

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



TRABAJO DE GRADUACIÓN

TEMA:

"PROPUESTA DE UN MANUAL DE PAPELES DE TRABAJO PARA
DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS BAJO
NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN LA ZONA
OCCIDENTAL"

PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

PRESENTADO POR:
RODRÍGUEZ OSORIO, JESÚS EDGARDO
TEJADA CASTANEDA, EDWIN WALDEMAR
TOVAR NÁJERA, JOSÉ MAURICIO

DOCENTE DIRECTOR:
LICENCIADO NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA

SEPTIEMBRE, 2006

SANTA ANA

EL SALVADOR

CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

UNIDAD CENTRAL

RECTORA:

DOCTORA MARÍA ISABEL RODRÍGUEZ

VICERRECTOR ACADÉMICO:

INGENIERO JOSÉ ORLANDO MACHUCA

VICERRECTORA ADMINISTRATIVA:

DOCTORA CARMEN ELIZABETH RODRÍGUEZ DE RIVAS

SECRETARIO GENERAL:

LICENCIADA ALICIA MARGARITA RIVAS DE RECINOS

FISCAL GENERAL:

LICENCIADO PEDRO ROSALÍO ESCOBAR CASTANEDA

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

DECANO:

LICENCIADO JORGE MAURICIO RIVERA

VICE-DECANO:

MAESTRO ROBERTO GUTIÉRREZ AYALA

SECRETARIO GENERAL:

LICENCIADO VÍCTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS:

LICENCIADO EDUARDO ZEPEDA GUEVARA

DOCENTE DIRECTOR:

LICENCIADO NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA

AGRADECIMIENTOS

✍ A DIOS TODO PODEROSO

Por haberme dado la vida y haber estado conmigo siempre. Pues sin su ayuda no hubiera sido posible este logro.

✍ A MIS PADRES

Zoila Adela Osorio y Jesús Rodríguez Sandoval,

Por creer en mí. Por el Sacrificio que realizaron, por el constante apoyo y motivación que me brindaron para que pudiera subir un peldaño más en mi vida.

✍ A MIS HERMANAS

Blanca Zoila, Carmen Elena y Carolina Beatriz Rodríguez. Por brindarme sus consejos comprensión y cariño para salir adelante. A pesar de la distancia.

✍ A MIS COMPAÑEROS Y AMIGOS

Jessie Cardona, Jorge Masin, Selvin Umaña, Irene Moreno. Por su amistad, ayuda y consejos brindados.

✍ A MI ASESOR

Licdo. Nelson Humberto Garza. Por los conocimientos brindados en desarrollo del presente trabajo.

✍ A MIS COMPAÑEROS DE TESIS

Por momentos compartidos y dedicación para elaborar este trabajo.

JESÚS EDGARDO RODRÍGUEZ OSORIO

AGRADECIMIENTOS

A DIOS

Por darme vida, salud, fuerza; por darme la oportunidad de alcanzar este triunfo y permitirme estar rodeado de personas que me han demostrado lo mejor de sí mismos.

“Jehová, Señor nuestro, ¡Cuán grande es tu nombre en toda la tierra!, que has puesto tu gloria sobre los cielos. Cuando veo tus cielos, obra de tus dedos, la luna y las estrellas que tú formaste; digo: ¿qué es el hombre, para que tengas de él memoria, y el hijo del hombre, que lo visites?, pues le has hecho poco menor que los ángeles, y lo has coronado de gloria y de resplandor. Lo hiciste encargarse de las obras de tus manos; todo lo pusiste debajo de sus pies.

Oh Jehová, Señor nuestro, ¡Cuán grande es tu nombre en toda la tierra!” (Salmo 8).

A MI AMADA MAMÁ

Dolores Castaneda Gómez, quien ha sido la fuente de inspiración de mis esfuerzos, por dedicar su vida a los suyos y buscar siempre la superación de sus hijos, por enseñarme que para salir adelante en la vida debe ponerse mucho empeño, por darme cariño sin intereses y por que a pesar de lo dura que ha sido su vida nunca se rindió en el alcance de sus metas.

A MIS QUERIDOS HERMANOS

Por brindarme su apoyo incondicional y enseñarme el amor a la familia, por permitirme ser parte de ellos y esforzarme para el logro de los objetivos propuestos.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS

Por enseñarme que en la vida no basta solo con querer hacer, si no que es necesario echarle ganas aún cuando no hay tiempo, ni disposición u oportunidad, por mostrarme que para lograr éxito en la vida se necesita proposición y sobreesfuerzo. Agradezco de forma especial a todos mis amigos y compañeros de la universidad por inspirarme a seguir adelante.

A TODA MI FAMILIA Y AMIGOS

Por ser fuente de apoyo e inspiración, por darme su amistad, ayuda moral y económica. A Luz Marina y a Kathy Nicole por ser iconos de mi esfuerzo. Agradezco además, al Licdo. Milton Moreno y compañeros de su despacho por brindarme su amistad y por enseñarme mucho sobre la profesión que hoy culmino; a nuestro asesor Licdo. Nelson Garza y a los docentes del departamento de CC. EE., por esforzarme a estudiar y guiarme a través de sus enseñanzas en la carrera y en el desarrollo de este trabajo de graduación.

A todos ellos dedico este triunfo.

Edwin Waldemar Tejada Castaneda.

AGRADECIMIENTOS:

✍ A DIOS

Por darme lo mejor en este mundo, la vida; y permitir culminar esta carrera con éxito, al darme salud y sabiduría; por darme fuerza a la hora de enfrentar situaciones difíciles en la vida así como en el transcurso de esta carrera profesional.

✍ A MIS QUERIDOS PADRES

Pablo Tobar Pérez y Josefina Nájera de Tobar, que con tanto esfuerzo y amor me han apoyado en momentos alegres así como difíciles y me han llevado de la mano por el camino correcto el cual me a producido el éxito, además de enseñarme y demostrarme que el único ser divino en esta tierra es DIOS.

✍ A MIS RESPETADOS HERMANOS

Con amor infinito por estar siempre con migo y comprenderme en esos momentos difíciles, por haberme apoyado y otorgado el buen ejemplo que me a servido para culminar esta carrera como el mejor de los éxitos en la vida.

✍ A MIS SOBRINOS

Porque de diferente manera han contribuido en el éxito que hoy he alcanzado, así como invitarles y animarles a seguir adelante no importando los tropiezos y obstáculos que puedan impedir alcanzar sus propósitos en la vida.

✍ A MIS COMPAÑEROS DE TESIS

Porque a pesar de haber pasado por momentos difíciles, hubo la debida comprensión que contribuyó en la culminación de este trabajo de grado; también agradezco de una manera muy grande a todos mis compañeros de estudio que me brindaron su amistad y apoyo en todo momento.

✍ A MI ASESOR

Licdo. Nelson Humberto Garza Arriola, porque fue quien nos proporcionó las bases suficientes para culminar con éxito este trabajo, así como agradecerle por ser durante la carrera no solo un maestro si no un amigo que me brindó muchos consejos sabios.

✍ A TODA MI FAMILIA Y AMIGOS

Por desearme lo mejor en la vida y proporcionarme tantos consejos que me han ayudado no solo en el transcurso de mi carrera en la Universidad si no en la vida.

!!!GRACIAS!!!

JOSÉ MAURICIO TOVAR NÁJERA

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	i
-------------------	---

CAPITULO I

"MARCO TEÓRICO DE LA AUDITORIA"

INTRODUCCIÓN.....	2
1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA.....	3
1.1.1 ORIGEN DE LA AUDITORIA.....	3
1.1.2 LA AUDITORIA EN EL SIGLO XX.....	4
1.1.2.1 ORIGEN Y DESARROLLO EN LOS ESTADOS UNIDOS.....	4
1.1.2.2 ORIGEN Y DESARROLLO EN MÉXICO.....	7
1.1.2.3 ORIGEN Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA EN EL SALVADOR	8
1.1.2.4 PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA ACTUALIDAD.....	15
1.1.2.5 EVOLUCIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO ACTUAL EN EL SALVADOR.....	16
1.1.3 CONCEPTOS DE AUDITORIA.....	18
1.1.3.1 ¿QUÉ ES AUDITAR?	18
1.1.4 NATURALEZA DE LA AUDITORIA.....	22
1.1.5 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.....	23
1.1.6 CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DE LA AUDITORIA.....	24
1.1.7 TIPOS DE AUDITORIA.....	25
1.1.7.1 RAMAS DE LA AUDITORIA.....	25

1.1.7.2 CLASES DE AUDITORIA.....	32
1.1.7.3 AUDITORIAS CONSECUENCIAS DE OTRAS AUDITORIAS.....	35
1.1.8 ETAPAS DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	37
1.1.8.1 CONOCIMIENTO PRELIMINAR DEL NEGOCIO.....	38
1.1.8.1.1 OBTENCIÓN DEL CONOCIMIENTO.....	39
1.1.8.2 EL PLAN GLOBAL DE AUDITORIA.....	41
1.1.8.2.1 CONOCIMIENTO ESPECÍFICO DEL NEGOCIO.....	41
1.1.8.2.1.1 COMPRENSIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	43
1.1.8.2.1.2 COMPRENSIÓN DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD.....	43
1.1.8.2.2 DETERMINACIÓN DEL RIESGO E IMPORTANCIA RELATIVA	45
1.1.8.2.3 DETERMINACIÓN DE NATURALEZA, OPORTUNIDAD Y	
ALCANCE.....	49
1.1.8.2.4 COORDINACIÓN, DIRECCIÓN, SUPERVISIÓN Y REVISIÓN	51
1.1.8.3 ETAPA DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA.....	56
1.1.8.3.1 LOS PAPELES DE TRABAJO.....	56
1.1.8.3.1.1 GENERALIDADES Y CONCEPTOS DE PAPELES DE	
TRABAJO.....	56
1.1.8.3.1.2 PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LOS PAPELES DE	
TRABAJO.....	57
1.1.8.3.1.3 IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	58
1.1.8.3.1.4 PROPÓSITO Y OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE	
TRABAJO.....	59

1.1.8.3.1.4.1 PROPÓSITO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	59
1.1.8.3.1.4.2 OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	61
1.1.8.3.1.5 FUNCIÓN DEL LOS PAPELES DE TRABAJO.....	62
1.1.8.3.1.6 CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	62
1.1.8.3.1.7 CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	63
1.1.8.3.1.8 CONTENIDO Y ESTRUCTURA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	69
1.1.8.4 EMISIÓN DEL INFORME O DICTAMEN DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	71

CAPITULO II

"ASPECTOS TÉCNICOS DE AUDITORIA"

INTRODUCCIÓN.....	74
2. LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	75
2.1 PERFIL PROFESIONAL DE LA AUDITORIA.....	75
2.1.1 GRADO DE INDEPENDENCIA.....	79
2.1.2 LA ÉTICA Y EL AUDITOR.....	83
2.1.3 NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE A LA AUDITORIA.....	84
2.1.3.1 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.....	85
2.1.3.2 NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGA´S).....	93
2.1.3.3 DIFERENCIA ENTRE NORMAS INTERNACIONALES DE	

<i>AUDITORÍA Y NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE</i>	
<i>ACEPTADAS.....</i>	<i>98</i>
<i>2.1.4 MARCO LEGAL QUE NORMA LA PROFESIÓN DE AUDITORÍA EN</i>	
<i>EL SALVADOR.....</i>	<i>99</i>
<i>2.1.4.1 LEYES MERCANTILES QUE RIGEN LA PROFESIÓN DE</i>	
<i>AUDITORIA.....</i>	<i>100</i>
<i>2.1.4.2 NORMATIVA TÉCNICA DEL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA</i>	
<i>PROFESIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA.....</i>	<i>101</i>
<i>2.1.4.3 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL COLEGIO DE</i>	
<i>CONTADORES PÚBLICOS ACADÉMICOS DE EL SALVADOR.....</i>	<i>104</i>
<i>2.2 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORIA.....</i>	<i>111</i>
<i>2.2.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.....</i>	<i>111</i>
<i>2.2.1.1 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL.....</i>	<i>111</i>
<i>2.2.1.2 PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS.....</i>	<i>112</i>
<i>2.2.2 TÉCNICAS DE AUDITORÍA.....</i>	<i>113</i>
<i>2.3 EL AUDITOR INDEPENDIENTE.....</i>	<i>120</i>
<i>2.3.1 GENERALIDADES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....</i>	<i>120</i>
<i>2.3.1.1 CONCEPTO.....</i>	<i>120</i>
<i>2.3.1.2 PROPÓSITO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....</i>	<i>120</i>
<i>2.3.1.3 IMPORTANCIA DEL AUDITOR.....</i>	<i>121</i>
<i>2.3.2 SERVICIOS QUE PRESTA EL AUDITOR INDEPENDIENTE.....</i>	<i>121</i>
<i>2.3.3 RESPONSABILIDADES Y OBLIGACIONES DEL AUDITOR.....</i>	<i>125</i>

2.3.3.1	RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....	125
2.3.3.2	OBLIGACIONES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....	127
2.3.4	FACTORES QUE INFLUYEN EN LA AUDITORÍA INDEPENDIENTE....	128
2.3.4.1	ESTADOS FINANCIEROS.....	128
2.3.4.1.1	CONCEPTO.....	129
2.3.4.1.2	TIPOS DE ESTADOS FINANCIEROS.....	129
2.3.4.1.3	ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	133
2.3.4.1.4	OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	143
2.3.4.1.5	FUNCIONALIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	143
2.3.4.2	EL CONTROL INTERNO.....	146
2.3.4.2.1	CONCEPTO DE CONTROL INTERNO.....	146
2.3.4.2.2	ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO.....	146
2.3.4.2.3	ELEMENTOS DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	148
2.3.4.2.4	LA AUDITORÍA INTERNA.....	154
2.3.4.3	EL DICTAMEN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.....	154
2.3.4.4	DICTÁMENES DE AUDITORÍA PARA ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.....	161
2.3.4.4.1	DICTÁMENES DE AUDITORÍA PARA ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS BAJO ÓPTICA CIFRAS	

CORRESPONDIENTES.....	164
2.3.4.4.2 DICTÁMENES BAJO LA ÓPTICA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.....	168

CAPITULO III

**"METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN
ACTUAL DEL DESARROLLO Y DESEMPEÑO DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS
FINANCIEROS COMPARATIVOS EN LA ZONA OCCIDENTAL DE EL SALVADOR"**

INTRODUCCIÓN.....	174
3.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	175
3.1.1 TIPO DE ESTUDIO.....	175
3.1.2 DETERMINACIÓN DE LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS.....	175
3.1.3 MÉTODO E INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	176
3.1.4 UNIVERSO SUJETO A INVESTIGACIÓN.....	176
3.1.5 JUSTIFICACIÓN DEL UNIVERSO.....	178
3.1.6 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA.....	178
3.2 DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL EN LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO Y DESEMPEÑO DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN LA ZONA OCCIDENTAL.....	181
3.3 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	184

3.3.1 CONCLUSIONES.....	184
3.3.2 RECOMENDACIONES.....	184

CAPITULO IV

"PROPUESTA DE UN MANUAL DE PAPELES DE TRABAJO PARA DI CTAMINAR
ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORIA EN LA ZONA OCCIDENTAL"

ÍNDICE.....	187
INTRODUCCIÓN.....	191
PROPÓSITO.....	195
ALCANCE.....	196
INSTRUCCIONES.....	197
I- FASE UNO: VISITA PREVIA.....	198
A. OBTENCIÓN DEL CONOCIMIENTO PRELIMINAR DE LA ENTIDAD.....	201
1. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN.....	201
B. ACEPTACIÓN DE LOS TÉRMINOS DE LA AUDITORIA.....	212
1. EMISIÓN DE CARTA OFERTA DE SERVICIOS DE AUDITORIA.....	212
2. CARTA COMPROMISO.....	215
II- FASE DOS: PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	219
A. CONOCIMIENTO ESPECÍFICO DEL NEGOCIO.....	221
1. COMO OBTENER CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.....	223

2. CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD.....	237
B. COMO DESARROLLAR Y DETERMINAR EL NIVEL DE RIESGO E IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA ENTIDAD.....	244
1. DETERMINACIÓN DE LOS RIESGOS EXISTENTES EN UNA ENTIDAD	245
a) RIESGO INHERENTE.....	245
b) RIESGO DE CONTROL.....	246
c) RIESGO DE DETECCIÓN.....	249
2. DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD A CONSIDERAR EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.....	251
C. DETERMINACIÓN DE LA NATURALEZA, OPORTUNIDAD Y ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.....	251
1. NATURALEZA DE LAS PRUEBAS DE AUDITORIA.....	252
2. LA OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA...	254
3. DETERMINACIÓN DEL ALCANCE DE LAS PRUEBAS.....	257
4. PLANEACIÓN DEL ASEGURAMIENTO DEL CONTROL DE CALIDAD EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	261
a) COORDINACIÓN.....	261
b) DIRECCIÓN.....	261
c) SUPERVISIÓN.....	262
d) REVISIÓN.....	262
5. DESARROLLO Y ESTABLECIMIENTO DEL MEMORANDO DE PLANEACIÓN.....	267
III- FASE TRES: EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA FINANCIERA.....	300
A. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.....	302
B. TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.....	303
1. LA REFERENCIACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.....	304
a) USO DE MARCAS DE AUDITORIA EN LA PREPARACIÓN	

DE PAPELES DE TRABAJO.....	304
b) REFERENCIACIÓN DE CÉDULAS DE AUDITORIA.....	307
c) LA UTILIZACIÓN DE REFERENCIAS EN CRUCES DE CIFRAS	309
d) USO DE NOTAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO.....	309
2. RECOMENDACIONES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.....	310
C. MANEJO Y ORDENAMIENTO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	312
1. ORGANIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE UN ARCHIVO PERMANENTE DE AUDITORIA.....	313
2. ORGANIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE UN ARCHIVO CORRIENTE O DEL AÑO EN CURSO.....	315
D. DESARROLLO Y ELABORACIÓN PAPELES DE TRABAJO.....	318
E. CASO PRACTICO DE ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.....	323
F. REDACCIÓN DE INFORMES PRELIMINARES, REPORTES DE EVALUACIÓN	340
1. ELEMENTOS DEL INFORME.....	340
2. RECOMENDACIONES PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME.....	347
a) CLARIDAD.....	347
b) EXACTITUD.....	348
c) CONCISIÓN.....	348
d) OPORTUNIDAD.....	348
e) UTILIDAD.....	349
f) TONO CONSTRUCTIVO.....	349
g) SUSTENTACIÓN.....	350
h) INTEGRIDAD.....	350
i) OTRAS RECOMENDACIONES PRÁCTICAS PARA LA REDACCIÓN DEL INFORME.....	350
IV- FASE CUATRO: DESARROLLO Y ELABORACIÓN DEL DICTAMEN DE AUDITORIA.....	354
A. CONSIDERACIONES PARA CONCLUIR SOBRE LA RAZONABILIDAD DE LOS	

ASPECTOS SIGNIFICATIVOS.....	356
B. ELEMENTOS BÁSICOS DEL DICTAMEN DEL AUDITOR.....	357
C. PLANTILLAS ESENCIALES PARA LA PREPARACIÓN DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.....	358
1. DICTAMEN CON OPINIÓN LIMPIA.....	358
2. DICTÁMENES MODIFICADOS.....	360
a) ASUNTOS QUE NO AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR.....	360
I. ÉNFASIS DE UN ASUNTO.....	360
b) ASUNTOS QUE SÍ AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR.....	365
I) OPINIÓN CON SALVEDAD.....	365
II) ABSTENCIÓN DE OPINIÓN.....	368
III) OPINIÓN ADVERSA.....	370
D. DICTÁMENES DE AUDITORIA PARA ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS	372
1. DICTÁMENES DE AUDITORIA PARA ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS BAJO LA ÓPTICA DE LAS CIFRAS CORRESPONDIENTES.....	372
2. DICTÁMENES BAJO LA ÓPTICA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.....	380
GLOSARIO DE TÉRMINOS.....	386
BIBLIOGRAFÍA.....	392
ANEXOS.....	395

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la profesión de auditoria exige que los profesionales mejoren día con día la calidad de su trabajo, lo cual se logra con la implementación de nuevas técnicas y creación de suficiente evidencia de auditoria.

