la evidencia obtenida en nuestra auditoría es suficiente y apropiada y nos proporciona una base para emitir nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentados por **EMPRESAS COMERCIALES 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 2012, así como el resumen de las Políticas Contables y Notas Explicativas, presentan razonablemente la situación financiera en todos sus aspectos importantes de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Otros asuntos (cuestiones)

Los estados financieros del ejercicio anterior finalizados al 31 de diciembre de 2011, fueron examinados por otro auditor, el cual emitió una opinión sin calificación sobre las cifras reveladas en los estados financieros, dicho informe fue emitido con fecha 28 de enero de 2011.

Santa Ana Marzo de 2013.

FRANCIA Y ASOCIADOS
Contadores Públicos 2386 CVPCPA



Iliana Yamileth Francia Orantes
Licenciado(a) en Contaduría Pública
Contador Público No. 6554, CVPCPA

En caso que el auditor llegara a una opinión no calificada de acuerdo a la evidencia obtenida y considera llamar la atención de los usuarios, cuando a su juicio sea necesario hacerlo, a través de una clara comunicación adicional en el dictamen del auditor para lo cual deberá seguir los lineamientos de la NIA 706.

La NIA 706 "Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente" define los siguientes conceptos:

- **Párrafo de énfasis**

Un párrafo que se incluye en el dictamen del auditor, que se refiere a un asunto presentado o revelado de manera apropiada en los estados financieros que, a juicio del auditor, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios puedan entender los estados financieros.

- **Párrafo de otro asunto**

Un párrafo que se incluye en el dictamen del auditor que se refiere a un asunto distinto de los presentados o revelados en los estados financieros que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios entiendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el dictamen del auditor.

Además trata acerca de la comunicación adicional en el dictamen del auditor, cuando el auditor considera necesario:

a) Llamar la atención de los usuarios hacia un asunto o asuntos presentados o revelados en los estados financieros; o

b) Llamar la atención de los usuarios hacia algún asunto o asuntos adicionales a los presentados o revelados en los estados financieros, que son importantes para los usuarios.

El auditor debe de incluir un párrafo de énfasis en el dictamen, siempre y cuando haya obtenido suficiente evidencia de auditoría apropiada de que el asunto no tiene representaciones erróneas en los estados financieros. Dicho párrafo deberá referirse únicamente a la información presentada o revelada en los estados financieros.

Cuando el auditor incluya un párrafo de énfasis en el dictamen, deberá:

a) Incluirlo inmediatamente después del párrafo de opinión en el dictamen del auditor;

- b) Utilizar el título: "Énfasis de asunto", u otro título adecuado;
- c) Incluir en el párrafo una clara referencia al asunto que se está enfatizando y en qué parte de los estados financieros puede encontrarse las revelaciones importantes que describen por completo el asunto; e
- d) Indicar que la opinión del auditor no está modificada en lo que se refiere al párrafo de énfasis.

A continuación se presenta un ejemplo de Dictamen con Párrafo de Énfasis.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

Señores(as)
EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V
Presente

Con atención a: *[Asamblea General, Junta Directiva o Representante legal]*

Introducción

Hemos auditado los estados financieros adjunto de **EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V**, constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio por el período que comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, así como un resumen de las Políticas Contables y Notas Explicativas.

Responsabilidad de la administración en relación a los estados financieros

La administración es la responsable de la preparación y razonable presentación de los estados financieros adjuntos en concordancia con las Normas Internacionales de Información Financieras; dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que están libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraude o error.

Responsabilidad del (los) auditor(es)

Nuestra responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los Estados Financieros adjuntos, basados en nuestra auditoría. Ejecutamos nuestra auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos 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 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 revelados en los estados financieros. Los procedimientos selectivos dependen 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 para la preparación y presentación

razonable por parte de la entidad de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de **EMPRESAS COMERCIALES 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. Consideramos que la evidencia obtenida en nuestra auditoría es suficiente y apropiada y nos proporciona una base para emitir nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentados por **EMPRESAS COMERCIALES 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 2012, así como el resumen de las Políticas Contables y Notas Explicativas, presentan razonablemente la situación financiera en todos sus aspectos importantes de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Énfasis de asunto

Queremos llamar la atención a la nota X de los estados financieros que describe la falta de seguridad relacionada con el resultado de la demanda legal, presentada contra la compañía por la Compañía XYZ. Nuestra opinión no incluye salvedad en relación con este asunto.

Otros asuntos (cuestiones)

Los estados financieros del ejercicio anterior finalizados al 31 de diciembre de 2011, fueron examinados por otro auditor, el cual emitió una opinión sin calificación sobre las cifras reveladas en los estados financieros, dicho informe fue emitido con fecha 28 de enero de 2011.

Santa Ana Marzo de 2013.

FRANCIA Y ASOCIADOS
Contadores Públicos 2386 CVPCPA



Iliana Yamileth Francia Orantes
Licenciado(a) en Contaduría Pública
Contador Público No. 6554, CVPCPA

➤ **Opinión Calificada (o Modificada).**

La Norma Internacional de Auditoría trata acerca de las responsabilidades del auditor para emitir un dictamen apropiado en circunstancias en las que, al formarse una opinión de acuerdo con la NIA 700 el auditor concluye que se necesita una modificación a la opinión del auditor sobre los estados financieros.

Tipos de Opiniones Calificadas

La NIA establece tres tipos de opiniones modificadas, una opinión con salvedad, una opinión negativa y una abstención de opinión. La decisión respecto a cuál tipo de opinión modificada es apropiada depende de:

- La naturaleza del asunto que dio lugar a la modificación, es decir, si los estados financieros tienen representaciones erróneas materiales o, en el caso de una incapacidad para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, pueden tener representaciones erróneas materiales; y

- El juicio del auditor sobre lo penetrante (generalizado) de los efectos o posibles efectos del asunto sobre los estados financieros.

A continuación se presenta un ejemplo de Dictamen con Opinión Calificada.

**DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE ESTADOS
FINANCIEROS**

Señores(as)
EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V
Presente

Con atención a: *[Asamblea General, Junta Directiva o Representante legal]*

Introducción

Hemos auditado los estados financieros adjunto de “ **EMPRESAS COMERCIALES S.A de C.V**”, constituidos por el Balance General, Estado de Resultados, Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio por el período que comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, así como un resumen de las Políticas Contables y Notas Explicativas.

Responsabilidad de la administración en relación a los estados financieros

La administración es la responsable de la preparación y razonable presentación de los estados financieros adjuntos en concordancia con la Normas Internacionales de Información Financiera; dicha responsabilidad incluye: diseño, implementación y mantenimiento del sistema de control interno para lograr una razonable presentación de los estados financieros y que están libres de errores materiales que pudieron ser originados por fraude o error.

Responsabilidad del (los) auditor(es)

Nuestra responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos, basados en nuestra auditoría. Ejecutamos nuestra auditoría en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos 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 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 revelados en los estados financieros. Los procedimientos selectivos dependen 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 para la preparación y presentación

razonable por parte de la entidad de los estados financieros, preparando de esa manera procedimientos de auditoría que sean apropiados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de **EMPRESAS COMERCIALES 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. Consideramos que la evidencia obtenida en nuestra auditoría es suficiente y apropiada y nos proporciona una base para emitir nuestra opinión de auditoría [*con salvedades, no favorable (adversa), negación de opinión (abstención)*]

Fundamento de la opinión [con salvedades, no favorable (adversa), negación de opinión (abstención)]

Como resultado de la evaluación de la evidencia que respalda las cifras de los estados financieros, se determinaron las siguientes incorrecciones significativas, que no fueron corregidas por la administración y que afectan la presentación global de los mismos, el detalle se describe así:

a) Según los datos reflejados en las cuentas por pagar, existe una diferencia entre el valor reflejado en los auxiliares de la cuenta de proveedores y el dato reflejado en la cuenta de mayor "Proveedores" revelada en el balance general, por un monto de \$ 15,100.83; dicha diferencia se refleja al cotejar ambas fuentes de información así:

Cuentas por Pagar a Proveedores Locales:

Saldo según Reporte de Antigüedad de Saldos (Software de Contabilidad) \$ 28,352.93

Saldo según Estados Financieros al 31 de Diciembre de 2011 \$ 13,252.10

Diferencia en saldos \$ 15,100.83

b) Para el año 2011, **EMPRESAS COMERCIALES , S.A. de C.V.** aplicó una depreciación por un valor total de \$ 10,258.84, dicha suma fue calculada sobre un control inadecuado del detalle de activo fijo; dicho control de detalle refleja diferencias con respecto a los valores mostrados en los registros contables, así: existe una diferencia registrada de más en los libros contables con respecto al detalle de los activos fijos por un valor de \$14,843.60 dólares; por lo que dicha partida genera excepciones en la razonabilidad de los estados financieros; incumpliendo además los requerimientos establecidos en el artículo 84 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, sobre la estructura, forma y contenido de dicho registro especial.

Opinión [con salvedades, no favorable (adversa), negación de opinión (abstención)]

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión [*con salvedades, no favorable (adversa), negación de opinión (abstención)*]”, los Estados Financieros presentados por **EMPRESAS COMERCILAES 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 2012, así como el resumen de las políticas Contables y Notas Explicativas, presentan razonablemente la situación financiera en todos sus aspectos importantes de conformidad con Normas de Internacionales de Información Financiera.

Otros asuntos (cuestiones)

Los estados financieros del ejercicio anterior finalizados al 31 de diciembre de 2011, fueron examinados por otro auditor, el cual emitió una opinión sin calificación sobre las cifras reveladas en los estados financieros, dicho informe fue emitido con fecha 28 de enero de 2011.

Santa Ana Marzo de 2013.

FRANCIA Y ASOCIADOS
Contadores Públicos 2386 CVPCPA



Iliana Yamileth Francia Orantes
Licenciado(a) en Contaduría Pública
Contador Público No. 6554, CVPCPA

4.5.5 Informe De Auditoría

La presentación del informe por parte del auditor depende en gran parte de la calidad de la información y manejo de operaciones que se evalúan en conjunto, la cual es proporcionada en el desarrollo del proceso de la auditoría, la suficiente evidencia comprobatoria que el auditor obtenga, dará la pauta para aplicar el adecuado criterio profesional en la presentación del informe.

Una vez finalizada la auditoría, la firma da a conocer los resultados a la Junta General de Accionistas, la máxima autoridad de la empresa. La Presentación y distribución del informe a cada accionista debe ser en forma empastada para la protección de la información.

Se consideran algunos requisitos fundamentales y básicos previos a la preparación de un informe de auditoría:

- Lograr la aceptación de responsabilidad por parte de la administración, tanto de los Estados Financieros como de cualquier otra área del negocio que haya sido objeto de la auditoría.

- Asegurarse de que la normativa técnica o legal a expresar en el informe haya sido efectiva y adecuadamente aplicada en el examen de auditoría.
- Haber obtenido un conocimiento pleno del control interno de la entidad, legislación aplicable, así como sus metas y objetivos como base para el desarrollo del examen.
- Haber definido adecuada y certeramente el tipo de opinión que se expresa en el informe de acuerdo a los resultados del examen, de tal manera que no se presenten objeciones posteriores.
- Debe de haber una revisión final del trabajo de auditoría por parte de una autoridad de la firma que sea el responsable directo de los resultados de la auditoría, de esta depende la validez de los resultados.

4.5.5.1 Contenido del informe

El informe deberá contener lo siguiente:

a) **Nota de presentación:** Sirve para introducir el informe de auditoría y relaciona en resumen el trabajo realizado, el período cubierto y los comentarios generales de auditoría

que se consideren importantes para una mejor comprensión del documento.

b) **Dictamen del auditor:** Contiene la opinión del auditor respecto a la situación que presentan los Estados Financieros de la empresa auditada.

c) **Estados Financieros:** Los Estados Financieros son proporcionados por la administración de la entidad auditada.

d) **Notas a los Estados Financieros:** Señalan aspectos importantes relacionados con las diferentes cuentas contables, detalla su composición y otras particularidades que se consideren necesarias.

e) **Carta de gerencia:** Es el documento que resume las deficiencias de control interno y las recomendaciones tendientes a eliminar esas deficiencias.

4.5.6 Implementación Y Actualización del Manual

4.5.6.1 Implementación

Los responsables idóneos para tomar la decisión de implementar el Manual de Procedimientos de Auditoría

Financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) bajo el alcance de la NIA 700 para las sociedades comerciales de El Salvador son los profesionales en Contaduría Pública por ser la máxima autoridad y los expertos en realizar las auditorias.

4.5.6.2 Actualización

Después de implementado el Manual de Procedimientos de Auditoría Financiera basado en Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) bajo el alcance de la NIA 700 para las sociedades comerciales de El Salvador, es necesario que se realice una revisión periódica debido a los diferentes cambios en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) emitidas por el IFAC y la legislación Salvadoreña que lo rige emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Por lo tanto el manual está sujeto a cambios a fin de mejorar la calidad del trabajo para contribuir a la mejora continua de la profesión contable.

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

1. <http://www.itip.edu.mx/publica/tutoriales/rechum1/u3parte2.hum> Luis Felipe Pérez Toraño. Auditoria de Estados Financieros, Teoría y Práctica. Mc Graw Hill. México. 1999.
2. Gabriel Sánchez Uriel. Auditoria de Estados Financieros. Mc Graw Hill. Primera Edición. 1997.
3. Walter G. Kell. Auditoría Moderna. Editorial Continental. Segunda Edición. 1995.
4. Philip L. DeFliese. Auditoría Montgomery. Editorial Limosa. Segunda Edición en español. México. 1991.
5. Dennis R. Arter. Auditorias de Calidad. Díaz de Santos S.A. Primera Edición. 1993.
6. Instituto de Auditores Internos de El Salvador. Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.
7. Eric L. Kolher. Diccionario para Contadores. Editorial Limusa. Quinta Edición. 1996.

8. Roberto Hernández Sampieri. Metodología de la investigación. Mc Graw Hill. 2006.
9. Villegas, Carlos Gilberto, Derecho de las Sociedades Comerciales, 2ª ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1986.
10. Le Gof, Jaques, Mercaderes y banqueros de la Edad Media, Oikos-tau, Barcelona, 1991.
11. Bory de Spinetto, Magdalena y otros, Manual de Historia Económica, 1ª parte, Macchi, Buenos Aires, 1981.
12. Zaldívar, Enrique y otros, Cuadernos de Derecho Societario, tomo II.
13. Garo, Francisco J., Sociedades Comerciales, tomo I, La Facultad, Buenos Aires, 1949.
14. Nissen, Ricardo Augusto, Curso de derecho Societario, Buenos Aires 1998.
15. John W. Cook, Gary M. Winkle, Auditoría, Tercera Edición, Editorial Mc Graw-Hill, 1994.

16. Norma Internacional De Auditoria 200¹ Gómez Ceja Guillermo, Planeación y Organización de Empresas, 8^a Edición, Año 1994.
17. Susana Drovelta, Horacio N. Granagnini, Diccionario de Administración y Ciencias afines, 1^o Edición. Año 1995.
18. Mercy E. Servellón, Organización y Métodos. 2006.
19. Bonilla Gidalberto, métodos prácticos de inferencia estadística, editorial UCA, 4^a edición, año 1997.

PAGINAS WEB

- <http://www.agsauditores.com>
- <http://www.agsauditores.com>
- <http://www.iscpelsalvador.com>
- <http://www.ifac.org>
- <http://www.nicniif.org>
- <http://www.seuatdigital.edu.mx>
- <http://www.iasb.org>

Anexos

Anexo 1

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CUESTIONARIO PARA LOS PROFESIONALES QUE SE ENCUENTRAN EN
EL EJERCICIO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**



Egresados de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, solicitan su valiosa colaboración para responder el presente cuestionario, con él se pretende obtener información que servirá para el desarrollo del trabajo de tesis “DISEÑO DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA AUDITORÍA FINANCIERA BAJO NIAS PARA PROPÓSITO GENERAL APLICABLE A LAS SOCIEDADES COMERCIALES EN EL SALVADOR”. La información que usted proporcione será de carácter confidencial y será utilizada únicamente con fines educativos.

1. ¿Cuenta usted con un manual de procedimientos de auditoría financiera específicamente para empresas que se dedican al comercio?
SI____NO____
2. ¿Considera que un manual de procedimientos es una herramienta auxiliar que facilita la realización de la Auditoría Financiera?
SI____NO____
3. ¿Se utiliza las Normas de Control de calidad para la realización de la auditoría?
SI____NO____
4. ¿Cuáles son las Normas Técnicas de auditoría que utiliza para realizar un examen de Estados financieros?
 - a) NIAS
 - b) NAGAS
 - c) OTRAS
5. ¿Realiza evaluación de riesgo previo a la planeación?
SI____NO____

6. ¿En cuál de las fases de auditoría considera que existen dificultades, en la ejecución de la auditoría financiera?
 - a) PLANEACION
 - b) EJECUCION
 - c) INFORME
 - d) TODAS LAS ANTERIORES
7. ¿Prepara memorándum de planeación para el desarrollo de la auditoría financiera?
 - a) SIEMPRE
 - b) CASI SIEMPRE
 - c) NUNCA
8. ¿Qué tipos de programas de auditoría utiliza para realizar el trabajo?
 - a) ESTANDAR
 - b) ESPECIFICOS
9. ¿Por cuál de las siguientes razones actualiza los programas de auditoría financiera?
 - a) CAMBIOS EN LEYES
 - b) CADA AÑO
 - c) POR EJERCICIO ECONOMICO
 - d) RAZONES TÉCNICAS
 - e) OTROS
10. ¿Cuales motivos considera importante para los procedimientos de planeación en la auditoría financiera?
 - a) CUMPLIR CON NORMAS Y REQUERIMIENTOS DE ENTES REGULADORES Y FISCALIZADORES
 - b) CONOCER AREAS CRÍTICAS Y EVALUACION DE RIESGOS
 - c) DEFINIR ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE PRUEBAS A REALIZAR
 - d) OTROS
11. ¿Se ejecuta la auditoría conforme a la planificación realizada para llevarla a cabo?
SI____NO____
12. ¿Le gustaría tener una herramienta que facilite la obtención del muestreo de auditoría?
SI____NO____
13. ¿Considera que la firma de auditoría cuenta con los elementos suficientes o bases técnicas para la planeación del trabajo?
SI____NO____

14. ¿Cuál de las siguientes técnicas utiliza para ejecutar el examen de estados financieros?
- a) ESTUDIO GENERAL
 - b) ANALISIS
 - c) INSPECCION
 - d) CONFIRMACION
 - e) INVESTIGACION
 - f) TODAS LAS ANTERIORES
 - g) OTROS
15. ¿Se elaboran papeles de trabajo por cada área examinada?
SI___NO___
16. ¿Se tiene un sistema definido para la elaboración y archivo de los papeles de trabajo?
SI___NO___
17. ¿Se elaboran informes de auditoría para tener un adecuado control de las actividades realizadas por área examinada?
SI___NO___
18. ¿Para realizar las actividades de auditoría financiera cuenta con programas o guías para la realización de las evaluaciones?
SI___NO___
19. ¿Considera necesario contar con una guía de implementación del Manual de Procedimientos, a fin de facilitar la puesta en marcha del mismo?
SI___NO___
20. ¿Considera necesario contar con una guía para la evaluación de los resultados de la labor de auditoría financiera, a partir de la puesta en marcha del manual de procedimientos?
SI___NO___
21. ¿Qué elementos toma en cuenta para elaborar el programa de auditoría financiera?
- a)OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA
 - b)ALCANCE DE LA AUDITORÍA
 - c)CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO
 - d)NATURALEZA DE LOS PROCEDIMIENTOS
 - e)TODOS LOS ANTERIORES

22. ¿Le gustaría contar con un manual de procedimientos de auditoría financiera de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría que le facilite la realización de su trabajo?

SI____NO____

23. ¿Considera que sería de utilidad tener un manual de procedimientos basado en el enfoque de la NIA 700?

SI____NO____

24. ¿Qué información considera necesario para que un manual de procedimientos de auditoría financiera cumpla con el objetivo de la NIA 700?

25. ¿Qué información técnica le gustaría consultar en el manual de procedimientos de auditoría?

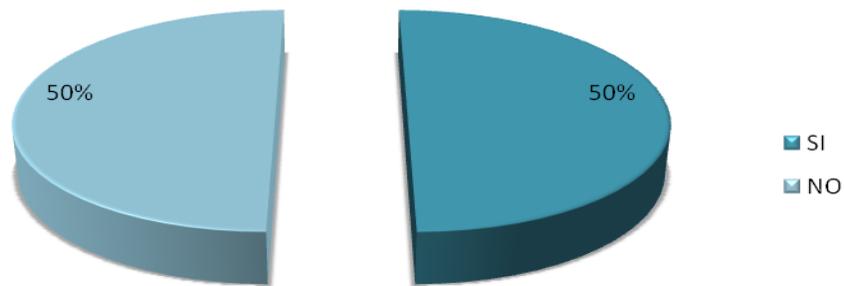
Anexo 2

Tabulación, Análisis e Interpretación de los Resultados.

1. ¿Cuenta usted con un manual de procedimientos de auditoría financiera específicamente para empresas que se dedican al comercio?

OBJETIVO: Conocer si los auditores cuentan con un manual de procedimientos de auditoría financiera para las empresas comerciales.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	177	50%
NO	177	50%
TOTAL	354	100%

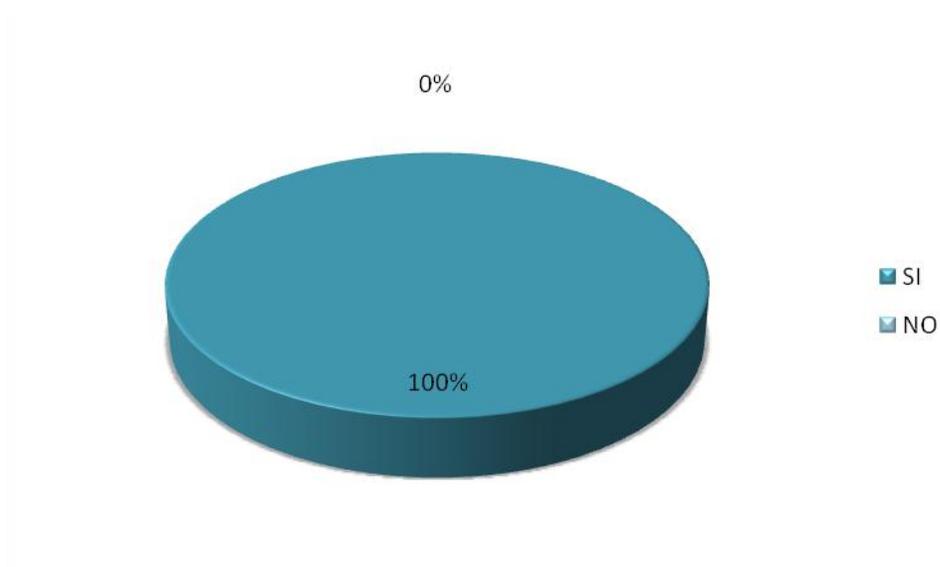


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; un 50% cuenta con un manual de procedimientos para auditoría financiera y el 50% restante no lo posee.

2. ¿Considera que un manual de procedimientos es una herramienta auxiliar que facilita la realización de la Auditoría Financiera?

OBJETIVO: Conocer si los auditores consideran que un manual de procedimientos es una herramienta auxiliar que facilita la realización de la Auditoría Financiera.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%

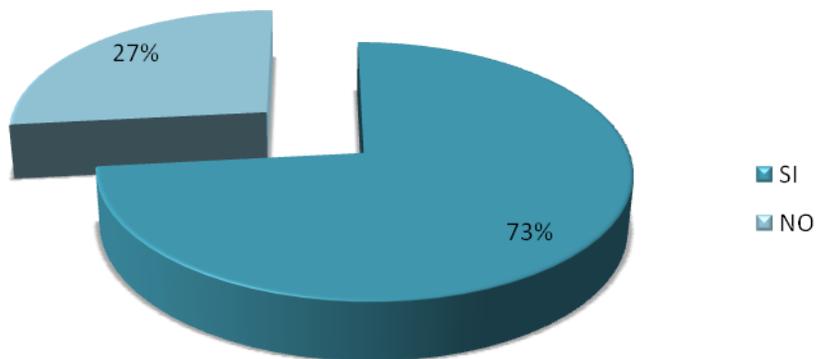


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 100% considera que un manual de procedimientos es una herramienta auxiliar que facilita la realización de la auditoría.

3. ¿Se utiliza las Normas de Control de calidad para la realización de la auditoría?

OBJETIVO: Conocer si los auditores utilizan las Normas de Control de calidad para la realización de la auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	258	73%
NO	96	27%
TOTAL	354	100%



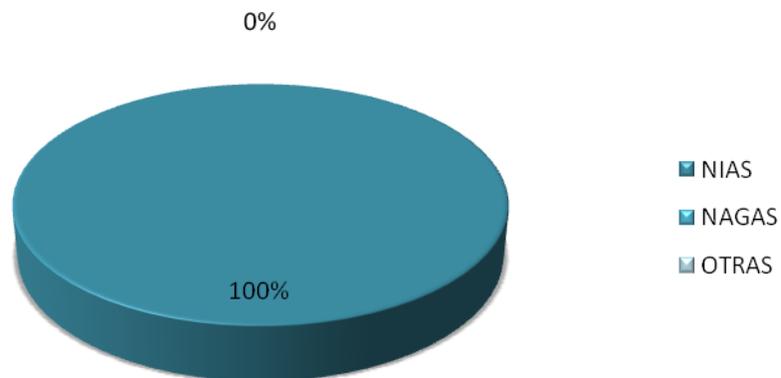
ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestadas; un 73% utilizan las Normas de Control de calidad para la realización de la auditoría y el 27% restante no las utiliza.

4. ¿Cuáles son las Normas Técnicas de auditoría que utiliza para realizar un examen de Estados financieros?

- d) NIAS
- e) NAGAS
- f) OTRAS

OBJETIVO: Conocer las Normas Técnicas de auditoría que utilizan los auditores en la realización de la auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
NIAS	354	100%
NAGAS	0	0%
OTRAS	0	0%
TOTAL	354	100%

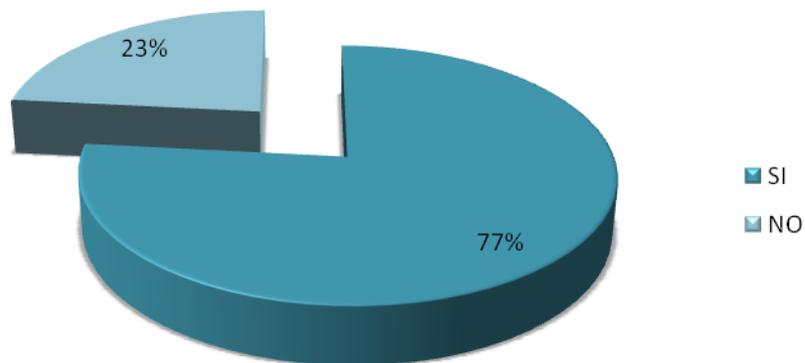


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 100% utiliza NIAS para la ejecución de la Auditoría Financiera.