La auditoria se define como la actividad profesional que evalúa, controla, dirige e informa, sobre el seguimiento de normativa técnica y legal; y el perfecto desarrollo de procedimientos técnicos, preparados con especialización y particularidad, sobre los procedimientos y operaciones que realizan las organizaciones.

Por tal razón se provee un manual para la orientación sobre la elaboración de papeles de trabajo, que pretende guiar a estudiantes y profesionales en el desempeño de la labor de auditoria. Este manual está dividido en cuatro capítulos que se describen a continuación:

CAPÍTULO I

En este apartado se menciona los antecedentes de la auditoria, el ámbito en el que se desarrolla; con el objeto de conocer la historia y evolución de esta profesión a nivel mundial y nacional, además se presentan las generalidades del desarrollo de una auditoria de Estados Financieros guiada por las Normas Internacionales de Auditoría.

CAPÍTULO II

Se hace mención de los aspectos técnicos de la auditoría, de las cualidades que debe reunir el auditor, así como también la normativa técnica y legal que regula la profesión; a fin de enmarcarla bajo el perfil al cual debe ceñirse además conocer cuales son las responsabilidades legales y éticas que debe cumplir un auditor, así como sus atribuciones y los requisitos que debe llenar para fungir como profesional de la contaduría pública.

CAPÍTULO III

En este capítulo se exponen las generalidades de la investigación realizada, para sustentar este trabajo de graduación, se enuncian los procedimientos y técnicas de recolección de datos utilizados y se definen las conclusiones y recomendaciones obtenidas.

CAPÍTULO IV

En este capítulo se da a conocer, el manual propuesto, coordinado por las etapas que incluye la realización de una auditoría de estados financieros comparativos. En este se describen los procedimientos básicos que un auditor de estados financieros debería realizar, para obtener evidencia que le ayude a soportar la opinión que emitirá como fin último de su labor.

CAPÍTULO I

“MARCO TEÓRICO DE LA AUDITORÍA”



INTRODUCCIÓN

La auditoría surge como necesidad de propietarios de los medios de producción para tener información relacionada con el control de las cuentas de sus bienes.

Con el pasar del tiempo, esta actividad ha venido evolucionando como producto del crecimiento económico de la sociedad moderna; creando métodos especializados para satisfacer la necesidad de contar con información confiable para poder tomar decisiones económicas acertadas; en ese sentido, la auditoría se convierte en una herramienta garante de la razonabilidad de la información.



1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA

1.1.1 ORIGEN DE LA AUDITORÍA.

“Algunos autores opinan que la auditoría se originó en la época feudal sobre todo en Inglaterra, cuando los terratenientes mandaban a sus administradores a inspeccionar las cuentas relacionadas con sus bienes; el trabajo de auditoría se efectuaba escuchando las lecturas de las cuentas a sus administradores.

El título de auditor para quienes manejaban esta técnica, surgió en Inglaterra a finales del siglo XIII, originándose a su vez asociaciones de estos profesionales tales como: el Consejo Londinense, el Colegio de Contadores de Venecia y el Tribunal de Cuentas en París”.¹

La importancia de la auditoría se remonta aproximadamente al siglo XV, cuando algunas familias acaudaladas establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de los auditores para asegurarse de que no había fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes.

“En la primera mitad del siglo XVI, en Inglaterra se emitieron las primeras reglas que contenían procedimientos de auditoría para la revisión y análisis de cuentas y procedimientos que consistían en revisar los libros y corroborar que cada página o suma total, estuviera suscrita del puño y letra de los patronos,

(1) Méndez Aniceto, Eduardo J., Teneduría de Libros, Principios de Contabilidad, T omo I U.S.A., pág. No. 212



analizar la cuenta de la realeza y cotejar las sumas de dinero recibido por el tesorero: El Débito".²

1.1.2 LA AUDITORÍA EN EL SIGLO XX

1.1.2.1 ORIGEN Y DESARROLLO EN LOS ESTADOS UNIDOS

"La auditoría como profesión fue introducida en el continente (Americano) por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX. Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoría, lo mismo que sus procedimientos de análisis, por lo que se puede asegurar que el origen de la función de auditoría en Norte América es sin lugar a dudas británico.

En el Reino Unido, en aquel entonces como ahora, las corporaciones públicas se constituían bajo una ley nacional conocida como "La Ley de Empresas", a la cual debían someterse todas las empresas públicas; por otra parte, mientras que a las empresas públicas del Reino Unido se les exigía la ejecución de auditorías, a las empresas norteamericanas no se les imponía dicho requisito.

La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de auditores, condujo a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprendía desde

(²) Méndez Aniceto, Eduardo J., Teneduría de Libros, Principios de Contabilidad, Tomo I U.S.A., pág. No. 214



auditorías de Balance General, hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los auditores generalmente eran contratados por empresas o por la Junta Directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas; los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran poco frecuentes, en cambio, a los directores de las corporaciones les interesaba obtener la seguridad de que no había fraudes.

A finales del siglo XIX la Revolución Industrial tenía casi cincuenta años y las empresas industriales estaban alcanzando un crecimiento notable; había un número mayor de accionistas distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir informes de auditores; la mayoría no comprendía el significado de la labor de los auditores. Los empresarios creían que los auditores certificaban que los estados financieros eran exactos, estas ideas erróneas acerca de la función de la auditoría estaban muy radicadas, incluso, entre los comerciantes y banqueros.

Las inversiones hechas por empresas inglesas en los Estados Unidos dieron origen a la práctica profesional de contadores ingleses en este último país, generando un crecimiento económico, a la vez, que dio origen a la formación y desarrollo de contadores profesionales americanos, que en 1887 organizaron la primera agrupación de contadores públicos en los Estados



Unidos, que se llamó "Asociación Americana de Contadores Públicos", fundada en el Estado de Nueva York; el senado de este Estado, en 1896 otorga reconocimiento legal a la profesión de contador público.

Entre los aportes más importantes realizados por la Asociación Americana de Contadores Públicos, fue fundar en la Universidad de Nueva York, una escuela para preparar contadores, la cual en el año de 1900 abrió sus puertas con el nombre de "Escuela de Comercio, Contabilidad Y Finanzas". En 1902 se fundó la federación de sociedades de contadores públicos de Estados Unidos y en 1905, ésta se unió a la primera Asociación, para que en 1916 se convirtiera en el Instituto Americano de Contadores; en este mismo año se publican las primeras reglas para la certificación de balances.

En los Estados Unidos de América la contaduría se desarrolló rápidamente después de la primera guerra mundial. Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores independientes estaban tan extendidas, que en 1917 el Tribunal Federal de Reserva publicó en el Boletín Federal de Reserva preparado por el Instituto Americano de Contadores (que se convertiría en el Instituto Americano de Contadores Públicos), el pronunciamiento técnico de este documento en los Estados



Unidos fue el primero en ser emitido por la colectividad profesional americana en el siglo XX ".³

1.1.2.2 ORIGEN Y DESARROLLO EN MEXICO

La primera escuela destinada a estudios comerciales entre otros la "teneduría de libros" (precurso ra de la contabilidad) , fué establecida en 1845 por el Tribunal de Comercio de la Ciudad de México, con estudios hasta por cuatro años; la cual cerró sus puertas en 1847.

En el período de gobierno de Don Benito Juárez se inauguró en 1868, la escuela que conocemos como "Escuela Superior de Comercio y Administración", dependiente de la Secretaría de Educación Pública, que posteriormente en 1929 se incorporó a la Universidad Nacional.

La contabilidad se conocía en México desde antes de la conquista española, pero al aumentar las inversiones extranjeras, principalmente de los americanos e ingleses en México, estos inversionistas trajeron consigo auditores para sus negocios mas importantes; dichos auditores trasladaron sus conocimientos a los mexicanos quien es paulatinamente se fueron adiestrando en estas técnicas.

El desarrollo profesional que alcanzó la auditoría en Inglaterra, fue trasladado a los Estados Unidos y continuó su influencia a través de los países de América Latina.

(³) /Willingham John J. y Carmichael D.R., Auditoría Conceptos y Métodos.pag.101-105



Por razones geográficas, México es el principal beneficiado de dicho desarrollo, ya que lo recibe directamente del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos y es así como el 25 de Mayo de 1907, en México se sustenta y aprueba el primer examen de contador.

"La Asociación de Contadores Públicos titulados de México se constituyó el 11 de Septiembre de 1917, el cual a su vez se cambió el nombre en 1955 por el de Instituto Mexicano de Contadores Públicos, seguido de la expresión "fundado en 1923".

La comisión que actualmente se denomina "Comisión de normas y procedimientos de Auditoría", fue establecida en el año de 1955 cuando el Instituto Mexicano de Contadores Públicos no tenía el carácter de Federación de Colegios de Profesionales que actualmente ostenta y cuando su organización y estatutos eran diferentes a los actuales".⁴

1.1.2.3 ORIGEN Y DESARROLLO DE LA AUDITORÍA EN EL SALVADOR

"La auditoría en El Salvador es producto de los últimos cincuenta años, es decir, su desarrollo técnico y científico al nivel en que se encuentra es producto de este siglo. En este país la corriente técnica y profesional se proyectó con valiosos aportes a través de la presencia de distinguidos contadores

(4) / Alast-riste H. Rogerio Casas, Auditoría de Estados Financieros Pág. 5/8, México 1970.



públicos, los cuales han proporcionado un apreciado aporte a la profesión derivada de sus experiencias.

En El Salvador a inicios del presente siglo, no se contaba con contadores nacionales, tampoco existían centros de enseñanza contable. Los inversionistas extranjeros que llegaron al país trajeron de Suiza y Francia, expertos contables y administradores, quienes se radicaron en poblaciones como San Miguel, Jucuapa, Chinameca entre otros lugares, y fueron ellos quienes iniciaron la difusión de la enseñanza contable en El Salvador.

Entre los años 1927 y 1928, se constituyen y comienzan a funcionar varios centros de enseñanza cuya especialidad era el comercio, contabilidad y conocimientos generales de leyes mercantiles y tributarias, otorgándose títulos de Tenedor de libros, Contador de Hacienda, Profesor de Comercio, Perito Mercantil y Contador.

Estos títulos eran expedidos inicialmente sin reconocimiento del Estado, debido a que en esa época no existían programas oficiales de estudio, por lo que cada colegio o centro de estudios tenía sus propios programas e impartían los conocimientos según sus propios criterios; de ahí que cada uno expedía títulos bajo diferentes nombres.

Otro acontecimiento de importancia que influyó para que la profesión de contador público fuera reconocida oficialmente, fue la contratación por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito



Público de una firma de auditores de origen inglés para estudiar la contaduría pública en el país y proponer los medios para corregir deficiencias. Esta firma fue "Ltyt.Ofl Bennet Chifle & Tait" de la cual al concluir su trabajo y presentar su informe, dos de los auditores se quedaron en el país ejerciendo la contaduría pública en forma independientes; quienes fueron los únicos que durante una década,(1929-1939), ejercieron la contaduría publica en el país.

El 05 de Octubre de 1930 un grupo de diversas firmas tituladas en diferentes centros de enseñanza de contaduría en ese entonces, fundan la "Corporación de Contadores de El Salvador", primera agrupación de contadores fundada en El salvador. En el año de 1937, se comenzó a planear un proyecto de ley para que el Estado reconociera el titulo de contador como una profesión, dicho proyecto fue denominado "Plan de estudios de la carrera de Contador". Este fue elaborado por el viceministro de instrucción pública de ese entonces.

En 1939 el Estado reconoció la profesión de contabilidad, por lo cual los títulos que expedían de Tenedor de Libros y contador fueron reconocidos legalmente desplazando con ello a los auditores. El reconocimiento de la profesión de contador trajo consigo la reglamentación de enseñanza de la contabilidad, este hecho a su vez, permitió que a todas aquellas personas que con anterioridad habían obtenido sus títulos y que no habían sido



reconocidos por el Estado, les fueran reconocidos legalmente por este.

El 15 de Octubre de 1940 en el Diario Oficial No. 233 se publicó el decreto No. 57, el cual contenía la Ley del Ejercicio de las funciones del Contador Público y en el cual se establecieron los requisitos legales para optar al grado de Contador Público Certificado y se estableció el Consejo de Vigilancia o Consejo Nacional de Contadores Públicos, el que vigilaría las funciones del Contador Público, y para el 25 de Octubre del mismo año se nombró la primera Junta Directiva del Consejo Nacional de Contadores, primer organismo que ejerció el control de la profesión.

El 17 de Marzo de 1941 se otorgaron otras facultades al Consejo Nacional de Contadores, tales como extender constancias a los ayudantes de Contadores Públicos Certificados, así como suspenderlas cuando a juicio de este, aquellos a quienes se les hubieran extendido dejaran de actuar con la conducta debida.

Posteriormente, el 25 de Marzo de ese año se decretaron las reglas de ética profesional para los Contadores Públicos Certificados, estas fueron publicadas en Diario Oficial No.72.

El Decreto No. 8 publicado en el Diario Oficial No. 111 , del 22 de Mayo de 1941, contenía el Reglamento de la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público, que regulaba el régimen interno del consejo, de la adición de miembros, de los exámenes a los que tendrían derecho los aspirantes, del



contenido de los certificados que se otorgaba a los autorizados a ejercer la profesión, de las suspensiones y cancelaciones de los Contadores Públicos Certificados, las obligaciones que éstos tienen para el ejercicio y otras disposiciones generales.

El 06 de Diciembre de 1943, se faculta al Consejo para extender certificado a todo Contador Público en ejercicio que de manera continua, con honradez y decencia haya ejercido la profesión de Contador Público durante más de tres años, siempre que lo solicitara al Consejo Nacional de Contadores Públicos antes del 01 de Enero de 1950, comprobada en forma reglamentaria, que concurren en su persona las condiciones indicadas en la Ley del ejercicio de las Funciones del Contador Público; además concedía de hecho la calidad de Contador Público Certificado a las personas que hubieran sido designadas para llenar las vacantes del Consejo después de tres años de ejercer tal cargo ".⁵

El 11 de Febrero de 1944, se publicó en el Diario Oficial No. 35, El Reglamento de Exámenes para los aspirantes de Contador Público, y el 03 de Diciembre, del mismo año se designó al Ministerio de Educación para que otorgara la calidad de Contador Público o de ayudante de Contadores Públicos Certificados.

El 19 de Marzo de 1971, se reforma el Código de Comercio y se le confiere al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, que durante los siguientes cinco años a la fecha de vigencia del Código, otorgase la calidad de Contador Público

⁽⁵⁾ Diario Oficial No. 72 del 26 de Marzo de 1941.



Certificado mediante los exámenes reglamentarios a los Contadores, Tenedores de libros, Profesores en Comercio, Contadores de Hacienda y Peritos Mercantiles, con títulos legalizados por el Estado que llenen los requisitos de los apartados I y III, del artículo 290 de este mismo código .

El nuevo Código de Comercio entró en vigencia el primero de Abril de 1971 (derogando al Código de Comercio de 1914), estableciendo en su artículo 290 los requisitos para desempeñar la función de auditoría y en este mismo código, en el título final del artículo único, ordinal 9), derogó todas las disposiciones anteriores relativas a las actividades del Contador Público a las que se refiere el Decreto No. 7 del 15 de Octubre de 1940, modificaciones y reglamentos.

El 06 de Diciembre de 1973, fue reformado nuevamente el Código de Comercio, por el decreto No. 501, publicado en el Diario Oficial No. 233, el cual prorrogó por cinco años mas los exámenes para Contador Público Certificado y autorizando al Ministerio de Educación para que extendiera la credencial de Contador Público Certificado a todos los profesionales de contaduría que estuvieran legalmente inscritos, registrados o autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, para ejercer la profesión de auditoría en forma provisional, así mismo autorizó por cinco años mas el ejercicio de la profesión de Auditoría Externa a las personas



naturales o jurídicas salvadoreñas y extranjeras que a la fecha del decreto se encontraban ejerciendo la auditoría externa, sin llenar los requisitos del artículo 290, del Código de Comercio, debiendo estos registrarse en el consejo, los que a la fecha no lo hubieren hecho.

"El 26 de Octubre de 1976, el Ministerio de Economía aprueba el "Reglamento transitorio de exámenes para optar a la calidad de Contador Público Certificado", (según decreto No. 278 publicado en el Diario oficial).

De acuerdo al artículo 1564, del Código de Comercio, contenido en el decreto No. 01 del 6 de Diciembre de 1973, los anteriores plazos se prorrogaban cada vencimiento, con el objeto de dar la oportunidad a nuevos aspirantes para satisfacer la demanda de estos profesionales, en las empresas del país.

En 1960, la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, se subdividió en Escuela de Economía y en Escuela de Administración de Empresas. En 1965 se creó la especialidad de profesor en Ciencias Comerciales en la "Escuela Normal Superior". En el mismo año se concedía autorización para estudios de regularización de las personas con título de contador, mediante dos años de estudios y así poder ingresar a la universidad.

En 1967, la Universidad de El Salvador fundó la Escuela de Contaduría Pública formando parte de la Facultad de Ciencias



Económicas. Poco tiempo después la Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, organizó las escuelas de Economía, Administración de Empresas y Contaduría Pública.