5. ¿Realiza evaluación de riesgo previo a la planeación?

OBJETIVO: Conocer si los auditores realizan evaluación de riesgo antes de efectuar la planeación.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	273	77%
NO	81	23%
TOTAL	354	100%



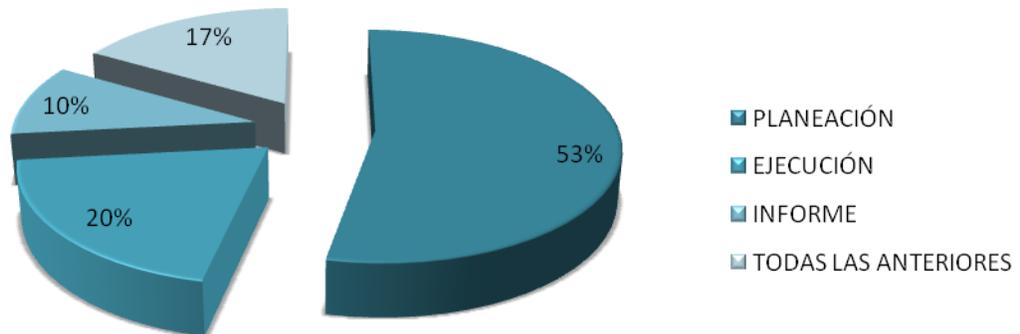
ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 77% realiza evaluación de riesgo previo a la planeación y el 23% restante no la realiza.

6. ¿En cuál de las fases de auditoría considera que existen dificultades, en la ejecución de la auditoría financiera?

- e) PLANEACION
- f) EJECUCION
- g) INFORME
- h) TODAS LAS ANTERIORES

OBJETIVO: conocer en cuales fases de auditoría las firmas considera tener más dificultades para ejecutar la auditoria.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
PLANEACIÓN	188	53%
EJECUCIÓN	71	20%
INFORME	35	10%
TODAS LAS ANTERIORES	60	17%
TOTAL	354	100%



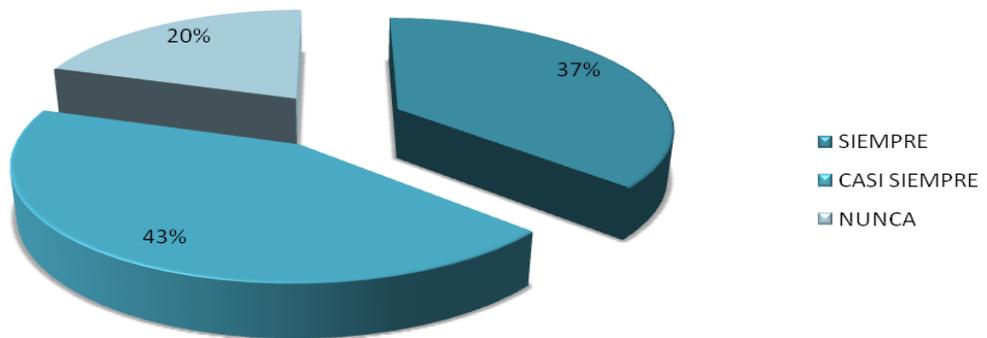
ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 53% manifestó que encuentra dificultad en la fase de planeación, el 20% considera tener dificultad en la fase de ejecución, el 10% considera dificultoso la elaboración del informe y el 17% considera tener dificultades para realizar la planeación, ejecución y el informe.

7. ¿Prepara memorándum de planeación para el desarrollo de la auditoría financiera?

- d) SIEMPRE
- e) CASI SIEMPRE
- f) NUNCA

OBJETIVO: conocer si los auditores preparan memorándum de planeación para ejecutar la auditoria.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SIEMPRE	131	37%
CASI SIEMPRE	152	43%
NUNCA	71	20%
TOTAL	354	100%



ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 43% siempre prepara memorándum de planeación para ejecuta la auditoria, el 37% casi siempre lo prepara y el 20% nunca lo prepara.

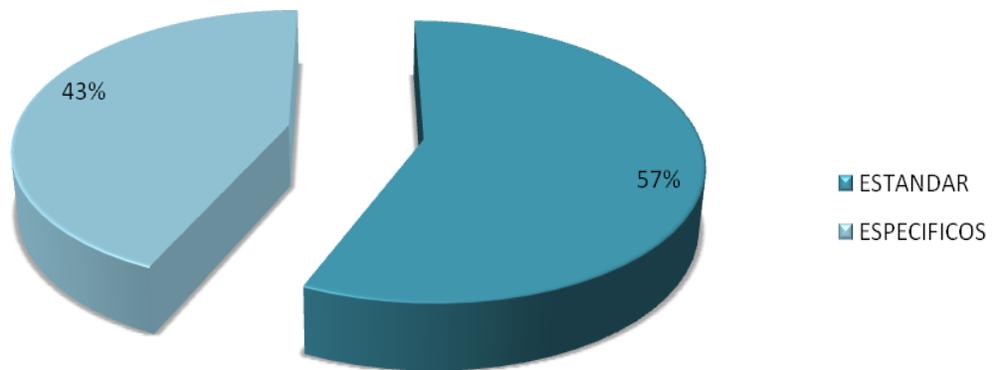
8. ¿Qué tipos de programas de auditoría utiliza para realizar el trabajo?

c) ESTANDAR

d) ESPECIFICOS

OBJETIVO: conocer el tipo de programas de auditoría que utilizan los auditores para la ejecución de la auditoria.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
ESTANDAR	202	57%
ESPECIFICOS	152	43%
TOTAL	354	100%



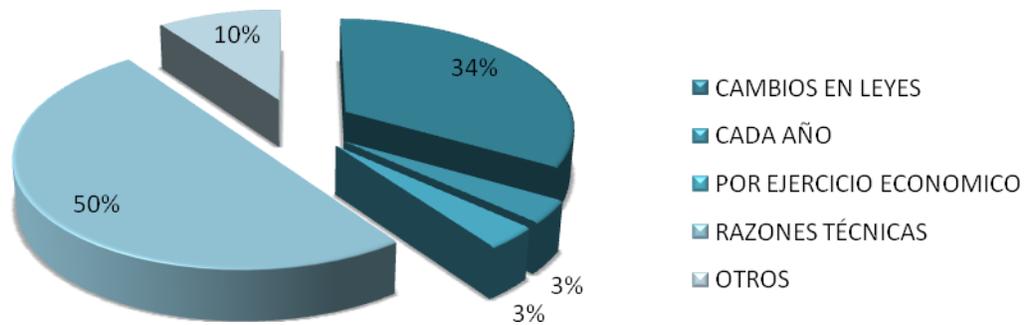
ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 57% utiliza los programas estándar y el 43% utiliza los programas específicos.

9. ¿Por cuál de las siguientes razones actualiza los programas de auditoría financiera?

- f) CAMBIOS EN LEYES
- g) CADA AÑO
- h) POR EJERCICIO ECONOMICO
- i) RAZONES TÉCNICAS
- j) OTROS

OBJETIVO: conocer las razones por las cuales los auditores actualizan sus programas de auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
CAMBIOS EN LEYES	120	34%
CADA AÑO	11	3%
POR EJERCICIO ECONOMICO	11	3%
RAZONES TÉCNICAS	177	50%
OTROS	35	10%
TOTAL	354	100%



ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 34% actualiza los programas por cambios en leyes, el 3% actualiza los programas cada año, el 3% actualiza los programas por ejercicio económico, el 50% actualiza los programas por razones técnicas y el 10% actualiza los programas por otras razones.

10. ¿Cuales motivos considera importante para los procedimientos de planeación en la auditoría financiera?

e) CUMPLIR CON NORMAS Y REQUERIMIENTOS DE ENTES REGULADORES Y FISCALIZADORES

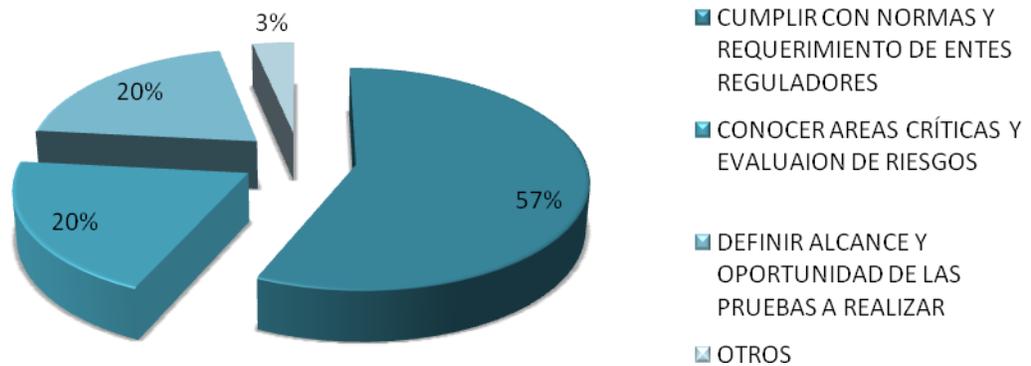
f) CONOCER AREAS CRÍTICAS Y EVALUACION DE RIESGOS

g) DEFINIR ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE PRUEBAS A REALIZAR

h) OTROS

OBJETIVO: conocer los motivos para la elaboración de los procedimientos de planeación en la ejecución de la auditoria.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
CUMPLIR CON NORMAS Y REQUERIMIENTO DE ENTES REGULADORES	202	57%
CONOCER AREAS CRÍTICAS Y EVALUAION DE RIESGOS	71	20%
DEFINIR ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE LAS PRUEBAS A REALIZAR	71	20%
OTROS	10	3%
TOTAL	354	100%

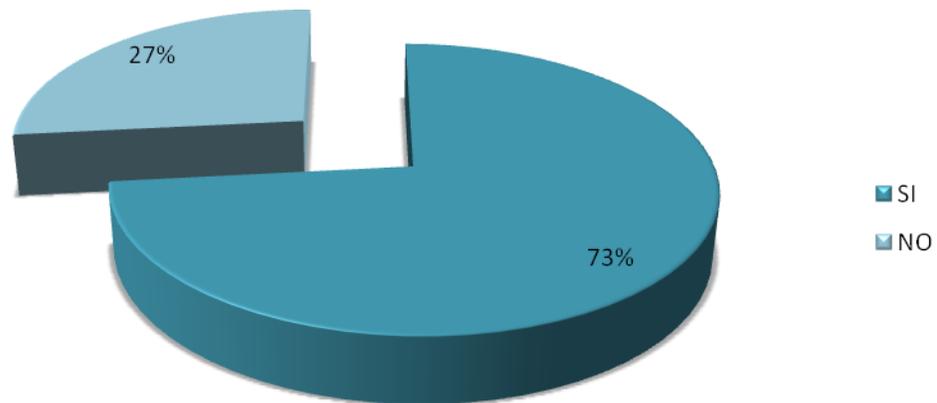


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 57% considera importante cumplir con normas y requerimiento de entes reguladores, el 20% considera importante conocer áreas críticas y evaluación de riesgos, el 20% considera importante definir alcance y oportunidad de las pruebas a realizar y el 3% considera importante otros motivos para la realización de los procedimientos de planeación.

11. ¿Se ejecuta la auditoría conforme a la planificación realizada para llevarla a cabo?

OBJETIVO: conocer si los auditores ejecutan la auditoria conforme a la planeación realizada.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	258	73%
NO	96	27%
TOTAL	354	100%

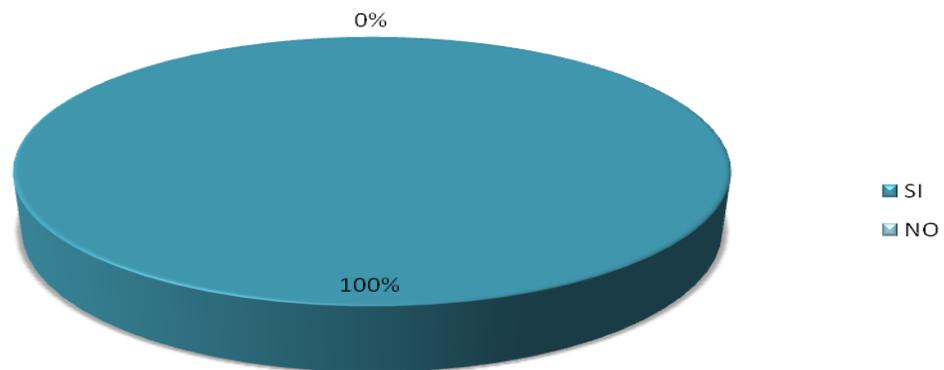


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 73% ejecuta la auditoria conforme a la planeación realizada y el 27% no ejecuta la auditoria de acuerdo a la planeación realizada.

12. ¿Le gustaría tener una herramienta que facilite la obtención del muestreo de auditoría?

OBJETIVO: conocer si a los auditores les gustaría contar con una herramienta que facilite la obtención del muestreo de auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%

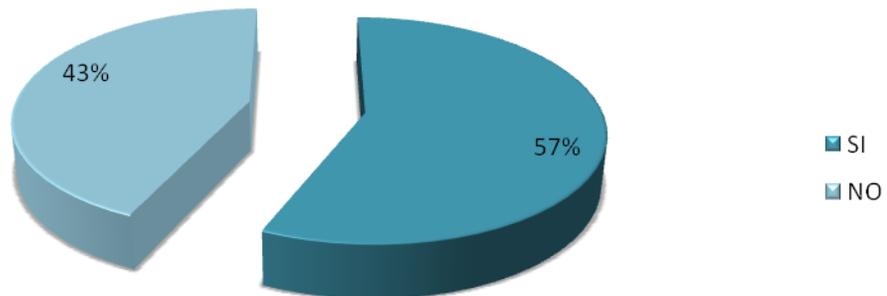


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 100% considera importante contar con una herramienta que facilite la obtención del muestreo de auditoría.