El primer profesional en Contaduría Pública que formó la Universidad de El Salvador, se graduó el 30 de julio de 1972, aumentado a dos en 1973, igual número en 1975, para 1977 fueron cuatro y así cada año ha venido aumentando el número de profesionales graduados como Licenciados en contaduría pública. A raíz del creciente número de profesionales autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, para ejercer la Contaduría Pública se han creado gremios de profesionales lo cual ha dado lugar al nacimiento de varias asociaciones relacionadas con esta profesión. El 30 de Octubre de 1960, se crea la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, el 09 de Septiembre de 1965, el Colegio Salvadoreño de Contadores Públicos y el 20 de julio de 1977, el Colegio de Contadores Públicos Académicos ".⁶

1.1.2.4 PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA ACTUALIDAD

El contador hoy en día representa un sin fin de obligaciones y entre ellas se encuentra el atestar la información; que significa asegurar la confidencialidad formalmente de esta, el IAPC (Comité Internacional de Practicas de Auditoría, por sus siglas en inglés) ha definido el contrato de atestación como; proceso por el cual un Contador Público es contratado para

⁽⁶⁾ WWW.ciberconta.unizar.es



emitir o hacer emitir una comunicación escrita que exprese una conclusión sobre la confiabilidad de la afirmación escrita que es responsabilidad de un tercero.

Las auditorías de estados financieros son, por gran margen, el tipo más común de contrato de atestación. Sin embargo, los Contadores Públicos Certificados (CPC), atestan sobre la confiabilidad de un amplio rango de otros tipos de información, incluidos pronósticos financieros, control interno, cumplimiento de leyes y regulaciones y anuncios.

El Contador Público Académico independiente, reúne y evalúa evidencia que le permite proporcionar confiabilidad de que la información fue preparada siguiendo criterios razonables, luego emite un informe resumiendo sus hallazgos.

"Para que el auditor emita un informe de auditoría se deberá reunir la evidencia necesaria que soporte esos estados financieros; obteniendo una comprensión del control interno, inspeccionando documentos, observando activos, investigando dentro y fuera de la compañía, y realizando otros procedimientos de auditoría"⁷.

1.1.2.5 EVOLUCIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO ACTUAL EN EL SALVADOR

En la actualidad cada negocio necesita de la confianza pública dentro del ámbito comercial, ya que El Salvador estuvo dentro de un proceso de transformaciones por el hecho de haber

⁽⁷⁾ Ray Whittington, O. Auditoría un enfoque integral, 12ª. Edición 2000, Editorial Mc.Graw Hill, pág.36



vivido una guerra que duró mas de una década, esto trajo como consecuencia que las empresas se cerraran y que el trabajo del contador en demanda disminuyera, pero con el pasar de l tiempo el sector económico fue creciendo , debido a que muchas empresas extranjeras vinieron a invertir en nuestro pa ís, esto hizo que el contador público tuviese la obligación de mejorar su cali dad de trabajo y hacer reconocer tal confianza de que las empresas prestan la información en forma razonable; ¿Cómo lo hará? A través de su profesión misma.

El Contador Público Académico es símbolo de competencia técnica. Este reconocimiento oficial por el Estado es comparable a aquel otorgado para las profesiones de Derecho, Medicina y otras.

Al cambiar de Contador Público Certificado por Contador Público Académico, esto refleja la convicción de que el interés del público será protegido por una identificac ión oficial de los contadores profesionales competentes a ejercer la profesión y que a la vez ofrecerán sus servicios. Aunque los (CPA) propor - cionan diversos tipos de servicios, inclu idos los tributarios, de consultoría y de contabilidad que también son s uministrados por profesionales que no son CPA, el Estado y El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, generalmente restringen el desempeño de las Auditorías de Estados Financieros a los CPA que no tienen la autorización. Este desempeño de la función de atestación o certificación de



Estados Financieros es exclusivo de los CPA siempre y cuando hayan sido autorizados.

El 26 de Enero del año 2000, se emitió una ley que regula el ejercicio de la Contaduría Pública que vendría a restringir aún más el ejercicio de la profesión, la función de auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales y jurídicas que la ejercen.

1.1.3 CONCEPTOS DE AUDITORÍA

1.1.3.1 ¿QUÉ ES AUDITAR?

"Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantitativa de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos ".⁸

Un concepto más comprensible es : "considerar a la Auditoría como un examen sistemático de los estados financieros, contables, administrativos, operativos y de cualquier otra naturaleza, para determinar el cumplimiento de principios económico-financieros, la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el proceso administrativo y las políticas de

(⁸) Ray Whittington, O. Auditoría un enfoque integral, 12ª. Edición 2000, Editorial Mc.Graw Hill, pág.36



dirección, normas y otros requerimientos establecidos por la organización".⁹

Debe aclararse que la Auditoría no es una subdivisión o continuación del campo de la Contabilidad, por el contrario, la auditoría es la encargada de la revisión de los estados financieros, de verificar la vigencia del proceso administrativo y del cumplimiento del ordenamiento jurídico y de las políticas de dirección y procedimientos específicos que relacionados entre sí, forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, cuyo propósito es poder expresar una opinión profesional sobre todo ello.

Inicialmente, la auditoría se limitó a las verificaciones de los registros contables, dedicándose a observar si los mismos eran exactos. Por lo tanto esta era la forma primaria: Confrontar lo escrito con las pruebas de lo acontecido y las respectivas referencias de los registros.

Con el tiempo, el campo de acción de la auditoría ha continuado extendiéndose; no obstante son muchos los que todavía la juzgan como portadora exclusiva de aquel objeto remoto, o sea, observar la veracidad y exactitud de los registros.

AUDITORÍA EXTERNA

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

(⁹) Grupo Editorial Océano, Enciclopedia de Auditoría, 5ta. Edición, Pág 59



independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del Auditor.

Aplicando el concepto general, se puede decir que la Auditoría Externa 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.

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 generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiera en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término auditoría externa a la auditoría de estados financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir auditoría externa del sistema de información tributaria, auditoría externa del sistema de información administrativa, auditoría externa del sistema de información automático, etc.

“Una Auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocida. 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".¹⁰

AUDITORÍA INDEPENDIENTE DE ESTADOS FINANCIEROS

"Es la revisión de los estados financieros de una entidad económica, efectuada de acuerdo con Normas de Auditoría aprobadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y cuyo objetivo es expresar una opinión independiente sobre la razonabilidad de dichos estados financieros. En consecuencia la Auditoría Externa debe garantizar a los diferentes usuarios que los estados financieros no contienen errores u omisiones importantes".¹¹

⁽¹⁰⁾ Sánchez Curiel, G. Auditoría Operacional, Tercera Edición 1993, Ediciones contables y Administrativas, S.A. de C.V. Capítulo 1, Pág. 1

⁽¹¹⁾ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría, Artículo 1



CONCEPTO PERSONAL

La auditoría se define como la actividad profesional que evalúa, controla, dirige, corrige e informa sobre el cumplimiento a normas técnicas y el mejor desarrollo posible de los procedimientos a través de puntos de control, realizados por medio de procedimientos técnicos preparados con especialización y particularidad sobre los procesos y operaciones que realizan las organizaciones.

1.1.4 NATURALEZA DE LA AUDITORÍA

La auditoría está encargada de la revisión de los Estados Financieros, de las políticas de dirección y de los procedimientos específicos que relacionados entre sí forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello. Dado que el auditor evalúa los Estados Financieros preparados dentro de las limitaciones y restricciones del sistema de la contabilidad, está sujeto a las mismas limitaciones y restricciones.

La auditoría es el medio principal para comunicar información acerca de la custodia y protección de los activos reflejados en los Estados Financieros. Esta información se proporciona a todos los interesados en conocer la administración de la inversión a través de un informe; el cual se denomina "Dictamen del Auditor Independiente". Para la elaboración de este informe, el auditor



independiente debe planear la auditoría, practicar procedimientos de la misma de acuerdo a normas de auditoría aplicables y verificar el cumplimiento de principios de contabilidad aplicables. En resumen la auditoría es de naturaleza "INFORMATIVA"

1.1.5 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

En el caso de las Auditorías Financieras, las Normas Internacionales de Contabilidad son los criterios contra los cuales se juzgan las afirmaciones. Aunque existen a menudo principios de contabilidad alternativos esos criterios están en su mayoría, definidos explícitamente y con precisión; lo mismo puede ocurrir en caso de muchas auditorías de cumplimiento, por ejemplo: los criterios establecidos a la luz de los cuales se miden las afirmaciones que contienen una declaración para el pago de impuestos, son las leyes fiscales, los reglamentos y las disposiciones pertinentes a esa declaración en particular .

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

- ✍ Informar sobre si los Estados Financieros tomados en conjunto, se presentan en forma razonable y de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría;
- ✍ Determinar si el ente a cumplido en el desarrollo de sus operaciones con las disposiciones legales que le sean



aplicables a su reglamentos, estatutos y las decisiones de los órganos de dirección y administración;

- ✍ Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el log ro de los objetivos previstos por el ente y la economía con que se han manejado los recursos disponibles;
- ✍ Determinar la suficiencia y efectividad del sistema de control interno administrativo, financiero y operacional establecido;
- ✍ Confirmar la existencia e idoneidad, de criterios para identificar, clasificar y medir los datos relevantes a la operación, verificando igualmente que se hayan adoptado parámetros adecuados para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de la empresa;
- ✍ Revisar la planeación, organización, programación, integración, presupuestación, y dirección de la empresa;
- ✍ Ratificar la existencia y propiedad de los procedimientos y mecanismos de la salvaguarda de los recursos en general, así como el debido uso y funcionamiento de los mismos;
- ✍ Generar observaciones y recomendaciones que permitan reducir costos y aumentar el rendimiento o capital".¹²

1.1.6 CARACTERISTICAS BÁSICAS DE LA AUDITORÍA

- ✍ " Examina de acuerdo a las Normas Aplicables de Auditoría;

⁽¹²⁾Dr. Blanco Luna, Yanel, Primer Seminario Interamericano de Contabilidad, reingeniería y Gestión Empresarial, Panel forum de La Revisión Fiscal de la Auditoría Integral, el modelo Colombia 1998



- ✍ Verifica basándose en muestreo;
- ✍ Audita el ambiente del control interno;
- ✍ Examina los ciclos operativos;
- ✍ Revisa la actividad financiera;
- ✍ Verifica los Estados Financieros básicos contables (tomados en conjunto);
- ✍ Valida las cifras de los estados financieros,
- ✍ Dictamina la situación económica y financiera;
- ✍ Informa a la Junta General de Accionistas, socios o dueños de la entidad"¹³.

1.1.7 TIPOS DE AUDITORÍA

A continuación hacemos una clasificación de la auditoría en sus diferentes ramas y clases:

1.1.7.1 RAMAS DE LA AUDITORÍA

La auditoría se interesa en la revisión de la forma en la cual los acontecimientos de los negocios han sido evaluados y comunicados. También, está interesada en la revisión de la adecuación y confiabilidad de los sistemas de información de gerencia y/o dirección y de los procedimientos operativos. En resumen, el campo de la auditoría comprende todas las funciones de revisión, y supervisión.

(¹³) Dr. Blanco Luna, Yanel, Primer Seminario Interamericano de Contabilidad, reingeniería y Gestión Empresarial, Panel forum de La Revisión Fiscal de la Auditoría Integral, el modelo Colombia 1998



La auditoría profesional puede ser clasificada, de forma general, en tres ramas; de acuerdo con aquellos que realizan la auditoría; estas son:

- A. Auditoría Independiente.
- B. Auditoría Interna.
- C. Auditoría Gubernativa.

A. AUDITORÍA INDEPENDIENTE

La auditoría independiente se refiere a la auditoría de estados financieros, y es realizada por contadores públicos titulados independientes. La auditoría independiente es definida como el examen total o parcial de la información financiera y la correspondiente a la información operacional y administrativa, así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información. Quien cuenta con información confiable, veraz, oportuna, completa, adquiere un poder. De aquí surge la vital importancia de la auditoría financiera como elemento de la administración que ayuda y coopera en la obtención y proporcionamiento de información contable y financiera y su complementaria operacional y administrativa, que sirve de base para conocer la marcha y evolución de la organización como referencia para guiar su destino.

Aunque sea una empresa quien contrate al auditor independiente para realizar sus servicios, el auditor es el primer responsable



ante un público que confía en su opinión acerca de los estados financieros. Pero en las revisiones sobre otras materias, el auditor independiente es responsable principalmente ante su cliente. Esta responsabilidad básica del auditor independiente ante terceras partes, le obliga a ser, en apariencia y de hecho, independiente del cliente que lo ha contratado.

B. AUDITORÍA INTERNA

Las auditorías internas son realizadas por personal de la empresa, un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. La auditoría interna es un servicio que se reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede, ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección toma las medidas necesarias para su mejor funcionamiento .

El instituto de Auditores Internos describió el concepto de auditoría interna dentro del campo de la auditoría, como "Una



actividad considerada independiente, dentro de una organización para la revisión de la contabilidad y otras operaciones, y como una base de servicio a la dirección. Además, representa un activo de ésta; que funciona para evaluar y medir la efectividad de otros controles.

La auditoría Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública".¹⁴

La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA

La auditoría interna es clasificada de la siguiente manera:

- a) Auditoría Administrativa;
- b) Auditoría Operacional;
- c) Auditoría Financiera.

⁽¹⁴⁾ Grupo Editorial Océano, Enciclopedia de Auditoría, 5ta. Edición, Pág 9 y 10.



a) AUDITORÍA ADMINISTRATIVA

"La auditoría administrativa interna, independientemente de ser ella misma parte integrante del sistema total de control superior, es la principal herramienta para la revisión y evaluación de los resultados logrados. Cumple con una doble misión: primero, como parte integrante del control superior; es decir, un medio para obtener y mantener el control; el segundo es; el medio principal para la medición y evaluación de resultados, por tanto la dirección superior, propietarios, accionistas, auditores financieros y otros interesados deben confiar en ésta para la prevención de inconvenientes, y para garantizar la adecuada marcha del sistema .

La auditoría administrativa se encarga de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego al correcto funcionamiento de las fases o elementos del proceso administrativo ".¹⁵

b) AUDITORÍA OPERACIONAL

"Es la encargada de promover la eficiencia y evaluar la calidad de las operaciones desarrolladas por una entidad, la auditoría operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental el préstamo de un mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia de sus operaciones. Aún cuando la costumbre ha asignado el nombre de Auditoría Operacional, en el ejercicio de su práctica el auditor operacional no únicamente

⁽¹⁵⁾ www.monografias.com



debe revisar la operación en sí, habrá de extenderse a la función de esa operación.

Para una buena ejecución de esta técnica requiere introducirse en otras disciplinas como son: Análisis de sistemas, Ingeniería Industrial (para revisar costos y producción), Mercadotecnia (para revisar ventas), Relaciones Industriales, etc.

Con la conclusión anterior puede surgir la duda de cómo un individuo, como el auditor operacional, que no tiene ningún entrenamiento específico sobre cierta área, puede ser útil; la respuesta a esta duda descansa en los aspectos de control, es decir, que se requiere de una definición clara de los objetivos, así como contar con elementos para comparar lo que se está realizando contra esos objetivos con el propósito de determinar desviaciones y analizar y evaluar éstas para así poder tomar medidas correctivas acordes a las circunstancias.

Algunos de los beneficios a derivarse de la auditoría operativa incluyen la oportunidad de:

- ✍ Reducir los Costos;
- ✍ Incrementar los ingresos;
- ✍ Modificar una política que no satisface las necesidades del organismo;



- ✍ Volver a definir los objetivos de unidades cuando hayan dejado de integrarse o ser compatible con las metas de largo plazo del organismo ".¹⁶

DIFERENCIAS ENTRE AUDITORÍA INTERNA Y EXTERNA.

Existen diferencias substanciales entre la Auditoría Interna y la Auditoría Externa, entre las cuales podemos mencionar:

- ✍ En la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Auditoría Externa la relación es de tipo civil;
- ✍ En la Auditoría Interna el diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa; en el caso de la Auditoría Externa el dictamen se destina generalmente para terceras personas o sea ajenas a la empresa;
- ✍ La Auditoría Interna está inhabilitada para dar Fe Pública, debido a su vinculación contractual **laboral**, mientras la auditoría externa tiene la facultad legal de dar Fe Pública.

C. AUDITORÍA GUBERNATIVA

Es la más amplia de las tres ramas de la auditoría. Muchas agencias de gobierno tienen su propio departamento de auditoría interna, cuyas investigaciones se espera queden limitadas al departamento en cuestión. Otras unidades gubernamentales están formadas con el propósito expreso de efectuar auditorías de

(¹⁶) www.monografías.com



otras unidades del gobierno, y también de empresas privadas que realizan negocios con el gobierno, donde el derecho de la unidad gubernamental para efectuar tales auditorías es un requisito del contrato adjudicado.

1.1.7.2 CLASES DE AUDITORÍA

Como se ha descrito anteriormente, la auditoría es una revisión designada con el fin de añadir cierto grado de veracidad al objeto sujeto a revisión. De acuerdo con el énfasis de la auditoría, la auditoría puede clasificarse así:

- A. Financiera
- B. Operacional
- C. De cumplimiento
- D. De rendimiento
- E. Revisiones especiales

A. LA AUDITORÍA FINANCIERA

Esta particular clase de auditoría debe efectuarse de acuerdo con las Normas de Auditoría Aplicables.

La Auditoría Financiera es una revisión de las manifestaciones hechas en los estados financieros publicados. En ella está implícito un grado menor de independencia en relación con la unidad a ser auditada, lo que podría atenuar la fiabilidad de su informe. Una auditoría financiera no es de ninguna manera una revisión detallada; es una prueba de auditoría sobre la contabilidad y sobre otros registros. El alcance de dichas



pruebas lo determina el auditor basándose en su propio juicio y experiencia.

B. LA AUDITORÍA OPERATIVA

Los procedimientos para llevar a cabo esta clase de auditoría no están bien definidos como los relativos a una auditoría financiera; debido a que las auditorías operativas se efectúan fuera de las áreas de los registros o de los procesos de información.

La auditoría operativa, es una revisión de cualquier parte de los procedimientos y métodos operativos de una organización con el propósito de evaluar su eficiencia y efectividad.

C. LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO

Esta auditoría se practica mediante la revisión de documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones; para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad.

Tiene como objeto principal determinar si se han mantenido ciertos acuerdos contractuales.

La auditoría de cumplimiento es la comprobación o el examen de operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado



conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables.

D. LA AUDITORÍA DE RENDIMIENTO

Una entidad necesita contar con un control interno eficaz en los sistemas de información, tanto operativa como administrativa; por lo que gran parte del trabajo del auditor interno es relativo a la auditoría de rendimiento.

La auditoría de rendimiento se ocupa de determinar el acierto con el que se realizan estas actividades de control y no está sujeta a un contrato.

E. LAS REVISIONES ESPECIALES

"Son una categoría mixta que incluye auditorías que no son consideradas como financieras, operativas, de cumplimiento o de rendimiento. La competencia del auditor para hacer una revisión particular y cuando su independencia es esencial a su revisión, serían las únicas limitaciones de importancia que atañen a la revisión. Por ejemplo, muchos auditores no serían competentes para recomendar la ubicación de una nueva fábrica. Algunos, sin embargo, mediante la aplicación de técnicas apropiadas, podrían dar una recomendación válida".¹⁷

(¹⁷) Grupo Editorial Océano, Enciclopedia de Auditoría, 5ta. Edición, Pág 9 y 10.