13. ¿Considera que la firma de auditoría cuenta con los elementos suficientes o bases técnicas para la planeación del trabajo?

OBJETIVO: conocer si los auditores cuentan con elementos o bases técnicas suficientes para la planeación del trabajo de auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	202	57%
NO	152	43%
TOTAL	354	100%



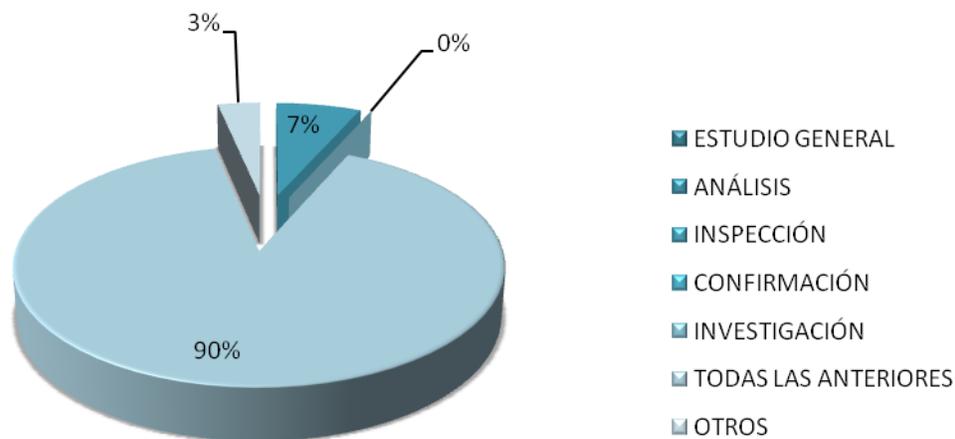
ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 57% si cuenta con los elementos y bases técnicas para la elaboración del plan de trabajo y el 43% no cuenta con elementos y bases técnicas.

14. ¿Cuál de las siguientes técnicas utiliza para ejecutar el examen de estados financieros?

- h) ESTUDIO GENERAL
- i) ANALISIS
- j) INSPECCION
- k) CONFIRMACION
- l) INVESTIGACION
- m) TODAS LAS ANTERIORES
- n) OTROS

OBJETIVO: conocer cuáles son las técnicas que los auditores utilizan para ejecutar el examen de estados financieros.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
ESTUDIO GENERAL	0	0%
ANÁLISIS	0	0%
INVESTIGACIÓN	0	0%
CONFIRMACIÓN	0	0%
INSPECCION	25	7%
TODAS LAS ANTERIORES	319	90%
OTROS	10	3%
TOTAL	354	100%

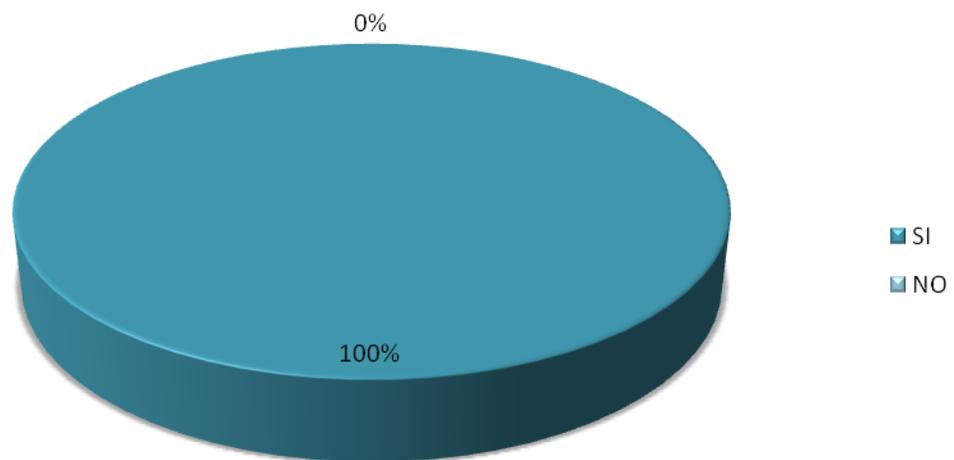


ANÁLISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 90% considera importante realizar, estudio general, análisis, investigación, confirmación e inspección, el 7% considera importante realizar inspección y el 3% considera importante otras técnicas para ejecutar el examen de estados financieros.

15. ¿Se elaboran papeles de trabajo por cada área examinada?

OBJETIVO: conocer si los auditores encuestados elaboran papeles de trabajo por cada área examinada.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%

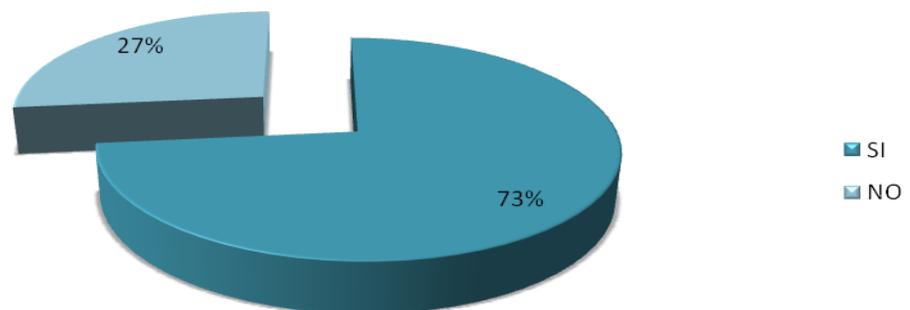


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 100% elabora papeles de trabajo por cada área examinada.

16. ¿Se tiene un sistema definido para la elaboración y archivo de los papeles de trabajo?

OBJETIVO: Conocer si los auditores cuentan con un sistema para la elaboración y archivo de los papeles de trabajo.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	258	73%
NO	96	27%
TOTAL	354	100%

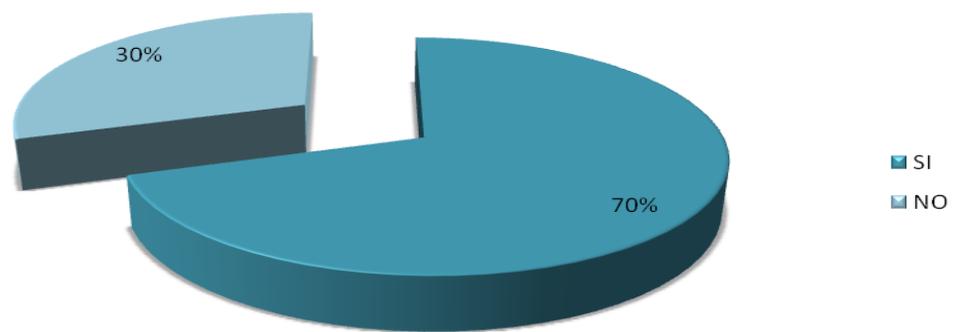


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; un 73% cuentan con un sistema definido para la elaboración y archivo de los papeles, mientras que un 27% no lo posee.

17. ¿Se elaboran informes de auditoría para tener un adecuado control de las actividades realizadas por área examinada?

OBJETIVO: conocer si se elaboran informes de auditoría para tener un adecuado control de las actividades realizadas por cada área examinada.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	248	70%
NO	106	30%
TOTAL	354	100%

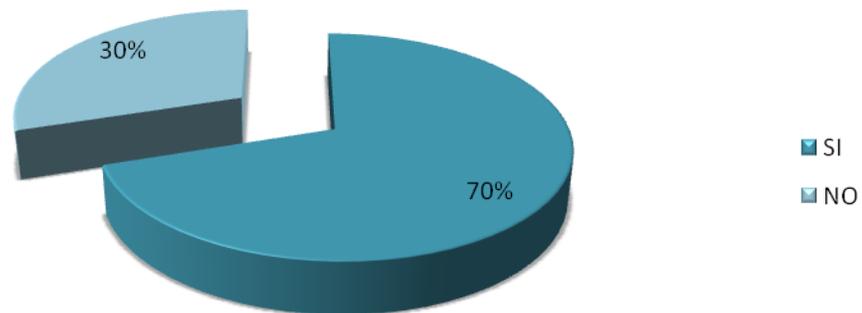


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 70% respondió que si elaboran informes de auditoría mientras que el 30% restante respondió que no.

18. ¿Para realizar las actividades de auditoría financiera cuenta con programas o guías para la realización de las evaluaciones?

OBJETIVO: conocer si los auditores cuentan con programas y guías para la realización de las evaluaciones.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	248	70%
NO	106	30%
TOTAL	354	100%

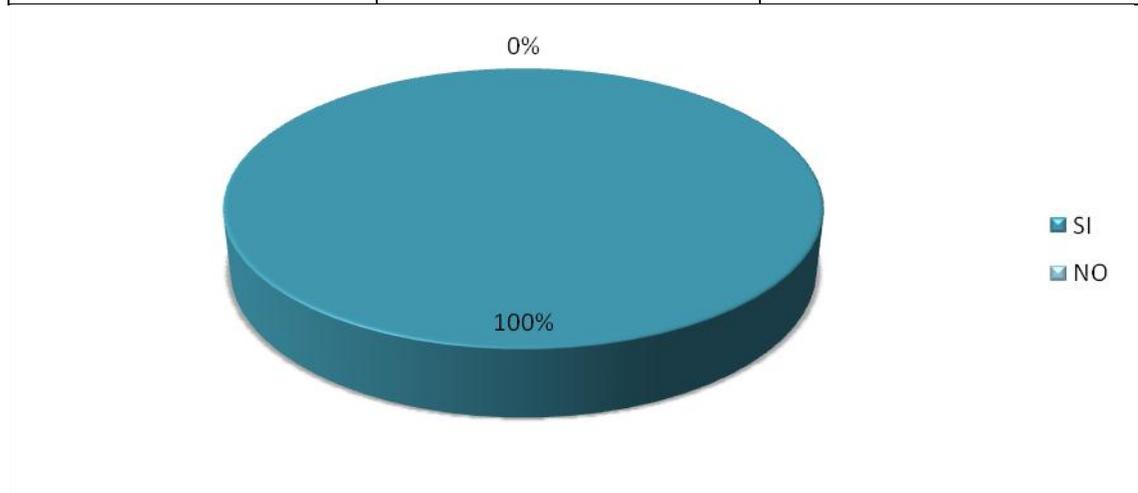


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 70% cuentan con programas y guías de auditoría para la realización de las evaluaciones, mientras que el 30% restante no cuentan con programas y guías.

19. ¿Considera necesario contar con una guía de implementación del Manual de Procedimientos, a fin de facilitar la puesta en marcha del mismo?

OBJETIVO: conocer si es necesario o no contar con una guía de implementación del manual de procedimientos.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%

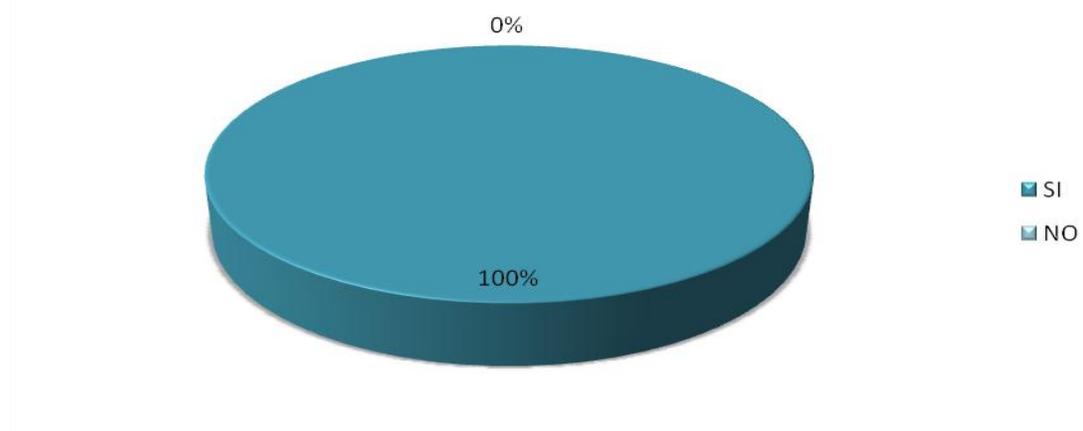


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 100% respondió que si es necesario contar con una guía de implementación del manual.

20. ¿Considera necesario contar con una guía para la evaluación de los resultados de la labor de auditoría financiera, a partir de la puesta en marcha del manual de procedimientos?

OBJETIVO: conocer si es necesario o no contar con una guía para la evaluación de los resultados de la labor de auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%



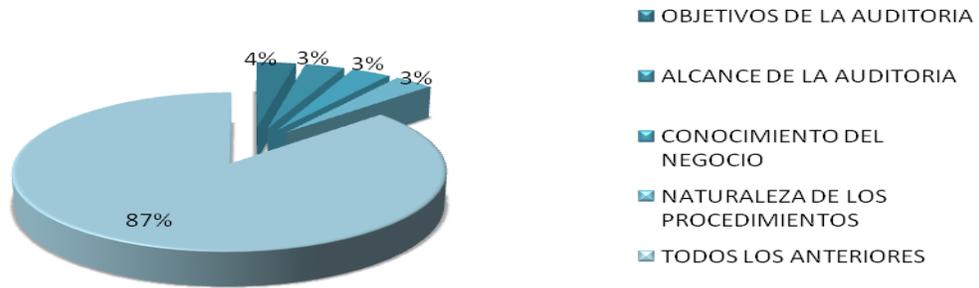
ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 100% respondieron que si es necesario

contar con una guía para la evaluación de los resultados de la labor de auditoría.