1.1.7.3 AUDITORÍAS CONSECUENCIAS DE OTRAS AUDITORÍAS

A. AUDITORÍAS FISCALES

En El Salvador, la auditoría fiscal está regida y demandada según el artículo 129 al 138, del Código Tributario y artículos 58 al 72, del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

Esta auditoría es definida como la verificación, evaluación, comprobación y aplicación de los procedimientos dictados en las leyes mercantiles, y tributarias de un país, aplicables a las entidades económicas del gobierno central de este.

B. AUDITORÍA DE GESTIÓN Y RESULTADOS

Tiene por objeto el examen de la gestión de una empresa con el propósito de evaluar la eficacia de sus resultados con respecto a las metas previstas, los recursos humanos, financieros y técnicos utilizados, la organización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión.

Es una herramienta de apoyo efectivo a la gestión empresarial, donde se puede conocer las variables y los distintos tipos de control que se deben producir en la empresa y que estén en condiciones de reconocer y valorar su importancia como el elemento que repercute en la competitividad de la misma.

C. AUDITORÍA INFORMÁTICA DE SISTEMAS

Hoy, la importancia creciente de las telecomunicaciones ha propiciado que las comunicaciones, líneas y redes de las instalaciones informáticas, se auditen por separado, aunque



formen parte del entorno general de sistemas. Por tal motivo la auditoría de sistemas se ocupa de analizar la actividad que se conoce como técnica de sistemas en todas sus facetas.

Su finalidad es el examen y análisis de los procedimientos administrativos y de los sistemas de control interno de la compañía auditada. Al finalizar el trabajo realizado, los auditores exponen en su informe aquellos puntos débiles que hayan podido detectar, así como en su opinión; las recomendaciones sobre los cambios convenientes a introducir en la organización de la compañía.

D. AUDITORÍA INTEGRAL

La auditoría integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad.

"Es el modelo de auditoría en la cual se determina los diferentes campos en los cuales pueden intervenir mediante el desarrollo de un examen efectuado a las diferentes áreas que forman las estructuras de la empresa; dentro de ellas tenemos:

- ✍ Auditoría de Estados Financieros;
- ✍ Auditoría de Cumplimiento;
- ✍ Auditoría de Control Interno;
- ✍ Auditoría de Sistemas".¹⁸

⁽¹⁸⁾ www.monografías.com //Tipos de auditoría.



1.1.8 ETAPAS DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Las etapas de la auditoría de estados financieros se definen como el conjunto de pasos a seguir para el perfecto desarrollo de una auditoría; éstas fundamentadas en las Normas Internacionales de Auditoría, se detallan a continuación:

“El auditor deberá planear el trabajo de auditoría de modo que la auditoría sea desempeñada en una manera efectiva.

Planeación, significa desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría. El auditor planea desempeñar la auditoría en manera eficiente y oportuna.

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se preste 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.

El grado de planeación variará 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.

Adquirir conocimiento del negocio es una parte importante de la planeación del trabajo. El conocimiento del negocio por el auditor ayuda en la identificación de eventos, transacciones y



prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros.

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

- ✍ Conocimiento preliminar del negocio,
- ✍ Plan global de auditoría (planeación),
 - ✍ Conocimiento específico del negocio;
 - ✍ Conocimiento del sistema de contabilidad;
 - ✍ Conocimiento del control interno;
 - ✍ Determinación del riesgo e importancia relativa;
 - ✍ Determinación de Naturaleza, Oportunidad y Alcance;
 - ✍ Coordinación, Dirección, Supervisión y Revisión;
 - ✍ Otros asuntos
- ✍ Ejecución de la auditoría,
- ✍ Emisión del dictamen de auditoría de Estados Financieros

Para una mejor comprensión se describen a continuación, por medio de un resumen las Normas Internacionales de Auditoría, que hacen referencia específica de cada e tapa:

1.1.8.1 CONOCIMIENTO PRELIMINAR DEL NEGOCIO

Al desempeñar una auditoría de estados financieros, el auditor debería tener u obtener un conocimiento del negocio suficiente para que le sea posible el identificar y comprender los eventos, transacciones y prácticas que, a juicio del auditor, puedan



tener un efecto importante sobre los estados financieros, en el examen o en el dictamen de auditoría. Por ejemplo, dicho conocimiento es usado por el auditor al evaluar los riesgos inherentes y de control y al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. El nivel de conocimiento del auditor para un trabajo incluiría un conocimiento general de la economía y la industria, dentro de la que la entidad opera, y un conocimiento más particular de como opera la entidad. El nivel de conocimiento requerido por el auditor ordinariamente sería, sin embargo, menor que el poseído por la administración.

1.1.8.1.1 OBTENCIÓN DEL CONOCIMIENTO

"Antes de aceptar el trabajo el auditor debería obtener un conocimiento de la industria y de los dueños administración y operaciones de la entidad que va a ser auditada, obtenerse un nivel de la auditoría, y consideraría si puede obtenerse un conocimiento adecuado del negocio para desempeñar la auditoría.

En seguida de la aceptación del trabajo se obtendría información adicional y más detallada. Al grado que sea factible el auditor obtendría el conocimiento requerido al principio del trabajo, al avanzar la auditoría esa información sería valuada y actualizada y se obtendría más información.

Obtener conocimiento requerido del negocio es proceso continuo y acumulativo de la información y de relacionar el conocimiento



resultante con la evidencia de auditoría e información en todas las etapas de la auditoría.

Para trabajos continuos, el auditor actualizaría y reevaluaría la información reunida previamente, incluyendo información de los papeles de trabajo del año anterior. El auditor también desempeñaría procedimientos diseñados para identificar cambios importantes que hayan tenido lugar desde la última auditoría.

USO DEL CONOCIMIENTO

Un conocimiento del negocio es un marco de referencia dentro del cual el auditor ejerce su juicio profesional. Comprender el negocio y usar esta información apropiadamente ayuda al auditor para:

- ✍ Evaluar riesgos e identificar problemas;
- ✍ Planear y desempeñar la auditoría en forma efectiva y eficiente;
- ✍ Evaluar evidencia de auditoría.

Para hacer un uso efectivo del conocimiento del negocio, el auditor debe considerar cómo afecta a los estados financieros tomados como un todo y si las aseveraciones de los estados financieros son consistentes con el conocimiento del negocio del auditor del negocio¹⁹.

⁽¹⁹⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 310, párrafo 2-12



1.1.8.2 EL PLAN GLOBAL DE AUDITORÍA

"El auditor debería 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 de auditoría y la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor. El trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa".²⁰

1.1.8.2.1 CONOCIMIENTO ESPECÍFICO DEL NEGOCIO

"Esta etapa incluye dos fases fundamentales para el desarrollo y seguimiento de una auditoría íntegra, tal y como son la comprensión del sistema de contabilidad y de control interno. El auditor deberá obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno suficiente para planear la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. El auditor debería usar juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar los procedimientos de auditoría para asegurar que el riesgo se reduce a un nivel aceptablemente bajo. Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno para planear la auditoría, el auditor obtiene un conocimiento del diseño de los sistemas de contabilidad y de control interno, y de su operación.

⁽²⁰⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 300, párrafo 8.



La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos desempeñados por el auditor para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno variará según, de acuerdo a factores como :

- ✍ El tamaño y complejidad de la entidad y de su sistema de computación;
- ✍ Consideraciones sobre importancia relativa;
- ✍ El tipo de controles internos implicados;
- ✍ La naturaleza de la documentación de la entidad de los controles internos específicos;
- ✍ La evaluación del auditor del riesgo inherente.

Ordinariamente, la comprensión del auditor de los sistemas de contabilidad y de control interno, que es importante para la auditoría se obtiene a través de experiencia previa con la entidad y se suplementa con:

- a) Investigaciones con la administración, personal de supervisión y otro personal apropiado en diversos niveles organizacionales dentro de la entidad, junto con referencia a la documentación, como manuales de procedimientos descripciones de puestos y diagramas de flujos;
- b) Inspección de documentos y registros producidos por los sistemas de contabilidad y de control interno; y
- c) Observación de las actividades y operaciones de la entidad, incluyendo observación de la organización de operaciones por



computadora, personal de la administración, y la naturaleza del proceso de transacciones".²¹

1.1.8.2.1.1 COMPRENSIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

El auditor debería obtener una comprensión del ambiente de control suficiente para evaluar las actitudes, conciencia y acciones de directores y administración respecto de los controles internos y su importancia en la entidad.

1.1.8.2.1.2 COMPRENSIÓN DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD

"Sistema de contabilidad" significa la serie de tareas y registros de una entidad por medio de las que se procesan las transacciones como un medio de mantener registros financieros. Dichos sistemas identifican, reúnen, analizan, calculan, clasifican, registran, resumen, e informan transacciones y otros eventos.

El auditor debería obtener una comprensión del sistema de contabilidad suficiente para identificar y entender:

- a) Las principales clases de transacciones en las operaciones de la entidad;
- b) Cómo se inician dichas transacciones ;
- c) Registros contables importantes, documentos de soporte y cuentas en los estados financieros; y

(²¹) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, párrafo 15-17.



- d) El proceso contable y de informes financieros, desde el inicio de transacciones importantes y otros eventos hasta su inclusión en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

El auditor deberá obtener una comprensión de los procedimientos control suficiente para desarrollar el plan de auditoría. Al obtener esta comprensión el auditor consideraría el conocimiento sobre la presencia o ausencia de procedimientos de control obtenido de la comprensión del ambiente de control y del sistema de contabilidad para determinar si es necesaria alguna comprensión adicional sobre los procedimientos de control. Como los procedimientos de control están integrados con el ambiente de control y con el sistema de contabilidad, al obtener el auditor una comprensión del ambiente de control y del sistema de contabilidad, es probable que obtenga también algún conocimiento sobre procedimientos de control.

Las pruebas de control pueden incluir:

- ✍ Inspección de documentos que soportan transacciones y otros eventos para ganar evidencia de auditoría de que los controles internos han operado apropiadamente, por ejemplo, verificando que una transacción ha sido autorizada.
- ✍ Investigaciones sobre, y observación de, controles internos que no dejan rastro de auditoría, por ejemplo, determinando



quién desempeña realmente cada función, no meramente quien se supone que la desempeña.

- ✍ Reconstrucción del desempeño de los controles internos, por ejemplo, la conciliación de cuentas de bancos, para asegurar que fueron correctamente desempeñados por la entidad.

PRUEBAS DE CONTROL

Las pruebas de control se desarrollan para obtener evidencia de auditoría sobre la efectividad de:

- a) El diseño de los sistemas de contabilidad y de control interno, es decir si están diseñados adecuadamente para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa,
- b) La operación de los controles internos a lo largo del periodo".²²

1.1.8.2.2 DETERMINACIÓN DEL RIESGO E IMPORTANCIA RELATIVA

"El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría cuando conduzca una auditoría.

La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas con base en los estados financieros.

El objetivo de una auditoría de Estados Financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de

(²²) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, párrafo 2,8-22.



acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados. La evaluación de qué es importante es un asunto de juicio profesional.

Al diseñar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar de forma cuantitativa las representaciones erróneas de grado relativo.

La importancia relativa debería de ser considerada por el auditor cuando:

- ✍ Determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría; y
- ✍ Evalúa el efecto de las representaciones erróneas.

Relación entre importancia relativa y el riesgo de auditoría.

Cuando se planea una auditoría, el auditor considera que haría que los estados financieros estuvieran representados errónea - mente con una importancia relativa. La evaluación del auditor de importancia relativa, relacionada con saldos de cuenta y clases de transacciones específicas, ayuda al auditor a decidir cuestiones como que partidas examinar y si usar procedimientos de muestreo y analíticos.

Hay una relación inversa entre la importancia relativa y el nivel de riesgo de auditoría, mientras más alto el nivel de importancia relativa, más bajo el riesgo de auditoría y viceversa. El auditor toma en cuenta la relación inversa entre importancia relativa y riesgo de auditoría cuando determina la



naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, si, después de planear procedimientos de auditoría específicos, el auditor determina que el nivel de importancia relativa aceptable es más bajo, el riesgo de auditoría aumenta. El auditor compensará esto:

- ✍ Reduciendo el nivel evaluado de riesgo de control, cuando esto sea factible, y apoyando el nivel reducido desarrollando pruebas de control extensas o adicionales; o
- ✍ Reduciendo el riesgo de detección al modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos planeados".²³

TIPOS DE RIESGO EN AUDITORÍA

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

Riesgo de control: es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y

(²³) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 320, párrafo 2-10.



corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.

Evaluación preliminar del riesgo de control

La evaluación preliminar del riesgo de control es el proceso de evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa.

Después de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, el auditor deberá de hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, al nivel de aseveración, para cada clase de cuenta o clases de transacciones de importancia relativa.

Riesgo de auditoría: es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases".²⁴

ILUSTRACIÓN DE LA INTERRELACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL RIESGO DE AUDITORÍA

"La siguiente tabla muestra como puede variar el nivel aceptable de riesgo de detección, basado en evaluaciones del riesgo inherente y de control.

⁽²⁴⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, párrafo 3-5.



RIESGO DE AUDITORÍA DEBERÍA SER:		La evaluación del auditor del riesgo es:		
		Alta	Media	Baja
La evaluación del Auditor del riesgo inherente	Alta	Lo más baja	Más baja	Media
	Media	Más baja	Media	Más alta
	Baja	Media	Más alta	Lo más alta

Las áreas sombreadas en esta tabla se refieren al riesgo de detección.

Hay una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de los riesgos inherente y de control. Por ejemplo, cuando los riesgos inherente y de control son altos, los niveles aceptables del riesgo de detección necesitan ser bajos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Por otra parte, cuando los riesgos inherente y de control son bajos, un auditor puede aceptar un riesgo de detección más alto y aún así reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo".²⁵

1.1.8.2.3 DETERMINACIÓN DE NATURALEZA, OPORTUNIDAD Y ALCANCE

"Las responsabilidades de la administración incluyen el

⁽²⁵⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, Apéndice 1.



mantenimiento de registros contables y de control es internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la entidad.

El auditor deberá obtener un suficiente entendimiento de los sistemas de contabilidad y de control interno para planear la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. Después de obtener el entendimiento, el auditor deberá considerar la evaluación del riesgo de control para determinar el riesgo de detección apropiado que permita aceptar las aseveraciones de los estados financieros y para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos para dichas aseveraciones ".²⁶

"El auditor debería considerar los niveles evaluados de riesgo inherente y de control al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos requeridos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable. A este respecto, el auditor consideraría:

- ✍ La naturaleza de los procedimientos sustantivos, por ejemplo, usar pruebas dirigidas hacia partes independientes fuera de la entidad y no pruebas dirigidas hacia partes o documentación dentro de la entidad, o usar pruebas de detalles para un objetivo particular de auditoría además de procedimientos analíticos;

(²⁶) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 200, Párrafo 12.



- ✍ La oportunidad de procedimientos sustantivos, por ejemplo, desempeñándolos al fin del periodo y no en una fecha anterior; y
- ✍ El alcance de los procedimientos sustantivos, por ejemplo, usar un tamaño mayor de muestra ²⁷.

"Para aquellas pruebas de control y resultados que son relevantes, un auditor del cliente debería considerar si la naturaleza, oportunidad y alcance de dichas pruebas proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno para soportar el nivel evaluado de riesgo de control por el auditor del cliente".²⁸

1.1.8.2.4 COORDINACION, DIRECCION, SUPERVISION Y REVISION

"Las Normas Internacionales de Auditoría establecen normas y lineamientos sobre el control de calidad en una auditoría, las cuales hacen referencia a:

- ✍ Políticas y procedimientos de una firma de auditoría respecto del trabajo de auditoría en general; y
- ✍ Procedimientos respecto del trabajo delegado a auxiliares en una auditoría particular.

Las políticas y procedimientos de control de calidad deberán implementarse tanto al nivel de una firma de auditoría como en las auditorías en particular.

⁽²⁷⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 320, Párrafo 42.

⁽²⁸⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 402, Párrafo 16.



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

La naturaleza, tiempos, y grado de las políticas y procedimientos de control de calidad de una firma de auditoría dependen de un número de factores como el tamaño y naturaleza de su práctica, su dispersión geográfica, su organización y consideraciones sobre un apropiado costo/beneficio.

Consecuentemente, las políticas y procedimientos adoptados por firmas de auditoría en particular variarán, igual que el grado de su documentación".²⁹

"Los objetivos de las políticas de control de calidad que adopte una firma de auditoría ordinariamente incorporarán lo siguiente:

(a) Requisitos profesionales:

El personal de la firma observará los principios de Independencia, Integridad, Objetividad, Confidencialidad, y Conducta Profesional.

(b) Competencia y habilidad:

La firma deberá tener personal que haya alcanzado, y mantenga los estándares técnicos y competencia profesional requerida para ser capaces de cumplir sus trabajos con el cuidado debido.

⁽²⁹⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 220, Párrafo 2-6.



(c) Asignación:

El trabajo de auditoría deberá asignarse a personal que tenga el grado de instrucción técnica y eficiencia requeridos.

(d) Delegación:

Deberá haber suficiente dirección, supervisión y revisión del trabajo a todos los niveles para proporcionar certeza razonable que el trabajo realizado cumple con normas de calidad adecuadas.

(e) Consultas:

Cuando vez que sea necesario, se consultará, dentro o fuera de la firma, con aquellos que tengan la experiencia y conocimientos apropiados.

(f) Aceptación y retención de clientes:

Se deberá realizar una evaluación de los clientes prospecto y una revisión, sobre una base continua, de los clientes existentes. Al tomar la decisión de aceptar o retener a un cliente, se deberán considerar la capacidad e independencia de la firma para dar servicio al cliente en forma apropiada, y la integridad de la administración del cliente.

(g) Monitoreo:

Se deberá monitorear la adecuación y efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad".³⁰

DIRECCIÓN

"Los auxiliares a quienes se delega trabajo necesitan la

⁽³⁰⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 220, Apéndice 1.



dirección apropiada. La dirección implica informar a los auxiliares de sus responsabilidades y de los objetivos de los procedimientos que van a desarrollar. También implica informarles de asuntos, como la naturaleza del negocio de la entidad y de los posibles problemas de contabilidad o de auditoría que puedan afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría con los que se involucran.

El programa de auditoría es una herramienta importante para la comunicación de las direcciones de auditoría. El presupuesto de tiempos y el plan global de la auditoría son también útiles para comunicar las direcciones de la auditoría.

SUPERVISIÓN

La supervisión está muy relacionada con la dirección y la revisión y puede implicar elementos de ambas.

El personal que desempeña responsabilidades de supervisión desarrolla las siguientes funciones durante la auditoría:

(a) Monitorear el avance de la auditoría para considerar si:

- ☒ Los auxiliares tienen la habilidad y competencia necesarias para llevar a cabo sus tareas asignadas;
- ☒ Los auxiliares comprenden las direcciones de auditoría;
- ☒ El trabajo está siendo realizado de acuerdo con el plan global de auditoría y el programa de auditoría;

(b) Ser informados de y plantear cuestiones importantes de



contabilidad y auditoría surgidas durante la auditoría, mediante la valoración de su importancia y la modificación del plan global de auditoría y del programa de auditoría según sea apropiado; y

(c) Resolver cualesquiera diferencias de juicio técnico entre el personal y considerar el nivel de consulta que sea apropiado.

REVISIÓN

El trabajo desarrollado por cada auxiliar necesita ser revisado por personal cuando menos igual competencia para considerar si:

- ✍ El trabajo ha sido desarrollado de acuerdo con el programa de auditoría;
- ✍ El trabajo desarrollado y los resultados obtenidos han sido adecuadamente documentados;
- ✍ Todos los asuntos significativos de auditoría han sido resueltos o se reflejan en conclusiones de auditoría;
- ✍ Los objetivos de los procedimientos de auditoría han sido logrados; y
- ✍ Las conclusiones expresadas son consistentes con los resultados del trabajo desempeñado y soportan la opinión de auditoría.

Los puntos siguientes necesitan ser revisados oportunamente :

- ✍ El plan global de auditoría y el programa de auditoría;
- ✍ Las evaluaciones de los riesgos inherente y de control, incluyendo los resultados de pruebas de control y las



modificaciones, si las hay, hechas al plan global de auditoría y al programa de auditoría como resultado consecuente;

- ✍ La documentación de la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos sustantivos y las conclusiones resultantes, incluyendo los resultados de consultas; y
- ✍ Los estados financieros, los ajustes de auditoría propuestos, y el dictamen propuesto del auditor ".³¹

1.1.8.3 ETAPA DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

En la etapa de ejecución de auditoría, el auditor deberá documentar en papeles de trabajo su labor, a fin de recoger evidencia que le permita concluir, si los estados financieros tomados como un todo están libres de representaciones erróneas o de importancia relativa.

1.1.8.3.1 LOS PAPELES DE TRABAJO

1.1.8.3.1.1 GENERALIDADES Y CONCEPTOS DE PAPELES DE TRABAJO

"El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría.

"Documentación" significa el material (Papeles de Trabajo) preparados por y para, u obtenidos o retenidos por el auditor en conexión con el desempeño de la auditoría.

(³¹) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 220, Párrafo 12-16.



Los Papeles de Trabajo pueden ser en la forma de datos , almacenados en papel, películas, medios electrónicos, u otros.

Los Papeles de Trabajo son los que incluyen toda la evidencia reunida por los auditores para mostrar el trabajo que han realizado, los métodos y procedimientos que han seguido y las conclusiones a las que han llegado.

Los Papeles de Trabajo representan una historia permanente del trabajo realizado por el auditor y sirve de base para sus conclusiones e informes".³²

Los papeles de trabajo son el vínculo conector entre los registros de contabilidad del cliente y el informe de los auditores. Ellos documentan todo el trabajo realizado por los auditores y constituye la justificación para el informe que estos representan.

1.1.8.3.1.2 PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

"Para realizar el trabajo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, el Contador Público debe atribuir importancia a la preparación de los Papeles de Trabajo. Para cumplir con esta finalidad debe en primer término, efectuar un trabajo completo y libre de información redundante y organizar los papeles de trabajo en forma tal que facilite la rápida localización y entendimiento por parte de otras personas. Los Papeles de Trabajo, se consideran completos cuando reflejan en forma clara los datos significativos contenidos en los

³² Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 230, Párrafo 2-6



registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión y preparación del informe. Además, debe identificar claramente las expresiones informativas y los elementos de juicio o criterios. Los Papeles de Trabajo no están limitados a información cuantitativa; por consiguiente, se deben incluir en ellos notas y explicaciones que registren en forma completa el trabajo efectuado por el Contador Público, las razones que le asistieron para seguir ciertos procedimientos y omitir otros; así como su opinión respecto a la calidad de la información examinada, lo razonable de los controles internos en vigor y la competencia de las personas responsables de las operaciones o registros sujetos a revisión. Estos también deben ser revisados por los supervisores para determinar lo adecuado y eficiente del trabajo del auxiliar sujeto a supervisión. En tales revisiones los papeles de trabajo deberán hablar por sí mismos; estar completos, legibles y organizados sistemáticamente, de tal manera que no sean necesarias informaciones suplementarias e interpretaciones por parte de quien los preparó".³³

1.1.8.3.1.3 IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

La información contenida en los Papeles de Trabajo, constituye la principal constancia y prueba del trabajo realizado por el auditor y de las conclusiones a que se llegó en lo concerniente a hechos significativos.

⁽³³⁾ www.monografías.com, "Papeles de Trabajo y la Auditoría"



Su importancia radica en la información que sustentan y la utilización que de ellos hace el auditor; estos tienen gran importancia debido a que:

- ✍ Auxilian en la planeación y desempeño de la auditoría;
- ✍ Auxilian en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría;
- ✍ Registran la evidencia de auditoría resultante del trabajo de auditoría desempeñado, para apoyar la opinión del auditor;
- ✍ Proporcionan el soporte principal del dictamen incluyendo las observaciones hechas, argumentos, etc., con que respalda el cumplimiento de las normas de auditoría aplicables;
- ✍ Mediante la preparación de los papeles de trabajo en estos se deja conformada la evidencia suficiente y competente mediante la realización del examen;
- ✍ Sirven para darle seguimiento a los hallazgos determinados en su período;
- ✍ Sirven para emitir una opinión acerca de los Estados Financieros de la entidad a una fecha determinada.

1.1.8.3.1.4 PROPÓSITO Y OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

1.1.8.3.1.4.1 PROPÓSITO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

“Los Papeles de Trabajo de auditoría incluyen toda la evidencia reunida por los auditores y sirve para diversos propósitos, tales como los detallados a continuación:

- ✍ Proveer un registro histórico permanente de la información



examinada y los procedimientos de Auditoría aplicados;

- ✍ Organizar y coordinar todas las fases del trabajo de auditoría;
- ✍ Ayudar a los Socios, Gerentes, Contadores y Jefes en la revisión del trabajo realizado por el personal de auditoría;
- ✍ Facilitar la preparación del informe del personal de Auditoría;
- ✍ Comprobar y explicar en detalles las opiniones y los hallazgos resumidos en el informe;
- ✍ Sirven como evidencia en caso de demandas legales y suministran además la información para la preparación de declaraciones;
- ✍ Suministrar información acerca de lo siguiente:
 - ✍ La evaluación de la evidencia del control interno contable y administrativo junto con las recomendaciones para poderlo mejorar.
 - ✍ La adecuada aplicación de las Normas de Contabilidad Aplicables.
- ✍ El cumplimiento de Normas y Procedimientos de Auditoría seguidos durante el desarrollo del examen , alcance de las pruebas y selección de pruebas;
- ✍ El resumen de las cuentas incluyendo las más importantes experimentados durante el ejercicio auditado;



- ✍ Fundamentan una base para la revisión del trabajo de auditoría;
- ✍ Para conocer en sí de manera total a la entidad que se está examinando;
- ✍ Cumplir con las disposiciones legales.

1.1.8.3.1.4.2 OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Dentro de los objetivos que persigue el auditor en la preparación de los Papeles de Trabajo pueden mencionarse los siguientes:

- ✍ Respalda el informe del auditor;
- ✍ Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe;
- ✍ Indicar el grado de confianza en el sistema de control interno;
- ✍ Servir como fuente de información, a diferentes usuarios privados y públicos, tales como en la preparación de declaraciones tributarias e informe para los organismos de control y vigilancia del estado;
- ✍ Coordinar y organizar todas las fases del trabajo;
- ✍ Son la base con la cual el auditor puede determinar si los Estados Financieros presentados por la empresa examinada son o no aceptados para efecto de examen y revisión;
- ✍ Mejorar la calidad del examen;
- ✍ Ayudar al desarrollo profesional; y



- ✍ Respalda el informe de auditoría en los procedimientos de conciliaciones y en procesos judiciales ".³⁴

1.1.8.3.1.5 FUNCIÓN DEL LOS PAPELES DE TRABAJO

Los Papeles de Trabajo se elaboran o se diseñan de acuerdo a las circunstancias que se estén dando dentro de la empresa examinada. Dichas circunstancias van de acuerdo a lo que el auditor espera encontrar en la empresa.

Los Papeles de Trabajo tienen como función principal servir como soporte al auditor independiente para poder expresar una opinión acerca de los Estados Financieros, entre otras tenemos:

- ✍ Permitir la supervisión del trabajo de los ayudantes; y
- ✍ Servir como fuente de información a diferentes usuarios como; Instituciones financieras, al Fisco, a los auditores predecesores, entre otros.

1.1.8.3.1.6 CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

"El auditor deberá adoptar procedimientos apropiados para mantener la confidencialidad y salvaguarda de los Papeles de Trabajo y para su retención por un período suficiente para satisfacer las necesidades de la práctica, de acuerdo con requisitos legales y profesionales de retención de registros.

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 un

(³⁴) Rodrigan Estupinian, Gaytan, Papeles de Trabajo en la auditoría financiera con base a normas nacionales e internacionales, 2ª. Edición diciembre 2004, Pág. 205 -225.



sustituto de los registros contables de la entidad.

La custodia de los Papeles de Trabajo dependerá de las circunstancias o cláusulas contractuales establecidas dentro del contrato; además dependerá del criterio prudencial del auditor independiente o de la firma de auditoría.

El derecho de propiedad del auditor sobre los Papeles de Trabajo está sujeto a las limitaciones impuestas por la ética profesional; establecidas para prevenir la revelación indebida por parte del auditor sobre asuntos confidenciales al negocio del cliente. Usualmente antes de entregar la información que aparece en los Papeles de Trabajo el auditor posee el consentimiento del cliente, en el caso de que el auditor recibiera una citación o requerimiento judicial en la cual le soliciten información de los papeles de trabajo, el auditor tiene que proporcionarlos.

El auditor debe adoptar procedimientos razonables a fin de mantener custodia segura a sus Papeles de Trabajo y debe conservarlos por un período suficiente para cumplir con las necesidades de su práctica profesional y satisfacer cualquier requisito sobre la retención de los mismos".³⁵

1.1.8.3.1.7 CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

"Considerando factores como uso y contenido los Papeles de Trabajo pueden ser clasificados, atendiendo a dos puntos de vista:

(³⁵) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, Párrafo 13-16



Por su uso

- ✍ Papeles de Trabajo de uso temporal: Contienen información útil solamente para determinado período. Ejemplo: Conciliaciones bancarias, confirmaciones de saldos, etc.
- ✍ Papeles de uso cotidiano: Contienen información útil para un período largo de tiempo (mayor de un año), ejemplo: escritura de constitución, catálogo de cuentas, manuales de procedimientos, etc.

Por su contenido

De acuerdo a la información contenida en los Papeles de Trabajo, estos se clasifican en:

- ✍ **Hoja de Trabajo:** Expresa los saldos de los rubros principales de las cuentas de balance y estados de resultados a examinar. Las cuentas pueden ser: Caja, Bancos, Activos, Pasivo, Patrimonio y resultados.
- ✍ **Cédula Sumaria:** En estas cédulas deberá incluirse el registro de saldos, ajustes, reclasificaciones y saldos finales, podrá además indicar a que se ha llegado en el examen.
- ✍ **Cédula de Detalle:** Son cédulas preparadas generalmente por la institución de auditoría, con la finalidad de describir los saldos de la subcuentas que componen una cuenta de mayor reflejados en las cédulas sumarias.



- ✍ **Cédula Analítica:** Estas constituyen una explicación detallada de los saldos componentes en las cédulas primarias y en las cédulas suplementarias.
- ✍ **Cédulas de Ajustes y Reclasificaciones:** Su preparación por el auditor se puede dar de dos formas, una de ellas es preparar una sola cédula, las reclasificaciones a continuación de los ajustes propuestos por el auditor al final del examen y la otra manera es describir por separado los ajustes al igual que la reclasificación.
- ✍ **Cédulas de Notas:** En estas se describen las observaciones y comentarios, relacionados con una de las áreas revisadas durante el desarrollo del examen, así mismo las explicaciones dadas en su oportunidad por parte de los encargados de la administración de la entidad".³⁶

De una manera general y no restrictiva los archivos de Papeles de Trabajo se pueden clasificar así:

- ✍ Archivo Permanente.
- ✍ Archivo Corriente.
- ✍ Archivo Administrativo.

ARCHIVO PERMANENTE DE AUDITORÍA

Se caracteriza por contener información que no cambia con frecuencia y es utilizado mayormente en auditorías recurrentes, sirve para guardar documentos que se mantienen por períodos de

(³⁶) O Ray Whittington, Kurt Pany, "Auditoría un Enfoque Integral, 12 Edición Capítulo 10, "Papeles de Trabajo de auditoría" Colombia 1999, Página 175-182.



largos de tiempo; usualmente más de un año, teniendo vigencia a través del tiempo. Comúnmente debe contener:

- ✍ Información referente a la estructura organizacional de la entidad. Ejemplo copias de Escrituras de Constitución de las sociedades o en el caso de personas naturales todo tipo de documentos que amparen la legalidad de su negocio, así como también organigramas de la empresa;
- ✍ Extractos o copias de documentos legales importantes, convenios, y minutas. Por ejemplo credenciales de junta directivas, Contratos con compradores o proveedores, políticas empresariales, acuerdos, otros;
- ✍ Información concerniente a la industria, en lo económico y legislativo dentro de los que opera la entidad. Por ejemplo permisos legales, sanitarios, laborales, decretos legislativos, resolución de exenciones;
- ✍ Evidencia del proceso de planeación incluyendo programas de Auditoría y cualesquier cambios al respecto;
- ✍ Evidencia de la comprensión por parte del auditor de los sistemas de contabilidad y de control interno. Por ejemplo catálogo de cuentas y su respectivo manual de aplicación.

ARCHIVO TEMPORAL DE AUDITORÍA

Comprende toda la documentación que se relaciona con la revisión de un solo período. Estos archivos contienen la



evidencia obtenida y las conclusiones sacadas en la auditoría del año corriente y contienen, entre otros:

- ✍ Evidencia de evaluaciones de los riesgos inherentes y de control y cualesquiera revisiones al respecto sobre el cual se ejecutara la auditoría;
- ✍ Evidencia de la consideración del auditor del trabajo de Auditoría Interna y las conclusiones alcanzadas, los informes de la auditoría interna en muchas ocasiones pueden ser de gran apoyo para el examen del auditor, estos deben de estar abalados por la alta dirección de la empresa;
- ✍ Análisis de transacciones y balances, los cuales serán objeto del examen de auditoría;
- ✍ Análisis de tendencias e índices importantes; pueden ser índices de liquidez, solvencia y rentabilidad;
- ✍ Un registro de la naturaleza, tiempos, y grado de los procedimientos de Auditoría desempeñados y de los resultados de dichos procedimientos;
- ✍ Evidencia de que el trabajo desempeñado por los auxiliares fue supervisado y revisado. Para esto se recomienda que sea certificado por escrito y firmado;
- ✍ Una indicación sobre quién desempeñó los procedimientos de auditoría y cuándo fueron desempeñados;
- ✍ Copias de comunicaciones con otros auditores expertos y otras terceras partes,



- ✍ Copias de cartas o notas referentes a asuntos de auditoría comunicados y/o discutidos con la entidad, incluyendo los términos del trabajo y las debilidades sustanciales en el control interno;
- ✍ Cartas de representación recibidas de la entidad;
- ✍ Cédulas de trabajo del Auditor y documentación de soporte;
- ✍ Copia del informe de auditoría anterior, adjuntando los Estados Financieros;
- ✍ Cuestionarios sobre el Control Interno;
- ✍ Extractos de copias de documentos importantes de la legislación y reglamentación vigente y relacionada con la empresa, así como organigramas;
- ✍ Los Balances de comprobación u hojas principales de trabajo;
- ✍ Los asientos de ajustes recomendados;
- ✍ Conciliaciones como, análisis de cuentas y confirmaciones obtenidas de terceros;
- ✍ Notas y observaciones del auditor sobre:
 - ✍ Procedimientos empleados y sus correspondientes alcances;
 - ✍ Asuntos por aclarar durante el curso del examen;
 - ✍ Excepciones, irregularidades, desviaciones de normas;
 - ✍ Recomendaciones posibles.
- ✍ Copias de los Estados Financieros y Dictamen del Auditor.



ARCHIVO ADMINISTRATIVO DE AUDITORÍA

Su utilización podría incluir todos los aspectos administrativos de una auditoría con un cliente en concreto. Como contenido podría incluirse el nombre, dirección, número de cuenta, información sobre facturación y otras informaciones o partidas relacionadas con los aspectos administrativos del cliente.

1.1.8.3.1.8 CONTENIDO Y ESTRUCTURA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

“El auditor deberá preparar Papeles de Trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría.

El auditor deberá registrar en papeles de trabajo la planeación, la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría desempeñados, y por lo tanto los resultados, y las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida. Los Papeles de Trabajo incluirían el razonamiento del auditor sobre todos los asuntos importantes que requieran un ejercicio de juicio, junto con la conclusión del auditor. En áreas que impliquen cuestiones de principio o juicio, los papeles de trabajo registrarán los hechos relevantes que fueron conocidos por el auditor en el momento de alcanzar las conclusiones. Los papeles de trabajo deberán contener la información relativa a cualquier auditoría o inspección específica, en razón que los archivos manuales o informáticos de trabajo son los principales archivos de la entidad.



La forma y contenido de los papeles de trabajo son afectadas por asuntos como:

- ✍ La naturaleza del trabajo;
- ✍ La forma del dictamen del auditor;
- ✍ La naturaleza y complejidad del negocio;
- ✍ La naturaleza y condición de los sistemas de contabilidad y control interno de la entidad;
- ✍ Las necesidades en las circunstancias particulares, de dirección, supervisión, y revisión del trabajo desempeñado por los auxiliares;
- ✍ Metodología y tecnología de auditoría específicas usadas en el curso de la auditoría.

El uso de papeles de trabajo estandarizados (por ejemplo, listas de control, cartas machote, organización estandar de papeles de trabajo) puede mejorar la eficiencia con que son preparados y revisados dichos papeles de trabajo; facilitan la delegación de trabajo a la vez que proporcionan un medio para controlar su calidad.