21. ¿Qué elementos toma en cuenta para elaborar el programa de auditoría financiera?

OBJETIVO: conocer que elementos se toman en cuenta para elaborar el programa de auditoría financiera.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
OBJETIVOS DE LA AUDITORIA	14	4%
ALCANCE DE LA AUDITORIA	11	3%
CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO	11	3%
NATURALEZA DE LOS PROCEDIMIENTOS	10	3%
TODOS LOS ANTERIORES	308	87%
TOTAL	354	100%

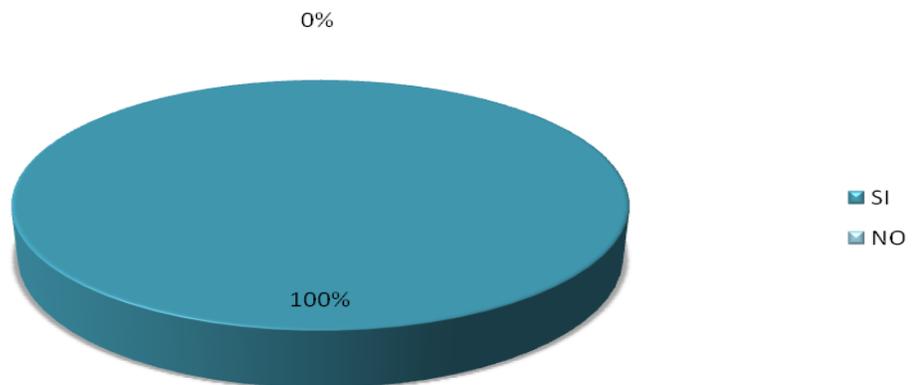


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; el 4% respondió que toma en cuenta los objetivos de la auditoria, el 3% toma en cuenta el alcance de la auditoria, el 3% toma en cuenta el conocimiento del negocio, el 3% toma en cuenta la naturaleza de los procedimientos y el 87% restante respondió que toman en cuenta todos los elementos mencionados; para elaborar el programa de auditoría.

22. ¿Le gustaría contar con un manual de procedimientos de auditoría financiera de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría que le facilite la realización de su trabajo?

OBJETIVO: conocer si a los auditores les gustaría o no contar con un manual de procedimientos de auditoría financiera de acuerdo a normas internacionales de auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%

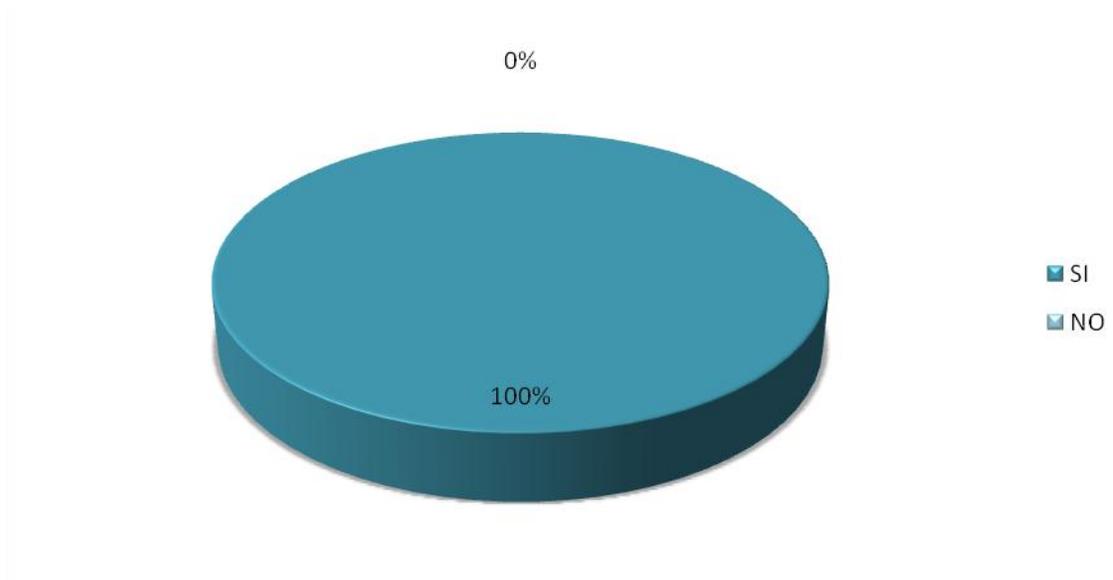


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; al 100% le gustaría contar con un manual de procedimientos para la ejecución de la auditoría financiera de acuerdo a NIAS.

23. ¿Considera que sería de utilidad tener un manual de procedimientos basado en el enfoque de la NIA 700?

OBJETIVO: conocer si es de utilidad tener un manual de procedimientos basado en el enfoque de la NIA 700.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	354	100%
NO	0	0%
TOTAL	354	100%

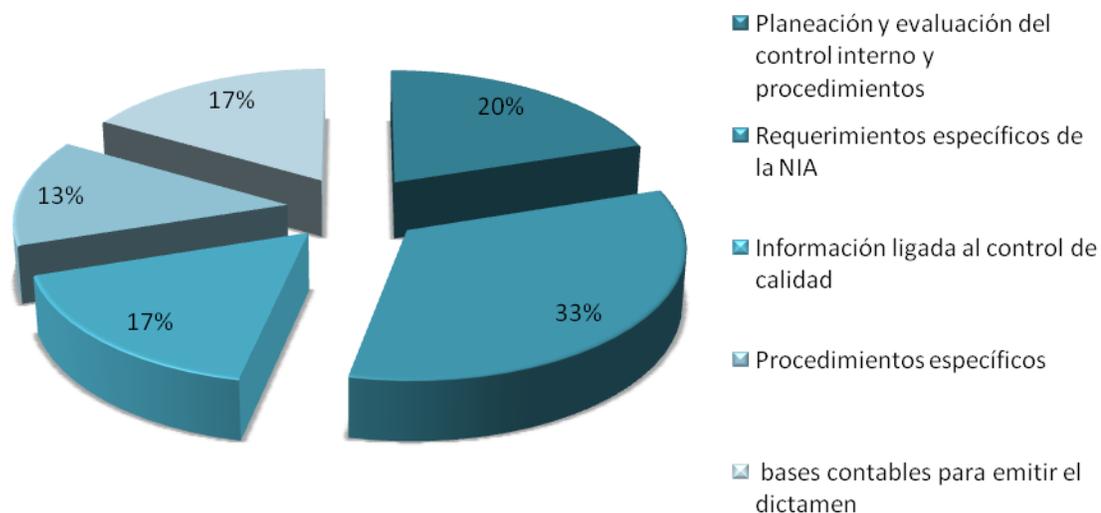


ANALISIS: del 100% d los Contadores y Auditores encuestados; el 100% considera necesario tener un manual de procedimientos basado en el enfoque de la NIA 700.

24. ¿Qué información considera necesario para que un manual de procedimientos de auditoría financiera cumpla con el objetivo de la NIA 700?

OBJETIVO: conocer la información necesaria para que un manual de procedimientos de auditoría financiera cumpla con el objetivo de la NIA 700.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO Y PROCEDIMIENTOS	71	20%
REQUERIMIENTOS ESPECÍFICOS DE LA NIA	117	33%
INFORMACIÓN LIGADA AL CONTROL DE CALIDAD	60	17%
PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS	46	13%
BASES CONTABLES PARA EMITIR EL DICTAMEN	60	17%
TOTAL	354	100%

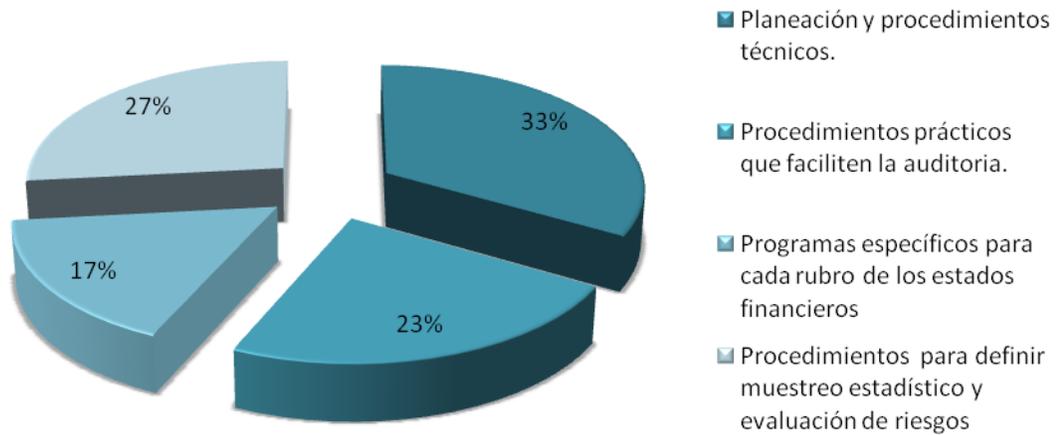


ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestados; un 20% considera la Planeación y evaluación del control interno y procedimientos, el 33% Requerimientos específicos de la NIA, el 17% Información ligada al control de calidad, el 13% Procedimientos específicos y el 17% bases contables para emitir el dictamen; todos estos elementos se consideran importantes para que la Auditoria cumpla con el objetivo de la NIA 700.

25. ¿Qué información técnica le gustaría consultar en el manual de procedimientos de auditoría?

OBJETIVO: conocer que información técnica le gustaría consultar en el manual de procedimientos de auditoría.

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
PLANEACIÓN Y PROCEDIMIENTOS TÉCNICOS.	117	33%
PROCEDIMIENTOS PRÁCTICOS QUE FACILITEN LA AUDITORIA.	81	23%
PROGRAMAS ESPECÍFICOS PARA CADA RUBRO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	60	17%
PROCEDIMIENTOS PARA DEFINIR MUESTREO ESTADÍSTICO Y EVALUACIÓN DE RIESGOS	96	27%
TOTAL	354	100%



ANALISIS: del 100% de los Contadores y Auditores encuestadas; el 33% considera la Planeación y procedimientos técnicos, el 23% considera Procedimientos prácticos que faciliten la auditoría, el 17% considera Programas específicos para cada rubro de los estados financieros, el 27% considera Procedimientos para definir muestreo estadístico y evaluación de riesgos; siendo la información técnica que le gustaría consultar a las firmas de auditoría en el manual de procedimientos de auditoría.

Anexo 3

“ESCRITURA DE “EMPRESAS COMERCIALES, S. A. DE C. V.”



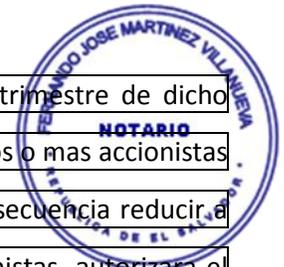
NÚMERO CINCO.- LIBRO CUARTO.- En la ciudad de San Salvador, a las ocho horas del día Quince de Enero de Mil Novecientos Setenta, ANTE MI, Fernando José Martínez Villanueva Notario, de este domicilio, comparecen: los señores ,IRIS MAGALI SANTOS ALVARADO de veintisiete años de edad , ALBERTO FABRICIO JIMENEZ de veintisiete años de edad, MARCOS JOSE MORALES de veinticuatro años de edad, FRANCISCO LOPEZ RAMIREZ de veinticinco años de edad, todos de este domicilio; personas a quien conozco e identifico por medio de sus Documentos Únicos de Identidad Números, en su orden,:cero uno cinco nueve cinco tres nueve ocho -tres ; cero cuatro cero tres cero cero treinta y nueve -seis; cero uno cero cinco cinco cero diez y nueve -uno ; cero dos cuatro ocho noventa y seis – tres; y con sus números de Identificación Tributaria en su orden: Cero doscientos diez – doscientos veinte mil doscientos setenta y uno- ciento trece -Cero; Cero doscientos diez – doscientos cincuenta mil trescientos ochenta y tres cero cero tres – cinco; Cero doscientos diez- doscientos veinte mil setecientos ochenta y dos-cero cero uno-cero; Cero ciento uno- Doscientos diez mil doscientos ochenta y uno uno cero uno – tres; todos de NACIONALIDAD SALVADOREÑA, Y ME DICEN: Que por este medio constituyen una SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, la cuál se registrá por las estipulaciones contenidas en esta escritura, que es su contrato o pacto social, por los estatutos sociales,, por las normas contenidas en el art. diecinueve del código de comercio y las demás disposiciones de ese código, en lo que fueren aplicables.

PRIMERA: NATURALEZA, DENOMINACIÓN, NACIONALIDAD Y DOMICILIO: La sociedad es ANONIMA de CAPITAL VARIABLE, su denominación ES “EMPRESAS COMERCIALES” ,SOCIEDAD ANONIMA de CAPITAL VARIABLE”, de nacionalidad salvadoreña, del domicilio de esta ciudad, pudiendo La Junta Directiva, establecer agencias, oficinas y demás dependencias que crea conveniente a los intereses sociales, en cualquier otro lugar de la republica o del Extranjero.-

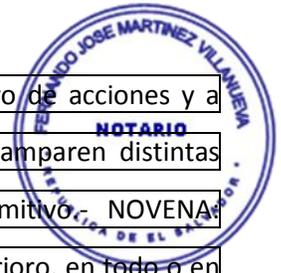
SEGUNDA :FINALIDAD: a) La sociedad tendrá como finalidad, Beneficiado y Exportación de café en cualquier lugar de la República o del extranjero, previo cumplimiento de requisitos legales , y en general todo tipo de actividades lícitas relacionadas con el anterior rubro.- Podrá también realizar cualquier clase de actividades u operaciones lícitas de conformidad a la ley.- TERCERA:



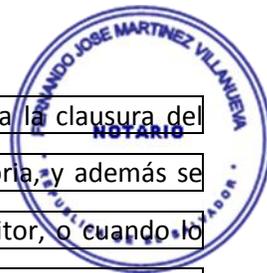
PLAZO: El plazo social es por tiempo indefinido.- CUARTA: CAPITAL SOCIAL: El capital social es de UN MILLON SEISCIENTOS CINCUENTA MIL DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA, dividido y representado por MIL SEISCIENTOS CINCUENTA acciones comunes y nominativas, CON EL VALOR DE CIEN DOLARES cada una- QUINTA: capital social mínimo: El capital mínimo de la sociedad será de CIEN MIL COLONES.- SEXTA: REGIMEN PARA LA VARIABILIDAD DEL CAPITAL: El aumento o disminución en la parte variable será acordado por la Junta General Extraordinaria de Accionistas y anotado en el Libro de Registro de Capital debidamente legalizado, que al efecto llevara la sociedad, todo de conformidad a los Regímenes siguientes: A) REGIMEN PARA AUMENTO DE CAPITAL: el aumento de capital podrá tener lugar: por nuevas aportaciones; por el ingreso de otros accionistas; por capitalización de utilidades y reservas; por revalorización de activo o cualquier otro medio permitido por la ley, bajo las condiciones siguientes: 1) para acordar aumentar el capital será necesario que el capital social original y los aumentos que se hubieren acordado, estén completamente pagados; 2) Que el acuerdo sea tomado por la Junta General extraordinaria de Accionistas, fijando en cada caso: Su tomo, la forma y el plazo en que deberán hacerse los pagos del aumento de capital acordado; 3) Toda resolución de aumento de capital, no será obligatorio para los accionistas que aunque estén de acuerdo en que aumente el capital, no deseen participar con nuevas aportaciones; 4) Para aumentar el capital mínimo fijado en esta Escritura, deberá otorgarse la Escritura Pública de Aumento de Capital de acuerdo a las reglas que rigen a las sociedades de capital fijo; y 5) todo aumento de capital debe inscribirse en el Libro de Registro de Capital que al efecto lleve la Sociedad,- B) REGIMEN PARA DISMINUCION DEL CAPITAL: La disminución del capital podrá efectuarse por retiro de aportaciones o por desvalorización del activo, bajo las normas generales siguientes: 1) Cuando el capital social sea igual al capital mínimo o la disminución tuviere por objeto bajar de mínimo, este solo podrá disminuirse de conformidad con las normas que rigen a las sociedades de capital fijo, otorgándose al efecto la respectiva Escritura Publica de disminución de capital; 2) Cuando el capital social fuere mayor que el mínimo y un accionista ejerciera su derecho de retiro, ya sea en forma parcial o total, deberá notificarlo a la sociedad, judicialmente o por medio de Acta Notarial, pero dicho retiro surtirá efecto hasta el



fin del ejercicio anual en curso, si la notificación se hace antes del último trimestre de dicho ejercicio; hasta el fin del ejercicio siguiente, si se hiciera después; 3) Cuando dos o mas accionistas quisieren hacer uso del derecho de retiro, y tales retiros tuvieren como consecuencia reducir a menos del mínimo el capital social, la Junta General Extraordinaria de Accionistas, autorizará el pago de las acciones, a prorroga del capital que los socios tengan en la sociedad; 4) Se podrá disminuir el capital social, aun cuando los accionistas no hubieren pagado en su totalidad la parte de sus aportaciones que hubieren prometido, como consecuencia de un aumento de capital; pero en este caso, solo se podrá disminuir la parte que los accionistas adeudaren a la sociedad, y no se les pagará ninguna cantidad, sino que se les declarará solventes para con la sociedad; 5) Cuando se decrete la disminución de capital por desvalorización del activo, la Junta General Extraordinaria de Accionistas fijará las bases para regular la forma de efectuar la disminución; 6) Si un accionista solicitare su retiro, ya sea en forma total o parcial, deberá ser aprobado dicho retiro por la Junta General Extraordinaria de Accionistas, quien podrá determinar un plazo que no podrá ser menor de un año, ni mayor de cinco, para pagar las acciones que el accionista desee retirar, todo ello de acuerdo a las necesidades financieras de la sociedad; 7) Toda disminución de capital deberá ser acordado por la Junta General Extraordinaria de Accionistas y se inscribir en el Libro de Registro de la Sociedad.- SEPTIMA CALIDAD DE LAS ACCIONES Y SU TITULO: Las acciones que representan el capital de la sociedad serán comunes, todas con iguales derechos, con un valor nominal de CIEN DOLARES de Los Estados Unidos de América, cada una y tendrá para los efectos legales, el carácter de acciones nominativas.- OCTAVA REQUISITOS DE LOS TITULOS: A los accionistas de la sociedad se les extenderán títulos que representen una o varias acciones, y que deberán contener los siguientes requisitos: a) La denominación social, domicilio y plazo de la sociedad; b) Fecha de la constitución, el nombre del Notario que autorizo la Escritura Social, y los datos de la inscripción en el Registro de Comercio; c) El numero de acciones que ampare el Certificado, expresando que estén totalmente pagadas; d) El capital social, el numero total de acciones que lo representan y su valor nominal, e) Los principales derechos y obligaciones del accionista; f) La firma del Presidente, Secretario de la Junta Directiva; g) Los títulos especificarán también los demás



requisitos que exija la ley.- Un mismo título podrá amparar cualquier número de acciones y a opción de los accionistas, podrán ser canjeados por otros certificados que amparen distintas cantidades de acciones que sumadas entre sí, representen el total primitivo.- NOVENA: REPOSICION DE LOS TITULOS. En caso de pérdida, extravió, destrucción o deterioro, en todo o en parte de los certificados de acciones, para reponerlos se seguirá el procedimiento establecido en la ley.- DECIMA: TRANSFERENCIA DE ACCIONES: Las acciones se transferirán por cualquier medio legal, pudiendo ser transferibles por el simple endoso de los respectivos títulos, pero solo surtir efecto respecto de la sociedad el día de la inscripción en el Registro de acciones.- DECIMA PRIMERA: REPRESENTACION DE ACCIONES: Las acciones de menores de edad, de las Sociedades o de cualquier persona Jurídica, serán representadas por sus respectivos Representantes Legales o por las personas en quienes estos hayan delegado la Representación.- Los accionistas podrán también conferirse por medio de carta.- Una sola persona podrá representar cualquier número de acciones observando las limitaciones y regulaciones que establezcan las leyes vigentes.- DECIMA SEGUNDA: DERECHO PREFERENTE PARA ADQUIRIR NUEVAS ACCIONES: En todo caso de aumento de capital de la sociedad, los accionistas cuyas acciones se encuentren inscritas en el Registro de Acciones, en la época en que se aumente el capital, tendrán en proporción al número de las que poseen, el derecho preferente y proporcional a suscribir los otros accionistas.- La Junta General que acuerde el aumento de capital, señalará un plazo no menor de quince días dentro del cual los accionistas podrán hacer uso de los derechos conferidos en esta cláusula.- DECIMA TERCERA: PODER VOTANTE DE LAS ACCIONES: Todas las acciones tendrán las mismas características, privilegios, derechos iguales, y reportarán las mismas obligaciones a los accionistas, limitados al valor nominal de las acciones que posean.- Cada acción dará derecho a un voto en toda clase de juntas generales.- DECIMA CUARTA: GOBIERNO DE LA SOCIEDAD: El gobierno de la sociedad, estará a cargo de : a) LAS JUNTAS GENERALES DE ACCIONISTAS, y b) DEL ADMINISTRADOR : Las Juntas Generales pueden ser Ordinarias o Extraordinarias, y constituyen el órgano supremo de la sociedad, y está formada por los accionistas legalmente convocados y reunidos.- DECIMA QUINTA: JUNTAS GENERALES ORDINARIAS: Las Juntas Generales Ordinarias, se



reunirán por lo menos una vez al año dentro de los cinco meses que sigan a la clausura del ejercicio social, en el lugar, día y hora que se señale al efecto en la convocatoria, y además se reunirán previa convocatoria, cuando así lo acuerde el Administrador, el Auditor, o cuando lo pidan por escrito, con expresión de los temas a tratar los accionistas que representen por lo menos el cinco por ciento del capital social.- Las formalidades que han de observarse en las Juntas Generales Extraordinarias, serán las mismas que en las Ordinarias.- DECIMA SEXTA: ATRIBUCIONES DE LA JUNTA GENERAL ORDINARIA: La Junta General Ordinaria de accionista, se reunirá en el lugar, día y hora que se señale en la convocatoria y conocerá además de los asuntos incluidos en la agenda, los siguientes: 1) la memoria presentada por el Administrador, el balance general, el estado de pérdidas y ganancias, y el informe del auditor, a fin de aprobar o improbar los tres primeros, y tomar las medidas que juzguen convenientes y oportunas; 2) El nombramiento y remoción de los Administradores y del auditor; 3) Amortización de acciones con recursos de la propia sociedad, y emisión de certificados de goce; 4) Los demás asuntos que de conformidad con la ley deban ser conocidos en junta general extraordinaria; DECIMA OCTAVA: CONVOCATORIA A JUNTAS GENERALES: Las convocatorias a juntas generales, serán hechas por el Administrador, por medio de un aviso en el Diario Oficial, ni el día de la celebración de la reunión.-Las publicaciones deberán ser alternas.- Las juntas en primera y segunda convocatoria se anunciarán en un solo aviso, y las fechas de reunión estarán separadas cuando menos por un lapso de veinticuatro horas.- Las convocatorias deben contener: a) La denominación de la sociedad; b) La especie de junta a que se convoca; c) La indicación de quórum necesario, d) el lugar, día y hora de la junta; e) La agenda de la sesión; f) El nombre y el cargo de quien o quienes firman la convocatoria.- Solamente en caso de que una sesión de una junta general extraordinaria no haya podido celebrarse por falta de quórum en ninguna de las fechas de las dos convocatorias anteriores, se hará nueva convocatoria conforme a las reglas generales, la cual no podrá ser anunciada simultáneamente con las anteriores, y además deberá expresar la circunstancia de ser tercera convocatoria y de que en consecuencia, la sesión será válida cualquiera que sea el número de acciones presentes o representadas que concurran.- Se podrá convocar para que en una



misma junta general se traten asuntos de carácter ordinario y extraordinario.- No será necesario la convocatoria a junta general ordinaria o extraordinaria, si hallándose reunidos los accionistas o representantes de todas las acciones en que esté dividido el capital social, o acuerden instalar la junta y aprobaren por unanimidad la agenda.- Cuando las acciones sean nominativas, se enviará además un aviso dirigido a los accionistas.-DECIMA NOVENA: QUORUM Y MAYORIA PARA RESOLVER: Para que la junta general ordinaria se considere legalmente reunida en la primera fecha de la convocatoria, deberá estar representada, por lo menos la mitad más uno de las acciones de la sociedad.- Si la junta general ordinaria se reuniere en la segunda fecha de la convocatoria por falta de quórum en la primera, se considerará validamente constituida cualquiera que sea el número de acciones representadas.- Las Juntas Generales Extraordinarias, que tengan por objeto resolver algunos de los asuntos contemplados en los numerales dos y tres de las cláusula relativa a las atribuciones de este tipo de de juntas, se regirán en cuanto al quórum y mayoría para resolver, tanto en primera como en segunda fecha de la convocatoria, será de las tres cuartas partes de las acciones de la sociedad; para la segunda, la mitad más una, y para la tercera, cualquiera que sea el número de acciones.-Para tomar resoluciones en Juntas Generales Ordinarias, lo mismo que en las Extraordinarias que tengan por objeto resolver los puntos contenidos en los numerales dos y tres de las cláusula relativa a las atribuciones de este tipo de juntas, es necesario, la mayoría de los votos correspondientes a las acciones presentes.- Para que haya resolución, en las otras juntas extraordinarias, se necesitará el voto favorable en primera fecha, de las tres cuartas partes de las acciones de la sociedad, en segunda fecha, las tres cuartas partes de las acciones presentes, y en tercera simple mayoría. VIGESIMA: LIBRO DE ACTAS DE LAS SESIONES DE JUNTAS GENERALES: Lo resuelto en las juntas generales se asentará en un libro de actas, y obligará a todos los accionistas de conformidad con la ley, siempre que las respectiva acta, esté firmada por el presidente y el secretario de la sesión, o por dos accionistas presentes, comisionados por la junta.- El libro de actas de la junta general estará confiado a la guarda y cuidado del Administrador .- VIGESIMA PRIMERA: ADMINISTRACION DE LA SOCIEDAD: La sociedad estará administrada por un Administrador , electo por la Junta General Ordinaria de Accionistas, la