Los requisitos mínimos que deben cumplir los Papeles de Trabajo son:

- ✍ Nombre de la firma auditora;
- ✍ Nombre de la empresa auditada;
- ✍ Fecha o periodo examinado;
- ✍ Referenciación;



- ✍ Tipo de papel de trabajo a desarrollar;
- ✍ Área examinada;
- ✍ Identificación de la firma o inicial de la persona que está desarrollando la auditoría;
- ✍ Identificación de la persona encargada de supervisar el trabajo realizado, así como también los registros de los papeles respectivos;
- ✍ Un adecuado sistema de índices;
- ✍ Los métodos de verificación empleados; los cuales de berían contener el detalle, las notas explicativas acerca del trabajo de Auditoría realizado;
- ✍ Marcas o símbolos que identifiquen determinados procedimientos de Auditoría;
- ✍ Las conclusiones a las cuales se ha llegado.

La estructura de los papeles de trabajo dependerá de las circunstancias de la auditoría; como la empresa auditada, el área auditada, clases de cuentas, ocasión, creatividad del auditor, disponibilidad de recursos, tiempo, espacio y otros muchos factores que decidirán directamente sobre su forma, principalmente sobre lo que se requiera o se busque conocer ".³⁷

1.1.8.4 EMISIÓN DEL INFORME O DICTAMEN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

"El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas

(³⁷) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 230, Párrafo 5-12



de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros. Este análisis y evaluación implica considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con un marco conceptual para informes financieros aceptable, ya sea la s Normas Internacionales de Contabilidad (NIC ´s) o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales.

El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de la opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo".³⁸

(³⁸) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, Párrafo 1-4

CAPÍTULO II

"ASPECTOS TÉCNICOS DE AUDITORÍA"

INTRODUCCIÓN

La Auditoría de Estados Financieros comprende, además de un marco teórico, uno de referencia técnica; el cual es inherente a la profesión, dado que es una actividad progresiva y cambiante por el nivel de evolución de los entes económicos.

En este capítulo, se enfocan los aspectos técnicos que afectan e influyen en el desarrollo y desempeño de una auditoría de Estados Financieros, las características y requisitos mínimos que debe forjarse y mantener un profesional evocado y profesante de esta actividad.

El mundo competitivo exige que las personas que deseen ejercer esta profesión, tengan conocimientos adecuados y especializados que le permitan realizar su trabajo con calidad. El profesional de la contaduría pública y auditoría, no está fuera de este contexto, ya que por la naturaleza pública de su función, está obligado a cumplir con normativa técnica y legal, la cual le asigna responsabilidades, obligaciones y sanciones por su incumplimiento; en ese sentido los usuarios de la información producto del trabajo realizado de la información financiera, tendrán la certeza que el trabajo se ha realizado de manera ética y profesional.

2. ASPECTOS TÉCNICOS LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 PERFIL PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA

Se entiende por perfil profesional, "el conjunto de requisitos mínimos o características que debe reunir una persona para estudiar y ejercer una profesión"³⁹.

"El perfil profesional está integrado por características generales y específicas.

Las características generales son los requisitos intelectuales que demanda la profesión, en relación con la naturaleza de esta disciplina.

Dentro de los requisitos mínimos podemos mencionar las siguientes:

- ✍ Capacidad e interés intelectual es decir, disposición y aptitudes para captar, comprender, evaluar y aplicar conocimientos, así como la tenencia de hábitos de estudio;
- ✍ Capacidad de sistematización, o sea, posesión del sentido del orden y de la organización;
- ✍ Capacidad de memorización y habilidad para manejar números, conceptos, cifras y símbolos;
- ✍ Capacidad de conceptualización y clasificación de eventos o transacciones financieras y económicas;
- ✍ Capacidad para la identificación, procesamiento y expresión de datos financieros con exactitud;

(³⁹) Microsoft Encarta \Biblioteca de Consulta Encarta 2004

- ✍ Capacidad para la investigación, que equivale a la disposición, actitud y aptitud para la observación y presentación de evidencias;
- ✍ Independencia mental;
- ✍ Precisión y corrección en la expresión oral y escrita.

Las características específicas, son el conjunto de aptitudes y disposiciones para llevar a cabo la tarea de la profesión de auditoría, a continuación se describen algunas de estas:

- ✍ Ambición profesional y liderazgo;
- ✍ Ambición económica;
- ✍ Don de liderazgo y de mando.;
- ✍ Lealtad;
- ✍ Creatividad;
- ✍ Cooperación y capacidad de trabajo en grupo;
- ✍ Habilidad para formar, dirigir y coordinar grupos y motivar a subordinados" ⁴⁰.

"El auditor debe realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en una auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes. Para éste efecto, se debe poner especial cuidado en:

(⁴⁰) Alvins, Arens, Auditoría, Prentice Hall, 3ª. Edición 2002, pág. 56 -61

- ✍ Preservar la independencia mental;
- ✍ Realizar su trabajo sobre la base de conocimiento y capacidad profesional adquirida;
- ✍ Cumplir con las normas o criterios que se le señalen;
- ✍ Capacitarse en forma continua.

También es necesario que se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, por que debe preservar su autonomía e imparcialidad al participar en una auditoría.

Es conveniente señalar, que los obstáculos a los que normalmente se puede enfrentar son: personales y externos.

Los obstáculos personales, corresponden a circunstancias que recaen específicamente en el auditor y que por su naturaleza pueden afectar su desempeño, destacando los siguientes:

- ✍ Vínculos personales, profesionales, y financieros con la organización que se va a auditar;
- ✍ Interés económico personal en la auditoría;
- ✍ Relación directa o indirecta con instituciones que interactúan con la organización;

Los obstáculos externos están relacionados con factores que limitan al auditor a llevar a cabo su función de manera puntual y objetiva, entre ellos están:

- ✍ Injerencia externa para la selección o aplicación de técnicas o metodología para la ejecución de la auditoría;
- ✍ Interferencia con los órganos internos de control;

✍ Recursos limitados para desvirtuar el alcance de la auditoría;

✍ Presión injustificada para propiciar errores inducidos.

En estos casos, el auditor, tiene el deber de informar a la organización para que se tomen las medidas necesarias.

Finalmente, el auditor no debe olvidar que la fortaleza de su función está sujeta a la medida en que afronte su compromiso con respeto y en apego a normas profesionales tales como:

✍ **Objetividad:** Mantener una visión independiente de hechos, evitando formular juicios o caer en omisiones, que alteren de alguna manera los resultados que obtenga;

✍ **Responsabilidad:** Observar conducta profesional, cumpliendo con sus encargos oportuna y eficientemente;

✍ **Integridad:** Preservar sus valores sobre las presiones;

✍ **Confidencialidad:** Conservar en secreto la información y no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos;

✍ **Compromiso:** Tener presente sus obligaciones para consigo mismo y la organización para la que presta sus servicios;

✍ **Equilibrio:** No perder la dimensión de la realidad y el significado de los hechos;

✍ **Honestidad:** Aceptar su condición y tratar de dar su mejor esfuerzo utilizando sus propios recursos, evitando aceptar compromisos o tratos de cualquier tipo.

- ✍ Institucionalidad: No olvidar que su ética profesional lo obliga a respetar y obedecer a la organización a la que pertenece.
- ✍ Criterio: Emplear su discernimiento en forma equilibrada;
- ✍ Iniciativa: Asumir una actitud y capacidad de respuesta ágil y efectiva;
- ✍ Imparcialidad: No involucrarse en forma personal en los hechos, conservando objetividad al margen de preferencias personales;
- ✍ Creatividad: Ser propositivo e innovador en el desarrollo de su trabajo".⁴¹

2.1.1 GRADO DE INDEPENDENCIA

Quienes ejercen la auditoría deben poseer un alto grado de independencia mental por la responsabilidad pública, que esta profesión conlleva, al emitir una opinión sobre informes financieros de una entidad organizacional, ya que la emisión de la opinión no debe ser influenciada por ningún agente externo y/o ajeno a la actividad profesional.

"El perfil profesional y el grado de independencia de un auditor se relacionan con la capacidad técnica y personal que este posea, fortalezca y conserve. Algunos aspectos que definirán el grado de independencia mental, se enuncian a continuación:

⁽⁴¹⁾ John Willingham, Auditoría conceptos y métodos, Editorial McGrawhill 8ª Edición, pág 28-35

A) CONOCIMIENTOS QUE DEBE POSEER

Es conveniente que el auditor tenga una preparación acorde con los requerimientos de una auditoría independiente, ya que eso le permitirá interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio que de una manera u otra se empleará durante su desarrollo.

Atendiendo a éstas necesidades es recomendable apreciar los siguientes niveles de formación:

- ✍ Académica: Estudios a nivel académico, exclusivos de licenciatura en contaduría pública;
- ✍ Complementaria: Instrucción en la materia obtenida a lo largo de la vida profesional por medio de diplomados, seminarios, foros y cursos, entre otros.
- ✍ Empírica: Conocimiento resultante de la implementación de auditorías en diferentes instituciones sin contar con un grado académico.

También tendrán que tener en cuenta y comprender el comportamiento organizacional cifrado en su cultura.

Una actualización continua de los conocimientos permitirá al auditor adquirir la madurez de juicio necesaria para el ejercicio de su función en forma prudente y justa.

B) HABILIDADES Y DESTREZAS

En forma complementaria a la formación profesional, teórica y/o práctica, la profesión de auditoría demanda de otro tipo de

cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dotes intrínsecos a su carácter.

La expresión de estos atributos puede variar de acuerdo con el modo de ser y el deber ser de cada caso en específico, sin embargo, es conveniente que quien se dé a la tarea de cumplir con el papel de auditor posea las siguientes características:

- ✍ Actitud positiva;
- ✍ Estabilidad emocional;
- ✍ Objetividad;
- ✍ Creatividad;
- ✍ Mente analítica;
- ✍ Conciencia de los valores propios y de su entorno;
- ✍ Imaginación;
- ✍ Claridad de expresión verbal y escrita;
- ✍ Capacidad de observación;
- ✍ Iniciativa;
- ✍ Discreción;
- ✍ Facilidad para trabajar en grupo;
- ✍ Comportamiento ético.

C) EXPERIENCIA

Uno de los elementos fundamentales que se tiene que considerar en las características del auditor, es el relativo a su experiencia personal, ya que de ello depende en gran medida el cuidado y diligencia profesional que se emplean para determinar la profundidad de las observaciones.

Por la naturaleza de la función a desempeñar existen varios campos que se tienen que dominar:

- ✍ Conocimiento de las áreas sustantivas de la organización;
- ✍ Conocimiento de las áreas adjetivas de la organización;
- ✍ Conocimiento de casos prácticos;
- ✍ Conocimiento derivado de la implementación de estudios organizacionales de otra naturaleza;
- ✍ Conocimiento personal basado en elementos diversos.

D) FUNCIONES GENERALES

Para ordenar e imprimir cohesión a su labor, el auditor cuenta con una serie de funciones tendientes a estudiar, analizar y diagnosticar la estructura y funcionamiento general de una organización.

Las funciones tipo del auditor son:

- ✍ Estudiar la normatividad, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo;
- ✍ Desarrollar el programa de trabajo de una auditoría;

- ✍ Definir los objetivos, alcance y metodología para instrumentar una auditoría;
- ✍ Captar la información necesaria para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados;
- ✍ Diagnosticar sobre los métodos de operación y los sistemas de información;
- ✍ Detectar los hallazgos y evidencias e incorporarlos a los papeles de trabajo;
- ✍ Analizar la estructura y funcionamiento de la organización en todos sus ámbitos y niveles;
- ✍ Considerar las variables ambientales y económicas que inciden en el funcionamiento de la organización;
- ✍ Evaluar los registros contables e información financiera;
- ✍ Mantener el nivel de actuación a través de una interacción y revisión continua de avances;
- ✍ Diseñar y preparar los reportes de avance e informes de una auditoría" ⁴².

2.1.2 LA ÉTICA Y EL AUDITOR

La auditoría es una actividad profesional, por lo que implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública.

(⁴²) <http://www.monografias.com/trabajos12/adminst/adminst.shtml>

"El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, y para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones" ⁴³.

"En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor, ni de la voluntad personal del cliente, si no que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional, de la auditoría.

Esta característica obliga a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y su naturaleza reconocen como fuente los siguientes dos hechos:

1. La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
2. La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales" ⁴⁴.

2.1.3 NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE A LA AUDITORÍA

La auditoría como actividad profesional se rige tanto por un marco técnico, como por uno teórico legal, y al cual se ciñen todos aquellos que desarrollan esta labor técnica.

(⁴³) <http://www.monografias.com/trabajos11/empre/empre.shtml>

(⁴⁴) <http://www.monografias.com/trabajos7/filo/filo.shtml>

2.1.3.1 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.

HISTORIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

“En el año de 1900, los grupos profesionales de contabilidad de Canadá, Estados Unidos y Reino Unido, formularon una propuesta para crear un grupo de estudios que les permitiera desarrollar análisis comparativo sobre las prácticas de contabilidad y auditoría en las tres naciones. Un año después, se crea formalmente el Grupo Internacional de Estudio de Contadores (AISG), quien se considera como precursor del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). Este publicó un total de 20 estudios hasta 1977, año en el cual fue disuelto. En el 10º Congreso Mundial de Contadores, celebrado en Sydney, Australia en 1972, se propuso la creación del IASC, la cual es discutida primeramente con las tres naciones fundadoras del AISG. Discusiones posteriores incluyeron representaciones de Australia, Francia, Alemania, Japón, los países bajos y México como resultado de estas pugnas, en 1973, se llega a un acuerdo para establecer el IASC, firmado por representantes de los cuerpos profesionales de contabilidad de los países integrados a estas discusiones y El Reino Unido de Irlanda.

En 1975, se propone la creación de la Federación Internacional de contadores (IFAC), para reemplazar el Comité Internacional de Coordinación para la profesión de Contabilidad (ICCAP); sin embargo, no fue sino hasta el año de 1977 que el IFAC fue

fundado legalmente, y en 1978 el IASC inició las discusiones con la Federación Internacional de Contadores para lograr un compromiso mutuo que garantizara las relaciones entre los dos cuerpos. En 1982, el IASC y el IFAC realizan acuerdos mutuos, el Consejo del IASC es expandido hasta 17 miembros, incluyendo 13 países miembros aprobados en el consejo de IFAC y cuatro representantes con interés en los reportes financieros. Todos los miembros del IFAC se vuelven miembros del IASC. El IFAC se enfoca hacia el IASC como el garante de las Normas de Contabilidad globales.

El IFAC adopta una guía para el sector público el cual requería a las instituciones gubernamentales a seguir las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría.

En 1998, la membresía del IFAC se expandió hacia Latinoamérica en donde se juramentaron nuevos cuerpos profesionales como miembros del IFAC en países como El Salvador, Costa Rica, Bolivia, Guatemala, Honduras y Nicaragua. Los nuevos miembros también incluyeron países como Haití, Irán y Vietnam, elevando el total de miembros a 140 cuerpos profesionales en 101 países. Ese mismo año, el Comité para el sector público del IFAC inició un programa para desarrollar Normas Internacionales de Contabilidad del sector público, basada en Normas Internacionales de Contabilidad.

Como respuesta a la crisis financiera asiática de 1998, el Banco Mundial (BM) y el Fondo Monetario Internacional (FMI), hicieron

un llamado para la rápida compilación y la adopción mundial de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría de alta calidad. La Federación Internacional de Bolsa de Valores expresó apoyo a las normas emitidas por el IFAC/IASC.

En 1999, Organismos Internacionales como el Fondo Monetario Internacional, solicitaron la ayuda del IFAC/IASC, para fortalecer la arquitectura financiera internacional.

El Foro Internacional para el desarrollo de la Contabilidad (IFAD), que es un comité del IFAC, instó a mantener el uso de Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría como el punto de referencia mínimo para la adopción de normas nacionales.

En el año 2003, el IFAC propuso que, para ser miembro del IFAC, los cuerpos profesionales de contabilidad deberían impulsar propuestas para persuadir a los cuerpos gubernamentales y profesionales a que la publicación de los Estados Financieros del sector privado debería cumplir con las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's)" ⁴⁵.

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

A. Asidero Legal para la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría como Normas Nacionales en El Salvador.

"La vigilancia de las sociedades mercantiles que estén obligadas a ello, será confiada a un auditor externo. Habrá una

(⁴⁵) Facultad de contaduría y administración (UJR). dirección: <http://www.Lafac.com/>; samaheidi@hotmail.com; <http://www.geocities.com/auditoria.ciclo.html>

ley especial que regulará el ejercicio de la auditoría externa y además, la cautela de los contadores públicos será ejercida por un consejo de vigilancia, el cual tendrá la organización y atribuciones que la mencionada ley le conferirá" ⁴⁶.

Es de esta manera, mediante el Decreto Legislativo número 828 del 26 de enero de 2000, publicado en el Diario Oficial número 42, tomo 346, del 26 de febrero de 2000, se decreta la "Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría", por medio de la cual se crea el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, el cual es el ente Regulador de la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador.

B. Acuerdos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

Entre las atribuciones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se encuentra la de aprobar los Principios de Contabilidad y las Normas de Auditoría a aplicar en nuestro país, inclusive financieras, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ella.

En cumplimiento de ello, el Consejo ha emitido una serie de acuerdos tendientes a adoptar Normas Internacionales en materia de Contabilidad y Auditoría. En este sentido, se hace referencia a los acuerdos que resultan de especial interés para la adopción

⁽⁴⁶⁾ Vázquez López, Luis, Recopilación de Leyes en Materia Mercantil., Editorial Lis, 2005, Código de Comercio, art. 290.

de las Normas Internacionales de Auditoría; un extracto de ellos se presenta a continuación:

✍ Acuerdo del Consejo, con fecha 10 de septiembre de 1999; el cual establece en el numeral 1, que: "En la auditoría de estados financieros el auditor externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); y en todo lo que no esté considerado por estas deberá aplicar las Normas de Auditoría emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos" ⁴⁷.

✍ Acuerdo del Consejo, con fecha 9 de enero de 2004, donde se reafirma la obligatoriedad de adoptar las Normas Internacionales de Auditoría.

c. Manera en que las Normas Internacionales de Auditoría abordan los principios que gobiernan una auditoría.

Las NIA's no prevalecen sobre las regulaciones locales de un país, en el grado en que las NIA's concuerden con las regulaciones locales sobre un asunto particular, la auditoría de la información financiera o de otra clase en El Salvador de acuerdo a las regulaciones locales concordará automáticamente con la NIA relativa a ese asunto.

En ese sentido las Normas Internacionales de Auditoría rigen respecto de todo lo aplicable, la profesión de la auditoría en

(⁴⁷) El Diario de Hoy, El Salvador, Gente & Sociedad, viernes 24 de septiembre de 1999, página 88.

El Salvador, y reafirman en sí misma las bases sobre las cuales se fundamenta su normativa técnica. Las Normas Internacionales de Auditoría, NIA's se deben aplicar en la auditoría de estados financieros. Las NIA's también deben aplicarse, adaptadas según sea necesario a la auditoría de otra información y a servicios relacionados.

En circunstancias especiales un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación. Las NIA's deberán ser aplicadas sólo a asuntos sustanciales.

"El propósito principal de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), es establecer normas y dar lineamientos sobre el objetivo y los principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros.

Objetivo de una auditoría:

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados. Las frases usadas para expresar la opinión de un auditor son "dar una visión verdadera y justa o presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial", que son términos equivalentes.

Aunque la opinión del auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad.

Principios generales de una auditoría:

El auditor deberá cumplir con el Código de Ética para los contadores profesionales emitido por la Federación internacional de Contadores (IFAC). Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son:

- a) Independencia,
- b) Integridad,
- c) Objetividad,
- d) Competencia profesional y debido cuidado,
- e) Confidencialidad,
- f) Conducta profesional; y
- g) Normas técnicas

Alcance de una auditoría.

Al mencionar el término alcance de una auditoría, las NIA's hacen referencia a los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la auditoría. Los procedimientos requeridos para conducir una auditoría de acuerdo a NIA's deberán ser determinados por el auditor teniendo en cuenta los requisitos de las mismas, a los

organismos profesionales importantes, la legislación, los reglamentos y, donde sea apropiado, los términos del contrato de auditoría y requisitos para dictámenes.

Certeza razonable.

Cuando se lleva a cabo una auditoría de acuerdo con NIA's, se tiene el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los Estados Financieros tomados en forma integral están libres de representaciones erróneas sustanciales. Al hacer mención de certeza se refiere a la acumulación de evidencia de auditoría necesaria para que este concluya que no hay representaciones erróneas sustanciales en los estados tomados en forma integral. No obstante a lo anterior, existen factores que limitan al auditor para detectar representaciones erróneas sustanciales, los cuales son:

- ✍ El uso de pruebas.
- ✍ Las limitaciones inherentes de cualquier sistema de control interno y contabilidad.
- ✍ El hecho de la mayor parte de la evidencia de auditoría es más bien persuasiva que conclusiva.

Responsabilidad por los estados financieros.

Aún cuando el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros de la administra -

ción es de la entidad. La auditoría de los estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades”⁴⁸.

2.1.3.2 NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGA´s)

“Se define a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA´s) como los requisitos mínimos de calidad, estrechamente relacionados a la personalidad del auditor, así como al trabajo que desempeña y la información que proporciona como resultado de su trabajo profesional. Las NAGA´s, son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse en su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

Origen.

Las NAGA´s, tiene su origen en los Boletines (Statement on Auditing Estandar - SAS) emitidos por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

Clasificación de las NAGA´s.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA´s) pueden clasificarse en tres grandes tipos:

- A. Normas personales.
- B. Normas de ejecución del trabajo.
- C. Normas de información.

(⁴⁸) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 200, párrafo 1 -12

Definición:

A. Normas personales.

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo.

Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional, a continuación se detallan:

1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional: el trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.
2. Cuidado y diligencia profesionales: el auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.
3. Independencia: el auditor debe mantener una actitud de independencia en la emisión de sus juicios referente a su trabajo profesional.

Adicional estas normas se mencionan algunas características inherentes del auditor como son:

1. **Curiosidad.** El auditor operativo debe de estar interesado en su trabajo, debe ser una persona que le guste y se apasione con su labor, ser demasiado curioso y no conformarse con lo más simple y sin importancia.
2. **Persistencia.** El auditor en general debe ser persistente, darle seguimiento a cada punto relevante hasta quedar completamente satisfecho de la situación evaluada.
3. **Constructivo.** Comprende que si las diferentes operaciones evaluadas no están de acuerdo con los objetivos que persigue la organización, debe aplicar los criterios necesarios y promover las correcciones o sugerencias que ayuden a cumplir positivamente los objetivos.
4. **Integridad.** Es la capacidad de ser honrado, en este caso, con un sentido más amplio del que normalmente se le da, es decir, ser honrado en las ideas y creencias en su experiencia y conocimiento profesional. Por ningún motivo se debe de permitir que la integridad del contador se ponga en tela de juicio, para esto se debe tener una integridad a prueba de balas.
5. **Sentido práctico en los negocios.** Debe hacer evaluaciones objetivas e independientes cuando evalúa una operación

determinada o específica, teniendo en cuenta la relación que tiene con otras y ver el negocio como un todo.

B. Normas de ejecución del trabajo.

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia.

Aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

- ✍ Planeamiento Y Supervisión: La Auditoría debe ser planificada apropiadamente y el trabajo de los asistentes del auditor, si los hay, debe ser debidamente supervisado.
- ✍ En papeles de trabajo, debe dejarse constancia de supervisión.
- ✍ Estudio Y Evaluación Del Control Interno: Debe estudiarse y evaluarse apropiadamente la estructura del control interno de la empresa cuyos estados financieros se encuentra sujetos a auditoría como base para establecer el grado de confianza que merece, y consecuentemente, para determinar la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de Auditoría.

✍ Evidencia Suficiente Y Competente. Esta deberá lograrse, mediante la inspección, observación, indagación y confirmación para proveer una base razonable que permita la expresión de una opinión sobre los estados financieros sujetos a una Auditoría. Entre las clases de evidencia que obtiene el auditor tenemos:

- ✍ Evidencia sobre el control interno y el sistema de contabilidad, porque ambos influyen en los saldos de los estados financieros.
- ✍ Evidencia física
- ✍ Evidencia documentaria (originada dentro y fuera de la entidad)
- ✍ Libros diarios y mayores (incluye los registros procesados por computadora)
- ✍ Análisis global
- ✍ Cálculos independientes (computación o cálculo)
- ✍ Evidencia circunstancial

C. Normas de Información.

El informe final es el reflejo del trabajo realizado por el auditor de operaciones, el cual es el medio más adecuado para enterar a los interesados la situación actual que atraviesa la operación de la entidad.

El informe refleja el trabajo realizado por el auditor, en el cual se deposita la entera confianza de la evaluación de

operaciones y se convierte en la herramienta estratégica de toma de decisiones, así como el detonador para la implementación por parte de la administración, de planes de acción que aseguren la continuidad de operación con los resultados esperados.

El dictamen debe expresar si los estados financieros están presentados de acuerdo a la normativa técnica aplicable.

El dictamen debe contener la expresión de una opinión sobre los estados financieros tomados en su integridad, o la aseveración de que no puede expresarse una opinión. En este último caso, deben indicarse las razones que lo impiden. En todos los casos, en que el nombre de un auditor esté asociado con estados financieros, el dictamen debe contener una indicación clara de la naturaleza de la auditoría, y el grado de responsabilidad que está tomando"⁴⁹.

2.1.3.3 DIFERENCIA ENTRE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Por lo visto anteriormente, decir que existe discrepancia entre NIA's y NAGA's, sería contradecir la normativa técnica de auditoría, pues no es que una sustituya a la otra, si no que entre ellas se complementan. Así Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, (NAGA's), exponen de manera específica el perfil que debe poseer un profesional que desarrolla el trabajo de auditoría, plantea de forma sistemática el plan

(⁴⁹) Grijalva, Galdamez, Pacheco, Guía Técnica-Práctica para la elaboración de papeles de trabajo bajo Normas Internacionales de Auditoría dirigida a los profesionales de Contaduría Pública en la ciudad de Santa Ana, UES FMOcc., Agosto 2005.

global de auditoría y precisa en el fin último de una auditoría de Estados Financieros, que es la opinión o dictamen del auditor independiente. Las Normas Internacionales de Auditoría, no aparecen como un bloque que derriba los planteamientos técnicos existentes, más bien los concretiza, fundamentándolos con una amplia gama de criterios estandarizados y respaldados por el uso diario en trabajos afines en una gran cantidad de países, que al igual que el nuestro, buscan convertir la profesión de la auditoría en la herramienta de control y supervisión, desarrollando su potencial y expandiéndolo a todas las áreas del quehacer administrativo empresarial. Sin embargo entre ellas se encuentra una diferencia de forma y no de fondo, ya que las NIA's estandarizan la normativa técnica de auditoría, planteando los bases que soportan el desarrollo de esta profesión desde un enfoque general, para que cada región en base a sus normas locales, desarrolle la labor de auditoría bajo un marco técnico-teórico identificado, no así las NAGA's, que puntualizan sobre aspectos específicos y procedimientos relacionados con cada uno de ellos.

2.1.4 MARCO LEGAL QUE NORMA LA PROFESIÓN DE AUDITORÍA EN EL SALVADOR.

Como toda actividad profesional existe un marco de legislación aplicable con el propósito de normar el ejercicio de

la misma, el cual le atribuye derechos, obligaciones y sanciones en el incumplimiento de los mismos.

2.1.4.1 LEYES MERCANTILES QUE RIGEN LA PROFESIÓN DE AUDITORÍA.

CÓDIGO DE COMERCIO

"Son facultades y obligaciones del auditor:

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

X. En general, comprobar en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad.

Cualquier accionista podrá denunciar por escrito al auditor, los hechos que estime irregulares en la administración y éste deberá hacer mención de tales denuncias, en sus informes a la junta general de accionistas, y presentar acerca de ellas las consideraciones y proposiciones que estime pertinentes.

Si el pacto social lo determina, podrá constituirse un consejo de vigilancia. La manera de integrarlo y sus facultades deberán establecerse en el mismo pacto; pero a pesar de ello, será siempre indispensable al nombramiento del auditor”⁵⁰.

2.1.4.2 NORMATIVA TÉCNICA DEL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.

“PERSONAS QUE PUEDEN EJERCER LA CONTADURÍA PÚBLICA

Podrán ejercer la Contaduría Pública:

- a) Los que tuvieren “título de Licenciado en Contaduría Pública conferido por alguna de las Universidades autorizadas en El Salvador;
- b) Los que tuvieren la calidad de Contadores Públicos Certificados;
- c) Los que hubieren obtenido en Universidades extranjeras, Un título similar al expresado en el literal a) y haber sido

(⁵⁰) Vásquez López, Luis, Recopilación de Leyes en Materia Mercantil, Editorial Lis, 2005 ,Código de Comercio, Art. 291 -294

autorizado según el procedimiento que disponga el Ministerio de Educación para la incorporación correspondiente;

d) Las personas naturales y jurídicas, que conforme a tratados internacionales pudieren ejercer dicha profesión en El Salvador; por haber otorgado en dichos instrumentos el mismo derecho a los salvadoreños en su país de origen.

e) Las personas jurídicas conforme a las disposiciones de esta Ley.

REQUISITOS PARA SER AUTORIZADO COMO CONTADOR PÚBLICO

Para el ejercicio de la contaduría pública será necesario, además de reunir la calidad expresada en el párrafo anterior, observar los requisitos siguientes:

a) En el caso de personas naturales:

1. Ser de nacionalidad Salvadoreña;
2. Ser de honradez notoria y competencia suficiente;
3. No haber sido declarado en quiebra, ni en suspensión de pagos;
4. Estar en pleno uso de sus derechos de ciudadano ;
5. Estar autorizada por el Consejo de conformidad a esta ley

b) En el caso de personas jurídicas:

1. Que estas se constituyan conforme a las normas del Código de Comercio. En el caso de sociedades de capital, sus acciones siempre serán nominativas;

2. Que la finalidad única sea el ejercicio de la contaduría pública y materias conexas;
3. Que la nacionalidad de esta, así como la de sus principales socios, accionistas o asociados sea salvadoreña;
4. Que uno de los socios, accionistas, asociados y administradores, por lo menos, sea persona autorizada para ejercer la contaduría pública como persona natural;
5. Que sus socios, accionistas, asociados y administradores sean de honradez notoria;
6. Que la representación legal de la misma así como la firma de documentos relacionados con la contaduría pública o la auditoría la ejerzan sólo quienes estén autorizados como personas naturales para ejercer la contaduría pública.
7. Estar autorizada por el Consejo de conformidad a esta ley

DE LA FUNCIÓN DE AUDITORÍA

Sólo quienes sean autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de auditoría. Con el objeto de ser autorizados para el ejercicio de auditorías externas especializadas, los auditores también deberán cumplir los requisitos que establezcan otras leyes y ser inscritos en los registros correspondientes" ⁵¹.

(⁵¹) Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría, Páginas 1 -7

**2.1.4.3 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL COLEGIO DE CONTADORES
PÚBLICOS ACADÉMICOS DE EL SALVADOR.**

a) "NORMAS DE ACTUACIÓN.

Estas comprenden aquellas normas aplicables en forma general al Contador Público, las relaciones con el tipo de actividades que desarrolla en el ejercicio de su profesión; las de publicidad y por último las sanciones aplicables al violar las normas fijadas en el presente código.

1) NORMAS GENERALES APLICABLES AL CONTADOR PÚBLICO.

Art. 1.1. La conducta de los Contadores Públicos miembros del colegio esta regida de acuerdo a las reglas que contiene el presente código. Y deberá considerarse como mínima, debido a que existen normas morales y legales a niveles más amplios.

Art. 1.2. El presente código de ética regirá la conducta los miembros del Colegio respecto a sus relaciones con el público en general, con sus clientes y con sus colegas y les será aplicable sin importar la clase de actividad que desempeñen, especialidad que desarrollen, así como los niveles de remuneración que reciban por sus servicios.

Art. 1.3 Aquellos Contadores Públicos que además ejerzan otra profesión estarán obligados a acatar estas normas de conducta, independientemente de las que señale otra profesión.

Art. 1.4. Cuando un Contador Público tenga que emitir una opinión profesional que sirva de base para la toma de decisiones,

deberá expresar claramente el grado de responsabilidad que asume al emitir su opinión.

Art. 1.5 Todo informe, opinión y documentos que presente el contador Público deberá reflejar su juicio, con base en elementos comprobables, sin ocultar hechos que puedan inducir a error.

Art. 1.6 Todo informe emitido y firmado por un Contador Público, deberá ser el reflejo del trabajo efectuado por él o por algún colaborador suyo bajo supervisión; podrá además firmar informes derivados de trabajos en colaboración con otro miembro de la profesión, en todo caso será responsable en forma individual de los informes y documentos que firme.

Art. 1.7. Un Contador Público no deberá aceptar trabajos si no se ha capacitado. Tampoco podrá aceptar trabajos que no de cumplimiento con la ética.

Art. 1.8. Es obligación de todo miembro mantenerse actualizado sobre los avances técnicos aplicables a la profesión así como colaborar en la divulgación de los mismos a otros colegas.

Art. 1.12. Los honorarios a cobrar por un Contador Público deben fijarse tomando en cuenta las actividades a llevar a cabo, el tiempo que empleará y el nivel de especialización que requerirá los servicios, manteniendo los aranceles de libre competencia.

Art. 1.14. Un Contador Público evitará hacer comentarios de otro u otros colegas que causen perjuicios a su reputación y a la profesión en general, aunque sea solicitado por mandato legal.

2) NORMAS DEL CONTADOR PÚBLICO PROFESIONAL INDEPENDIENTE.

a) ACTUACIÓN GENERAL

En términos generales se plantean en la presente, las normas a seguir por un contador, sin distinción de actividades ejercidas independientemente.

Art. 2.1 Un Contador Público emitirá su opinión después de haber cumplido con las normas técnicas aplicables y los lineamientos que se expresan en este código. En los casos cuando el nombre del Contador Público aparezca en un documento deberá indicar claramente la responsabilidad que asume al firmarlo.

Art. 2.5 Un Contador Público miembro de alguna firma de profesionales que acepte algún cargo o puesto que sea incompatible al ejercicio independiente de la profesión, deberá retirarse del Colegio mientras dure la incompatibilidad. Así mismo, deberá hacerlo cuando sea sancionado por el Colegio o por el Consejo de Vigilancia del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría; en consecuencia, cuando la independencia mental del Contador Público se encuentra limitada no deberá aceptar trabajos en los que ésta sea requisito básico.

Art. 2.7 Un Contador Público que esté ejerciendo independientemente, no deberá permitir que actúe en su nombre alguna persona no asociada, excepto un representante autorizado o empleado bajo su autoridad.

Además no permitirá que un subalterno u empleado lleve a cabo la prestación de servicios que a él no le estén permitidos según el presente Código de Ética.

Art. 2.8 Es obligación de un miembro de Colegio, detallar en que consistirán sus servicios y las limitaciones si las hubiera a fin de que si en el desempeño de su trabajo se encuentre con alguna situación que no le permita seguir con el desarrollo planteado originalmente deberá informar al cliente.

Art. 2.10 Un Contador Público que ejerza independientemente no deberá ofrecer sus servicios a clientes de otros colegas. Cuando sustituya a otro, deberá solicitar a su cliente que le comunique al colega predecesor sobre el nuevo nombramiento.

Art. 2.11 Aquel Contador Público a quien un colega le solicite prestar servicios especiales a uno de sus clientes, deberá hacerlo dentro de los lineamientos acordados entre ambos profesionales; sin embargo, cuando el cliente solicite ampliación de los servicios del Contador Público llamado a colaborar, este deberá obtener la aprobación previa del colega que le solicitó los servicios originalmente .

b) NORMAS RELATIVAS AL AUDITOR EXTERNO.

Art. 2.13 Un Contador Público pierde su independencia e imparcialidad en las siguientes circunstancias:

- ✍ Cuando sea Cónyuge o pariente en línea directa (consanguíneo) sin limitación de grado: cuarto grado

colateral, o segundo grado de afinidad con el propietario, socios principales, directores, administradores, gerentes o algún empleado que ocupe de algún puesto de responsabilidad en la administración de su cliente.

- ✍ Cuando ocupe o haya ocupado, durante el ejercicio sujeto de examen, algún cargo en la dirección y/o administración de la compañía principal, afiliadas y/o subsidiarias.
- ✍ Cuando tenga o haya tenido, durante el período sujeto a examen intereses económicos y/o relaciones comerciales con la entidad a examinar, a tal grado que su libertad de criterio o independencia fuere afectado
- ✍ Cuando reciba participación directa sobre los resultados obtenidos por la empresa o sobre el resultado del trabajo que se le haya encomendado, o cuando exprese su opinión sobre los estados financieros en circunstancias en que su remuneración dependa del éxito de cualquier transacción.
- ✍ Cuando el Contador Público esté ocupando algún cargo en el sector público cuyas funciones estén relaciones directas o indirectamente, con los requerimientos fiscales a que, están sujeto las compañías.

Art. 2.14 Un Contador Público puede prestar los servicios de auditoría externa y consultoría administrativa a un mismo cliente, sin faltar a la independencia, toda vez que la prestación de sus servicios no incluyan participación en la toma

de decisiones de la empresa, ni tampoco se involucre en los registros contables del cliente.

Art. 2.15 Los dictámenes y/o informes provenientes de una Auditoría de Estados Financieros preparados por una sociedad de Contadores Públicos, deben tener la firma de por lo menos, uno de los socios, quien deberá poseer la calidad de contador público autorizado.

Art. 2.16 En la auditoría de estados financieros el auditor externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); y en todo lo que no esté considerado por estas deberá aplicar las Normas de Auditoría emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos”⁵².