cual también elegirá a un Administrador Suplente.- VIGESIMA SEGUNDA: PERIODO DE DURACION DE LOS ADMINISTRADORES: El Administrador Propietario y el Suplente, durarán en sus funciones cinco años, pudiendo ser reelectos.- En caso de que por cualquier circunstancia transcurriere el plazo para que fueron designados, sin que se hubiere podido reunir la Junta General Ordinaria de Accionistas para hacer la nueva elección del administrador, los que estén fungiendo como tales, continuarán en el desempeño de su cargo, hasta que se elijan sustitutos y los nuevamente nombrados, tomen posesión de sus cargos.- VIGESIMA TERCERA: ATRIBUCIONES DEL ADMINISTRADOR: El Administrador tendrá las mas amplias y extensas facultades para administrar la sociedad, y para ejecutar todos los actos y operaciones correspondientes a la finalidad de la sociedad, o que se relacionen con ella de una manera directa o indirecta.- En su actuación, no tendrá más limitaciones para ejecutar aquellos actos que por la ley o por los términos de esta escritura se necesite el acuerdo de la Junta General de Accionista, o corresponda a su exclusiva competencia.- El Administrador tendrá especialmente las siguientes atribuciones: a) Dirigir y llevar a cabo los negocios de la sociedad; b) Atender a la organización interna de la sociedad, y reglamentar su funcionamiento; c) Nombrar y remover a los Gerentes y Subgerentes y asignarles sus atribuciones; d) Crear las plazas del personal de la sociedad y asignarles sus remuneraciones; e) Abrir y cerrar sucursales o Agencias; f) Nombrar agentes y corresponsales; g) Celebrar y publicar los balances en tiempo y forma; h) Convocar a los accionistas a junta general, presentando en las ordinarias, una memoria de la administración y estado de la sociedad; i) Proponer a la Junta General el dividendo que haya de acordarse, así como las cantidades que deben de destinarse a reservas legales, generales y especiales.- VIGESIMA CUARTA: REPRESENTACION LEGAL DE LA SOCIEDAD : Corresponderá al Presidente de la junta directiva de la sociedad, representarla judicial y extrajudicialmente podrá celebrar toda clase de contratos, obtener toda clase de créditos, avalar o garantizar obligaciones de terceros, contraer toda clase de obligaciones y celebrar toda clase de escrituras públicas o privadas, otorgar Poderes Generales y Especiales, enajenar o gravar bienes, sean inmuebles, muebles, valores o derechos de la sociedad; adquirir toda clase de bienes, sean inmuebles, muebles, valores o derechos ; conferir y



revocar en su caso, los respectivos poderes de administración, que se confiere a los gerentes y en general ejecutar toda clase de actos y acuerdos resueltos por la Junta General, para todo lo cual se le confiere a la persona que ejerza el cargo de Administrador Único de la Sociedad, o al que haga sus veces, las facultades generales del Mandato y las especiales comprendidas, en el artículo Ciento Trece del Código de Procedimientos civiles, inclusive la de transigir; Todas las cuales explique, a los comparecientes antes para cerciorarme de que las conocen comprenden y conceden. VIGÉSIMA QUINTA: AUDITORIA: La Junta General Ordinaria de Accionistas, elegirá todos los años para que ejerza todas las funciones correspondientes a la vigilancia de la administración social, a un auditor.- La Junta General también proveerá a la vacante del auditor.- Son obligaciones del Auditor: a) Cerciorarse de la constitución y vigencia de la sociedad; b) Exigir al Administrador, un balance mensual de comprobación; c) comprobar las existencias físicas de los inventarios; d) Inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los Libros y papeles de la Sociedad, así como la existencia en Caja; e) Revisar el balance anual, rendir el informe correspondiente en los términos que establece la ley y autorizarlo a darle su aprobación; f) 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; convocar a las Juntas Generales Ordinarias y Extraordinarias de Accionistas en caso de omisión de los Administradores y en cualquier otro en que lo juzgue conveniente; h) Asistir con voz pero sin voto, a las Juntas Generales de Accionistas; i) En general, comprobar en cualquier tiempo, las operaciones de la sociedad.- VIGÉSIMA SEXTA: EJERCICIO ECONOMICO: El ejercicio económico de la sociedad será de un año, pero por acuerdo del Administrador podrá solicitarse el cambio del mismo, si la ley futura lo permitiera; y así convengan los intereses sociales.- VIGESIMA SÉPTIMA: FONDO DE RESERVA: De las utilidades líquidas obtenidas en cada ejercicio se destinara el porcentaje que fije la ley, para la constitución de un fondo de reserva hasta que represente el limite indicado por la ley.- VIGÉSIMA OCTAVA: DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN: Se procederá a la disolución de la sociedad, por los motivos legales o cuando lo acuerden en Junta General Extraordinaria, los accionistas que representen por lo menos el setenta y cinco por ciento del capital social. En todo caso, cuando se proceda a la

disolución de la sociedad, se nombrare en la junta que así se acuerde, una Junta de Liquidadores que será integrada por tres miembros y tendrá las facultades y obligaciones que les fije la Junta General al momento de su nombramiento y la ley vigente.- VIGÉSIMA NOVENA: ARBITRAMIENTO OBLIGATORIO: Toda desavenencia que surja entre los accionistas y la sociedad, deberá ser resuelta por árbitros arbitradores, nombrados uno por cada parte, quienes antes de dar principio a su labor nombraran a un tercero para que dirima toda discordia posible y a un secretario. La resolución de los árbitros será inapelable.- Si el accionista no nombrara a un arbitro antes de un mes, a contar del requerimiento, lo hará en su nombre el Sr. Juez Primero de lo Civil de este distrito judicial.- Si los dos árbitros no se ponen de acuerdo para nombrar a un tercer arbitro, dentro de un mes después de su nombramiento, el tercer arbitro, lo nombrara el señor Juez Primero de lo Civil de este distrito judicial. TRIGÉSIMA : AUTORIZACIÓN AL ADMINISTRADOR : Para los efectos del articulo doscientos setenta y cinco numeral tercero del Código de Comercio se faculta al Administrador de la sociedad para ejercer personalmente el comercio o industria iguales a los de la sociedad, y a participar en sociedades que exploten tal comercio o industria. TRIGÉSIMA PRIMERA: SUBSCRIPCIÓN Y PAGO DE ACCIONES: Las acciones se suscriben y pagan por los comparecientes, en la siguiente forma: El socio IRIS MAGALI SANTOS, suscribe cuatrocientos doce y paga en este acto el cien por ciento del valor de cada una de las acciones suscritas, es decir la cantidad de ciento sesenta y cinco mil dólares de los Estados Unidos de América. El pago de las acciones suscritas se hace por medio del cheque de Gerencia Certificado que he tenido a la vista, serie: GDA numero: CERO SESENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y CUATRO de la cuenta numero: CERO CERO CUATRO- TRESCIENTOS UNO -CERO CERO-CERO CERO CERO CERO CERO UNO- UNO, por la suma de: CIENTO SESENTA Y CINCO MIL DOLARES de los Estados de América, librado contra el Banco Hipotecario, S.A. , en la Agencia de San Salvador, el día quince de Enero del corriente año, debidamente certificado por la sucursal del Banco en referencia, endosado a favor de la sociedad que sé constituye.- El Socio FRANCISCO LOPEZ RAMIREZ Suscribe cuatrocientos doce y paga en este acto el cien por ciento del valor de cada una de las acciones suscritas, es decir la cantidad de ciento sesenta y cinco mil dólares de los de Dólares de los



Estados Unidos de América. El pago de las acciones suscritas se hace por medio del cheque de Gerencia Certificado que he tenido a la vista, serie: GDA numero: CERO SESENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y SEIS, de la cuenta numero: CERO CERO CUATRO-TRESCIENTOS UNO – CERO CERO-CERO CERO CERO CERO CERO UNO, por la suma de: CIENTO SESENTA Y CINCO MIL de los Estados de América, librado contra el Banco Salvadoreño, S.A. , en la Agencia de San Salvador , el día quince de Enero del corriente año, debidamente certificado por la sucursal del Banco en referencia, endosado a favor de la sociedad que se constituye.- El Socio ALBERTO FABRICIO JIMENEZ , suscribe cuatrocientos doce acciones y paga en este acto el cien por ciento del valor de cada una de las acciones suscritas, es decir la cantidad de ciento sesenta y cinco mil Dólares de los Estados Unidos de América. El pago de las acciones suscritas se hace por medio del cheque de Gerencia Certificado que he tenido a la vista, serie: GDA numero: CERO SESENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y CINCO, de la cuenta numero: CERO CERO CUATRO-TRESCIENTOS UNO –CERO CERO-CERO CERO CERO CERO CERO UNO, por la suma de: CIENTO SESENTA Y CINCO MIL DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA, librado contra el Banco Salvadoreño, .S. A , en la Agencia de Santa Ana, el día veinticinco de Julio del corriente año, debidamente certificado por la sucursal del Banco.-. El Socio MARCOS JOSE MORALES, suscribe cuatrocientos doce y paga en este acto el cien por ciento del valor de cada una de las acciones suscritas, es decir la cantidad de ciento sesenta y cinco mil dólares de los de Dólares de los Estados de América. El pago de las acciones suscritas se hace por medio del cheque de Gerencia Certificado que he tenido a la vista, serie: GDA numero: CERO SESENTA Y NUEVE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y SIETE, de la cuenta numero: CERO CERO CUATRO-TRESCIENTOS UNO –CERO CERO-CERO CERO CERO CERO CERO UNO, por la suma de: CIENTO SESENTA Y CINCO MIL DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA, librado contra el Banco Cuscatlan, .S.A. , en la Agencia de San Salvador, el día quince de Enero del corriente año, debidamente certificado por la sucursal del Banco. TRIGÉSIMA SEGUNDA: NOMBRAMIENTO DE JUNTA DIRECTIVA: Los comparecientes convienen en nombrar, como Presidente de la Junta Directiva al Socio IRIS MAGALI SANTOS ALVARADO; como Secretario de la Junta Directiva a el socio FRANCISCO LOPEZ RAMIREZ a favor de la sociedad que se constituye.-



como Tesorero a edad, ALBERTO JIMENEZ-y como Primer Vocal al socio , MARCOS JOSE MORALES , a favor de la sociedad que se constituye.- TRIGÉSIMA TERCERA: DISPOSICIONES GENERALES: En todo lo que no estuviere previsto en la presente escritura, se estará a los dispuesto en el Código de Comercio y demás leyes que fueren aplicables. Es necesario acompañar las respectivas Solvencias Municipales, habiéndoles explicado además, los efectos legales de este instrumento y leído que se los hube íntegramente en un solo acto sin interrupción, lo encuentran redactado conforme a su voluntad y dicho, ratifican su contenido y firmamos.- DE TODO DOY FE ANTE MÍ, e folio seis frente al folio treinta frente del libro cuatrocientos treinta y nueve de mi protocolo el cual caducara el día Uno de Septiembre de dos mil seis a los efectos legales consiguientes, extendiendo, firmo y sello el presente testimonio, en la ciudad de San Salvador, al día quince días del mes Enero del año Mil novecientos setenta, para ser entregado a “EMPRESAS COMERCIALES” , SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE”.- Yo el suscrito notario hago constar que tuve a la vista los cheques certificados relacionados; y que les hube leído íntegramente todo lo escrito en un solo acto, sin interrupción, ratifican su contenido y firmamos.- **DOY FE.**



EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.
DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA CONTABLE

1. DATOS GENERALES:

- 1.1 Número de Identificación Tributaria: 0210-120184-104-0
- 1.2 La Matrícula Personal de Comerciante está en trámite.
- 1.3 La Matrícula de Empresa y Establecimiento está en trámite.
- 1.4 Dirección de la oficina: 3ª. Calle Pte entre 10ª Av. Sur y Av. José Matías Delgado Santa Ana
- 1.5 Auditor Externo: Francia & Asociados.
- 1.6 Actividad Económica Principal: Compra y Venta.

2. DATOS DEL SISTEMA:

- 2.1 El periodo del ejercicio contable comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.
- 2.2 El activo de la sociedad es de \$ 500,000.00
- 2.3 Método de Valuación de Inventarios: se valuará por el método UEPS
- 2.4 Sistema de Registro de Inventarios: Analítico

3. DATOS DE LOS REGISTROS CONTABLES Y OTROS:

- 3.1 La contabilidad se llevará en libros empastados y foliados
- 3.2 La contabilidad se llevará en forma manual.
- 3.3 Los libros que se legalizarán son los siguientes:
 - Libro Diario- Mayor
 - Libro de Estados Financieros
 - Libro de Registro de Aumento y Disminución de Capital
 - Libro de Retaceos
 - Libro de Compras IVA
 - Libro de Ventas a Contribuyentes de IVA
 - Libro de Ventas a Consumidor Final de IVA
 - Libro de Actas para Asambleas Generales de Accionistas
 - Libro de registro de Accionistas

- 3.4 La forma en que se harán los registros contables según el punto será la siguiente:

LIBRO DIARIO MAYOR

Los registros se harán en base a resultados diarios y en orden cronológico y por resúmenes diarios, haciendo un cierre mensual a nivel de Cuentas de Mayor, para determinar movimientos del mes y los saldos del Balance de cada período mensual y final.

LIBRO DE ESTADOS FINANCIEROS

Se harán registros anualmente de acuerdo a lo prescrito en el artículo 442 del código de Comercio.

LIBRO DE AUMENTOS Y DISMINUCIONES DE CAPITAL

Se llevará de acuerdo a lo establecido en el Art. 312 del Código de Comercio, asentándose los aumentos o disminuciones a que diere lugar en forma legal.

LIBRO DE RETACEOS

Este registro contendrá la distribución de costos en que se incurran en la adquisición de las mercaderías.

LIBRO DE COMPRAS IVA

Se anotaran todas las compras de bienes y servicios por los que se haya pagado IVA y se obtenga Crédito Fiscal, Notas de Crédito, Notas de Cargo y comprobantes de Retención en orden de llegada.

LIBRO DE VENTAS A CONTRIBUYENTES DE IVA

Se anotarán todas las ventas que se realicen por medio de Comprobante de Crédito Fiscal, en forma cronológica y correlativa.

LIBRO DE VENTAS A CONSUMIDOR FINAL

Se anotarán todas las ventas que se realicen por medio de Facturas en forma cronológica y correlativa.

LIBRO DE ACTAS PARA ASAMBLEAS GENERALES DE ACCIONISTAS

Se anotarán las Actas de Asambleas Generales Ordinarias y Extraordinarias, que los socios celebren de acuerdo a lo establecido en el pacto social.

LIBRO DE REGISTROS DE ACCIONISTAS

Se llevará de acuerdo a lo establecido en el Art. 155 del Código de Comercio.

AUXILIARES

Se llevarán Auxiliares de Depreciaciones.

3.5 Los registros se llevarán por períodos diarios a base de resúmenes diarios.

3.6 Se llevarán además los registros auxiliares siguientes:

- Mayor Auxiliar
- Libro Auxiliar de Bancos
- Registro de Tarjetas de Activo Fijo

3.7 Las depreciaciones de Activos Fijos se registrarán en tarjetas debidamente clasificadas por lugar de servicio y el método que se utilizará será el de Línea Recta, haciendo las aplicaciones a fin de ejercicio.

3.8 Los retaceos y compras locales se registrarán en el Mayor Auxiliar y se archivarán en fólderres por proveedor.

F. _____
Auditor Externo

POLITICAS CONTABLES

- **PERIODO CONTABLE:** del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.
- **UNIDAD DE MEDIDA:** la contabilidad se llevara en dólares de estados unidos de Norteamérica.
- **LA CONTABILIDAD SE LLEVARA EN HOJAS SUELTAS QUE SE EMPASTARAN PARA EFECTOS DE ARCHIVO.**
- **METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS:** Se utilizará el método U.E.P.S. el cual asigna los costos a los inventarios bajo el supuesto que las mercancías que se adquieren de último son las primeras en utilizarse o venderse, por lo tanto el costo de la mercadería vendida quedara valuado a los últimos precios de compra con que fueron adquiridos los artículos; y de forma contraria, el inventario final es valorado a los precios de compra de cada articulo en el momento que se dio la misma.
- **METODO DE REGISTRO:** PERPETUO O PERMANENTE.
El sistema Perpetuo o Permanente es en el cual la cuenta Inventarios y el Costo de Venta permanecen al día. Las operaciones con mercadería se manejan en tres cuentas **Inventarios, Costo de Ventas y Ventas**.
- **MÉTODO PARA CONTABILIZAR:** Manual
- **BASE CONTABLE:** ACUMULADA; Los hechos económicos se registrarán en el momento en que ocurren.
- **CONCILIACIONES BANCARIAS:** Mensualmente contra emisión de estado bancario.
- **PARTIDAS DE DIARIO:** Un asiento contable diario, acumulando todos los hechos económicos.
- **REGISTRO Y DEPRECIACIÓN DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO:** Ficha para cada activo, depreciándolos todos por el método de línea recta, con valor residual de un dólar y el tiempo establecido por la ley del impuesto sobre la renta en su artículo 30.

Depreciación:

Es la distribución del importe depreciable de un activo entre los años de su vida útil estimada. El importe de la depreciación correspondiente a un periodo se carga a los resultados netos, directa o indirectamente.

El importe depreciable de un activo, sometido a depreciación, debe ser distribuido con un criterio sistemático entre cada uno de los períodos contables que constituyan su vida útil.

Criterio Sistemático a Ser Utilizado.

Las depreciaciones se llevarán en reportes, procesados en computadora, usando el método establecido en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

A) En los bienes que se consumen o agotan en un período no mayor de doce meses de uso o empleo en la producción de la renta, su costo total se deducirá en el ejercicio en que su empleo haya sido mayor, según lo declare la Sociedad.

B) En los bienes cuyo uso o empleo en la producción de la renta, se extienda por un período mayor de doce meses, se determinará una cuota anual deducible de la renta obtenida, de conformidad a las reglas siguientes:

b.1.) La deducción procede por la pérdida de valor que sufren los bienes e instalaciones por el uso, la acción del tiempo, la obsolescencia, la incosteabilidad de su operación o el agotamiento.

b.2.) El valor sujeto a depreciación será el costo total de bien, salvo en los casos siguientes:

b.2.1.) Cuando se trate de maquinaria importada que haya gozado de exención de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en su importación, será como máximo el valor registrado por la Dirección General al momento de realizar la importación;

b.2.2.) Cuando se trate de maquinaria o bienes muebles usados, el valor máximo sujeto a depreciación será el precio del bien nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes:

<u>AÑOS DE VIDA</u>	<u>PORCENTAJE DEL PRECIO DE LA MAQUINARIA O BIENES MUEBLES USADOS</u>
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años y más	20%

Los Precios de los bienes señalados estarán sujetos a fiscalización.

b.3.) La Sociedad, para establecer el monto de la depreciación, podrá utilizar el método siguiente:

b.3.1.) Aplicar un porcentaje fijo y constante sobre el valor sujeto a depreciación. Los porcentajes máximos de depreciación anual permitidos:

<u>CONCEPTO</u>	<u>PORCENTAJE</u>
Edificaciones	5%
Maquinaria	20%
Vehículos	25%
Otros Bienes Muebles	50%

b.3.2) Para el caso de maquinaria nueva el contribuyente podrá aplicar otro método consiste en un porcentaje fijo y constante sobre el saldo decreciente del valor sujeto a depreciación. Dicho porcentaje será el doble del anteriormente señalado.

b.3.3.) Una vez la Sociedad haya adoptado un método para un determinado bien, no podrá cambiarlo sin autorización de la Dirección General.

- **AMORTIZACIÓN DE DIFERIDOS:** MENSUALMENTE EN FORMA PROPORCIONAL CUANDO SEAN SERVICIOS Y DE ACUERDO A SU CONSUMO CUANDO SEAN FÍSICOS.
- **PROVISION LABORAL:** SE EFECTUARA LA DOCEAVA PARTE MENSUALMENTE, DE ACUERDO A LOS CALCULOS QUE ESTABLECE EL CODIGO LABORAL VIGENTE.
- **IMPUESTO SOBRE LA RENTA:** SE CANCELA EL 1.5% SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS MENSUALES.

- **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:** LE EFECTUAN PERCEPCIONES CUANDO COMPRA A EMPRESA CLASIFICADAS PARA EFECTUAR DICHA TRANSACCION, RETENCIONES CUANDO VENDE A GRANDES CONTRIBUYENTES Y SE EFECTUA UNA LIQUIDACION MENSUAL DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN LA RESPECTIVA LEY, CODIGO TRIBUTARIO Y LEYES AFINES.
- **CUENTAS POR COBRAR:** SE REALIZARAN CON UN PLAZO DE 30,60 Y 90 DIAS CUANDO SE OTORQUE UN CREDITO A UN CLIENTE. LA ESTIMACION DE CUENTAS POR COBRAR SE REALIZARA POR MEDIO DEL METODO ANALITICO O DE CLASIFICACION DE CUENTAS POR LA ANTIGÜEDAD DEL SALDO.
- **LIBROS:** DIARIO Y MAYOR AUXILIAR.
- **LIBROS LEGALES:**
 - **LIBROS DE ESTADOS FIANCIEROS:** CON ANOTACIONES A LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 442 DEL CODIGO DE COMERCIO.
 - **LIBRO DIARIO MAYOR:** CON ANOTACIONES DIARIAS DE ACUERDO A LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 439 DEL CODIGO DE COMERCIO.
 - **LIBROS DE IVA:** SE ANOTARAN DIARIA. DE CONFORMIDAD AL ARTICULO 141 DEL CODIGO TRIBUTARIO Y EL 82 DE SU REGLAMENTO.
- **REGISTROS AUXILIARES:**
 - HOJAS DE COSTO
 - LOS AUXILIARES DE TODAS LA CUENTAS QUE GENERA EL SISTEMA COMPUTARIZADO
- **ESTADOS FINANCIEROS:**
 - LOS BALANCES GENERALES ORDINARIOS
 - LOS BALANCES GENERALES EXTRAORDINARIOS, YA SE QUE SE PRACTIQUEN POR LIQUIDACION ANTICIPADA DEL NEGOCIO, SUSPENSION DE PAGO O QUIEBRA, POR DISPOSICION DE LA LEY O POR VOLUNTAD DEL COMERCIANTE
 - RESUMEN DE LOS INVENTARIOS RELATIVOS A CADA BALANCE
 - LOS ESTADOS DE PERDIDA Y GANANCIAS RELATIVAS A CADA BALANCE

- ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
- ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION
- ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
- BALANZA DE COMPROBACION

Presentación de los Estados Financieros.

Los Estados Financieros de EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V. serán preparados y presentados de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), excepto en los casos donde algunas disposiciones legales, contravengan lo establecido en las leyes de El Salvador, revelándose lo pertinente.

Los Estados Financieros se prepararán y se presentarán en forma mensual, el ejercicio contable se inicia con fecha uno de enero y finaliza con fecha treinta y uno de diciembre.

• Objetivos de los Estados Financieros:

El objetivo general de los Estados Financieros es, revelar información acerca de la situación financiera de la Sociedad, a una fecha determinada y además, revelar los cambios ocurridos previos a dicha situación financiera.

Para satisfacer razonablemente las necesidades de información del usuario, en la preparación y presentación de los Estados Financieros, tal como lo establecen las **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**, deberán tenerse en cuenta las siguientes características cualitativas de los Estados Financieros:

a) Comprensibilidad:

La información debe ser fácilmente comprensible para el usuario, la información deberá revelarse en un orden apropiado y todo suceso importante deberá denotarse con una nota explicativa.

b) Relevancia:

La información debe ser la necesaria y suficiente, para que el usuario sea capaz de tomar decisiones.

c) Fiabilidad:

La información debe de estar depurada de errores, incongruencias o prejuicios.

d) Confiabilidad:

La información debe representar fielmente las transacciones y eventos económicos que han ocurrido en la operación de la Sociedad

e) Comparabilidad:

Los estados Financieros deben permitir a los usuarios conocer cual ha sido el comportamiento de la situación financiera de la Sociedad y sus tendencias, en el transcurso del tiempo.

2.9. Principios para la preparación y presentación de los Estados Financieros:

Para la preparación y presentación de los Estados Financieros se tomarán en cuenta los siguientes principios:

✓ **Entidad Contable:**

La Sociedad es una entidad contable, porque controla recursos y tiene responsabilidad sobre dichos recursos.

✓ **Base de Acumulación:**

Los efectos de las transacciones y demás recursos económicos, se reconocerán cuando ocurran y no cuando se reciben; asimismo, se registrarán en los libros contables y se informará sobre ellos en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo.

✓ **Unidad básica de Medición:**

El bi-monetarismo como política monetaria, es por ley, adoptado en El Salvador, permitiendo el Código de Comercio, llevar la contabilidad en Colones Salvadoreños o En Dólares Americanos. La unidad básica de medición que adopta La Sociedad en este sistema, para llevar su contabilidad y representar sus Estados Financieros, es el Dólar de Estados Unidos de América.

✓ **Objetividad:**

La información contenida en los Estados Financieros deberá poder ser verificada en forma independiente, por diferentes interesados, sean estos privados o estatales, para lo cual cada operación deberá estar sustentada y documentada.

✓ **Uniformidad en la Presentación**

La presentación y clasificación de las partidas en los Estados Financieros, debe ser conservadas de un período a otro, a menos que se produzca un cambio y se demuestre que este cambio dará lugar a una presentación mas apropiada de las transacciones, o cuando por obligación como consecuencia de la entrada en vigencia de una Norma Internacional de Contabilidad o de una Interpretación emitida por el Comité de Interpretaciones

DOCUMENTOS FUNDAMENTALES

- **INGRESOS:** SE ANOTARAN COMO DOCUMENTOS FUNDAMENTALES PARA LA PREPARACION DE LOS COMPROBANTES DE INGRESOS LAS FACTURAS, LA FACTURAS DE EXPORTACION O COMPROBANTES DE CREDITO FISCAL POR VENTA DE BIENES Y/O SERVICIOS Y LOS RECIBOS EXTENDIDOS POR LA EMPRESA POR CUALQUIER OTRO INGRESO.
- **EGRESOS:** SE TENDRAN COMO DOCUMENTOS FUNDAMENTALES DE EGRESO LAS FACTURAS, COMPROBANTES DE CREDITO FISCAL POR COMPRAS DE BIENES Y/O SERVICIOS PRESTADOS A LA EMPRESA.
- **DIARIO:** LA RECOPIACION DE TODOS LOS COMPROBANTES DEL DIA LO QUE DARA ORIGEN A LA PARTIDA DEL MISMO LA CUAL SE ASENTARA EN EL LIBRO DIARIO MAYOR.
- **HOJAS DE COSTO:** LAS ORDENES DE PRODUCCION, NOTAS DE REQUISICION DE MATERIALES Y PLANILLAS Y/O RECIBOS DE SUELDOS DEBIDAMENTE AUTORIZADOS.

NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)

MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
TARJETA DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA

EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V.
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE

No. DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) **0210-010190-104-0**


FIRMA DEL FUNCIONARIO AUTORIZADO
JUAN BENITO ESTRADA CALDERON
CENTRO EXPRESS SANTA ANA

27	06	2005
DIA	MES	AÑO

FECHA DE EXPEDICION
Rep cmerce1

PARA TODA GESTION O TRAMITE RELACIONADOS
CON LA ADMINISTRACION FISCAL DEBERA
PRESENTARSE ESTA TARJETA O HACER REFERENCIA
AL CORRESPONDIENTE NUMERO DE IDENTIFICACION
TRIBUTARIA.

No. 4387151

TARJETA DE IVA

	MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS	No. 187443
No. DE REGISTRO 3568-5	NIT 0210-010190-104-0	
NOMBRE / RAZON O DENOMINACION SOCIAL		
DIRECCION 4ª Av. Sur y 7ª C. Pte. · 69 Ahuachapan		
<small>Inscripción</small>	<small>0307/2007 119001</small>	
GIRO O ACTIVIDAD ECONOMICA EMPRESAS COMERCIALES, S.A. DE C.V. COMPRA Y VENTA DE MERCADERIA		

ESTA TARJETA ACREDITA LA INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.



FIRMA DEL FUNCIONARIO AUTORIZADO