PROHIBICIONES

Art. 22.- Se prohíbe expresamente a los contadores públicos:

- a) Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre registros contables, estados financieros o sobre cualquier otro documento contable o legal, que no tenga respaldo en libros o documentos o que no sea acorde con la realidad;
- b) Emitir dictámenes, informes u opiniones que afirmen, confirmen o avalen actos, operaciones o registros existentes o que se efectuaron en forma distinta a la consignada en dichos dictámenes, informes u opiniones;

(⁵²) Código de Ética Profesional, Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría, Páginas 60 -71

- c) Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre actos, operaciones o registros que no se hayan examinado o verificado directamente o delegados bajo su responsabilidad;
- d) Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre asuntos que le sean encomendados por Ley o por voluntad de los interesados, en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promuevan confusión;
- e) Efectuar actuaciones profesionales en las empresas donde él, su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, sean administradores, gerentes, ejecutivos o presten a cualquier título servicios; o donde tengan algún interés particular, o pueda existir conflicto de intereses en la misma;
- f) Emitir dictámenes, informes u opiniones a personas o a empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde él, sus socios o accionistas, o empleados, sea el responsable también de la contabilidad en forma directa;
- g) Omitir en sus actuaciones la metodología o procedimientos utilizados como el nivel de confiabilidad estadístico de ellas, cuando la naturaleza del trabajo lo requiera;
- h) Hacer uso de nombres diferentes a los que aparezcan en el Registro del Consejo
- i) Las demás que señala la Ley,

Artículo 23.- Los expedientes de trabajo, en los cuales estén documentados los dictámenes e informes, así como los dictámenes mismos, deberán conservarse al menos cinco años”⁵³.

2.2 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Las técnicas y procedimientos de auditoría, son las bases para un análisis y estudio de la auditoría como herramienta administrativa y financiera para encontrar errores significativos en los estados financieros.

2.2.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

“Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros. Sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

El auditor por razón de no poder establecer un sistema rígido de procedimientos ya sea por los diferentes sistemas de organización, diferentes sistemas de control y operación de los negocios debe aplicar su criterio profesional decidiendo cual técnica o procedimientos serán aplicables para cada caso especial.

2.2.1.1 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL.

Son aquellos procedimientos desempeñados por el auditor con los que obtendrá una comprensión de los sistemas de contabilidad

(⁵³) Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría, Páginas 20-23

y de control interno, los cuales le proporcionarán evidencia de auditoría sobre la adecuación del diseño y efectividad de operación de las políticas y procedimientos del control interno. Como efecto de la aplicación de pruebas de control, el auditor puede identificar posibles condiciones reportables, que deben investigarse y validarse con la dirección de la entidad auditada, quien puede confirmar o exhibir evidencia para disiparlas. Si el auditor llega a la conclusión de que las actividades de control interno de la entidad auditada no son efectivas, podrá modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos de auditoría.

2.2.1.2 PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS.

En la fase de ejecución del trabajo, el auditor debe obtener evidencia suficiente y apropiada a través de los procedimientos sustantivos cuyo objetivo es determinar la razonabilidad de los montos o cifras presentadas en los estados financieros de la entidad en la que se desarrolla la auditoría, pero el alcance de estos procedimientos dependerá de la confiabilidad que el auditor haya determinado sobre los controles de esta, ya que los resultados obtenidos mediante estos procedimientos serán con los que el auditor sustentara la opinión que presentara en el dictamen de auditoría a los usuarios de los estados financieros”⁵⁴.

(⁵⁴) Tobar, Santillana, Gónzales, Auditoría Uno, 2ª. Edición, editores contables, administrativas y fiscales, S.A. de C.V., Pág. 108 -111

2.2.2 TÉCNICAS DE AUDITORÍA.

“Son los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener la evidencia necesaria que fundamente sus opiniones y conclusiones, su empleo se basa en su criterio o juicio, según los eventos. Entre las diferentes técnicas existentes, se mencionan algunas a continuación.

1- ESTUDIO GENERAL.

Es la apreciación sobre las características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias. Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del auditor, que basado en su experiencia, podrá obtener de la información o datos originales de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudiera requerir especial atención.

Estas apreciaciones las puede elaborar el propio auditor o bien sus ayudantes previamente seleccionados y asegurando que estén plenamente capacitados para lograr un trabajo eficiente. El auditor al ser llamado por una empresa para que emita una opinión sobre los Estados Financieros, debe estudiar en forma general a la empresa, determinando cuál es su giro, sus Estados Financieros viéndolos desde un amplio panorama.

2- ANÁLISIS.

Consiste en desglosar o descomponer los distintos elementos individuales que forman una Cuenta o un asiento determinado en

sus partes para su estudio y generalmente se aplica a cuentas o a rubros genéricos de tal manera que constituyan unidades homogéneas y significativas de los Estados Financieros.

Esta se divide en análisis de saldo y análisis de movimientos.

a) Análisis de Saldos.

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrando en ellas son compensaciones unos de otros; por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, etc., son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Cuando éste es el caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldo.

b) Análisis de Movimientos:

En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, como por ejemplo, en las cuentas de resultados; aún más, en algunas cuentas que podrían ser de movimientos compensados puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que por razones particulares no

convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

3- INSPECCIÓN.

Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.

En diversas ocasiones, especialmente por los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito, y otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En igual forma, algunas de las operaciones de la empresa y sus condiciones de trabajo pueden estar registradas en títulos, documentos o libros especiales en los cuales de una manera fehaciente sirva de tesón de las operaciones realizadas. En todos estos casos puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada, o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

4- CONFIRMACIÓN.

Esta técnica consiste en que el auditor debe cerciorarse de la autenticidad de los activos, operaciones, etc., de la entidad

sujeta a examen por medio de escritos entre personas ajenas a la organización que conocen las operaciones efectuadas con la misma, así como las condiciones en que fueron pactadas, de tal manera que esa información sea "válida".

El auditor se cerciora de la autenticidad de las operaciones enviando a la persona (natural o jurídica) a quien se le solicita la información en una hoja que se llama confirmación, se pide que conteste por escrito si está o no de acuerdo con la misma. Esta puede ser aplicada de diferentes formas.

a) Positiva.

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

b) Negativa.

Se envían datos y se pide contestación sólo si no están conformes. Usualmente se utiliza para confirmar el activo.

c) Indirecta, Ciega o en Blanco.

No se envían datos y se solicita información, saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

5-INVESTIGACIÓN.

Esta técnica la utiliza el Contador Público al obtener información de datos y comentarios de funcionarios o de emple -

ados de la entidad auditada, que le sirvan para complementar su trabajo. Dependiendo de la manera en que la realice y los recursos que aplique para considerarla como investigación formal o informal. Por ejemplo el auditor puede formarse una opinión sobre la cobrabilidad de las cuentas por cobrar mediante informaciones que obtengan de los funcionarios y empleados de crédito y cobranza de la empresa.

6- DECLARACIÓN.

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan. Es de vital importancia hacer notar que, aún cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que posiblemente tuvieron injerencia en la formulación de los datos financieros que se están examinando.

7- CERTIFICACIÓN.

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

8- OBSERVACIÓN.

Es la presencia física de cómo realizan ciertas operaciones o hechos el personal de la entidad.

El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dando cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa los realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados de manera satisfactoria, observando la manera como se desarrolla la labor de preparación de los mismos.

9- COMPROBACIÓN.

Consiste en la revisión de documentos probatorios o representativos de las operaciones que se han realizado; esta técnica es utilizada para determinar la legitimidad.

10- CÁLCULO.

Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de la misma.

Conviene advertir que en la aplicación de la técnica del cálculo, frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas. Por ejemplo:

- a) Cerciorarse de que la aplicación por concepto de depreciaciones y amortizaciones es correcto, de acuerdo con el método empleado y

- b) Cerciorarse que el cálculo de los intereses cobrados, por cobrar, pagados o por pagar, son los correctos de acuerdo con las condiciones pactadas.

11- VERIFICACIÓN.

Consiste en confirmar la verdad, exactitud o probabilidad de una cuenta mediante un examen adecuado.

12- INDAGACIÓN.

Un auditor debe tener evidencia suficiente sobre la razonabilidad de las respuestas que recibe al formular las preguntas en el transcurso de la auditoría que realiza, sean éstas orales o por escrito, es por ello que al indagar, los profesionales lo que realmente realizan es emplear un cuestionario de control interno para reunir información a cerca de los procedimientos de control prescritos.

13- COTEJAR.

Consiste en confrontar una o varias cuentas, asientos o partidas con otra u otras cuentas, asientos o partidas.

14- CONFRONTACIÓN:

Seguimiento del registro de transacciones concretas a través del proceso de contabilidad, como medio de ratificación de la validez de las transacciones y del sistema de contabilidad”⁵⁵.

(⁵⁵) Willingham, John J, Auditoria, Conceptos y Métodos, Mac Grawhill, 8ª. Edición, Pág. 50-51.

2.3 EL AUDITOR INDEPENDIENTE

2.3.1 GENERALIDADES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.

2.3.1.1 CONCEPTO

El concepto de auditor es amplio en su constitución, por la diversidad de funciones y campos en los que se puede desempeñar, precisaremos sobre el concepto de auditor independiente o de Estados Financieros, basándonos en la normativa vigente aplicable en El Salvador.

Un auditor independiente es un profesional graduado de licenciatura en Contaduría Pública o Contador Público Certificado, inscritos y autorizados por la Junta de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría para ejercer la profesión, debiendo contar con la suficiente capacidad práctica en el campo de la auditoría, lograda por medio de otros profesionales más experimentados, como también estar a la vanguardia con las nuevas ideas de acuerdo a los avances que ocurren en la profesión.

La misión del auditor es la de ayudar a la dirección a ejercer eficazmente sus responsabilidades, proporcionándoles los análisis, las apreciaciones y las recomendaciones pertinentes sobre las actividades examinadas que recogerá en un informe.

2.3.1.2 PROPÓSITO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.

El propósito del auditor de Estados Financieros es la realización de un examen y evaluación de los informes financieros presentados por la entidad, mediante el uso y

desarrollo de procedimientos técnicos de auditoría, para determinar el apego a políticas y procedimientos de control establecidos por la administración, cumplimiento de normativa técnica contable aplicable y de leyes y reglamentos estatales, establecidos para el funcionamiento de la organización.

2.3.1.3 IMPORTANCIA DEL AUDITOR

La estructura administrativa de las organizaciones, además de registros contables, necesita de controles sobre el personal, sobre el desarrollo económico, sobre el seguimiento de políticas y normas gerenciales, sobre controles fiscales y aún sobre la misma contabilidad, en fin sobre todos aquellos marcos técnicos que maximicen la capacidad productiva de las mismas, es aquí donde nace la auditoría, no como un control mas, si no como un medio que aumenta la efectividad de los controles y eleva el funcionamiento operativo. Específicamente al cumplir el objetivo principal de la auditoría de estados financieros, la emisión de opinión independiente, se aporta a una diversidad de entidades públicas y privadas, una base de apoyo, para fundamentar las aseveraciones financieras planteadas en los estados financieros de una organización, brindando seguridad sobre las cifras expresadas en los informes preparados.

2.3.2 SERVICIOS QUE PRESTA EL AUDITOR INDEPENDIENTE

Básicamente, los trabajos que desempeña el auditor Independiente o Contador Público son:

- a) Los que son esencialmente de auditoría,
- b) Los que principalmente comprenden trabajos de contabilidad
- c) Los que se refieren a impuestos,
- d) Actividades especiales.

Estas clases de trabajo tienen mucha relación entre ellos y es muy esencial que se ejecuten bajo un mismo contrato; en muchos casos pueden ser solicitados por los clientes y no caerán dentro de la clasificación presentada, pero el Contador Público deberá sujetarse a la naturaleza exacta de los servicios que deba prestar en cualquier trabajo, debe determinarse específicamente por las partes interesadas y al llegar a un entendimiento, confirmarla por escrito para evitar malas disquisiciones relativas al alcance del mismo, su costo, las responsabilidades y a quien debe presentarse (carta oferta de servicios) a instancias de alguna persona o grupo de personas que no sean la sociedad, tal es el caso de los inversionistas.

Por lo general el auditor al terminar su trabajo rinde un informe, en el que presenta el resultado de sus investigaciones, sus conclusiones y las características del informe varían de acuerdo con la finalidad que se persiga, pero cuando se presenten Estados Financieros con el informe, debe incluirse una declaración acerca del tipo de examen practicado y al expresar una opinión, el alcance y responsabilidad de esta.

Los tipos de trabajo que presta el Contador Público mencionadas con anterioridad establecen una guía general, puesto que en la práctica sobrepasan los límites.

La Ley de Vigilancia de la Contaduría Pública, hace referencia, exclusiva a las atribuciones obligatorias del contador público:

- a) "Autorizar las descripciones de los sistemas contables, los catálogos de cuentas y manuales de instrucciones que deben llevar los comerciantes, a los que la Ley exige llevar contabilidad y a quienes deseen un sistema contable. Esta autorización procederá en todos aquellos casos en que l leyes especiales no establezcan que determinados entes fiscalizadores gubernamentales autoricen los sistemas contables de sus respectivos entes fiscalizados;
- b) Legalizar los registros o libros que deben llevar todos los comerciantes, de conformidad con las l leyes de la materia, previa solicitud del interesado por escrito y autenticada;
- c) Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes;
- d) Dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones empresas, instituciones

autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza;

- e) Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al Código de Comercio y leyes especiales;
- f) Certificar los valúos e inventarios cuando sea requerido;
- g) Realizar estudios de reevaluación de activos y pasivos de empresas, y ajustar su valor contable.
- h) Certificar la rendición de cuentas en la administración de bienes;
- i) Certificar y razonar toda clase de asientos contables;
- j) Realizar la compulsas de libros y documentos en la dilucidación de asuntos contables, relacionadas con toda clase de juicios, a petición del juez o las partes en conflicto;
- k) Dictaminar o certificar las liquidaciones para el pago de regalías, comisiones, utilidades o retorno de capitales;
- l) Comunicar oportunamente por escrito a la persona auditada aquellas violaciones a la ley que encontrare en el transcurso de la revisión;
- m) En los demás casos que las leyes lo exijan.

El contador no podrá emitir las autorizaciones a las que se refieren los literales a), b) y e), sin que previamente se hubiese cerciorado del cumplimiento de las obligaciones

profesionales de los comerciantes exigidas en los Títulos I y II del Libro Segundo del Código de Comercio" ⁵⁶.

2.3.3 RESPONSABILIDADES Y OBLIGACIONES DEL AUDITOR.

2.3.3.1 RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.

En el ámbito nacional la profesión de la contaduría pública como muchas otras de igual importancia poseen deberes para con terceros, en cuanto a su ejercicio y áreas afines.

Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él que van a utilizar el resultado de su trabajo. Entre sus responsabilidades tenemos:

A) RESPONSABILIDAD PARA CON EL ESTADO.

Cumplir con leyes y reglamentos tanto mercantiles como fiscales que le informen de manera adecuada, oportuna y competente cuando se le requiera por alguna institución autorizada del Estado.

B) RESPONSABILIDAD PARA CON LA PROFESIÓN.

Un Contador Público debe guardar respeto y cuidará de las relaciones con sus colegas, colaboradores y con las instituciones que lo agrupan, tratando siempre de dignificar la profesión y actuar con espíritu de grupo.

⁽⁵⁶⁾ Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, Páginas 16 -18.

c) RESPONSABILIDAD PARA CON LOS CLIENTES.

De igual manera que existe la responsabilidad para con los entes anteriores, existen responsabilidades para con el cliente entre las cuales podemos mencionar:

1. "SECRETO PROFESIONAL

Un miembro del Colegio no debe revelar por ninguna causa, situaciones, datos, etc. Que durante el ejercicio de su profesión haya tenido conocimiento, a menos que sea autorizado por sus clientes o requerido por disposición legal.

2. OBLIGACIÓN DE RECHAZAR TRABAJOS EN LOS QUE NO SE DEN CUMPLIMIENTO CON LA ÉTICA.

Un Contador Público faltará al honor y dignidad profesional cuando directa o indirectamente participe en arreglos o asuntos que no den cumplimiento con la ética.

3. FIDELIDAD HACIA EL CLIENTE QUE CONTRATA LOS SERVICIOS.

Un Contador Público no deberá aprovecharse de situaciones que podrían implicar prejuicios a quien lo contrata" ⁵⁷.

Deberá elaborar los diferentes informes oportunamente a fin de proporcionar la debida asesoría para el fortalecimiento y corrección de deficiencias de sistemas de contabilidad y control interno.

(⁵⁷) Código de Ética Profesional, Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría, Páginas 58 -59

Deberá asesorar al cliente en las diferentes situaciones que se le presenten, en lo concerniente a la labor de auditoría en la empresa.

D) "RESPONSABILIDADES SOCIALES:

I. INDEPENDENCIA DE CRITERIO O MENTAL.

Un Contador Público miembro del Colegio, al expresar una opinión profesional acepta la obligación de mantener un criterio libre e imparcial.

II. PREPARACIÓN Y CALIDAD PROFESIONAL.

Para que un Contador Público acepte prestar sus servicios. Deberá mantener constantemente entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para llevar a cabo las actividades con cuidado y diligencias de una persona responsable.

III. RESPONSABILIDAD PARTICULAR

En los trabajos técnicos que un miembro del Colegio, lleve acabo o sean realizados bajo su Dirección, aceptara la responsabilidad personal o particular" ⁵⁸.

2.3.3.2 "OBLIGACIONES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

A) OBLIGACIONES ÉTICAS:

El contador público está sujeto a un código de ética profesional que debe considerarse como norma mínima de observancia en las relaciones con los colegas en el ejercicio, y con el público en

(⁵⁸) Código de Ética Profesional, Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría, Páginas 57.

general el verdadero significado de ética se encuentra en el espíritu y no en la letra del código respectivo, en este sentido, toda obligación de carácter ético está de manera simple y adecuada, como una regla de oro.

B) OBLIGACIONES LEGALES

En el desarrollo de su trabajo, el contador público asume numerosas obligaciones legales que además del cumplimiento de una licenciatura profesional, existen disposiciones que establecen sanciones de carácter civil y penal por actos que pudiera perpetrar en el curso de su trabajo. Además, el contador público o auditor independiente asume ciertas obligaciones legales para con su cliente y tiene a su cargo otras responsabilidades en relación con terceras personas".⁵⁹

2.3.4 FACTORES QUE INFLUYEN EN LA AUDITORÍA INDEPENDIENTE

Existe una diversa gama de factores que influyen en el desarrollo de una auditoría de Estados Financieros, a este efecto, continuación se citan los de mayor relevancia.

2.3.4.1 ESTADOS FINANCIEROS.

El éxito o fracaso de toda empresa gira alrededor de la calidad de su administración la cual, a su vez, depende de sistemas contables precisos. Los Estados Financieros son los mejores indicadores para la toma de decisiones por parte de la

⁵⁹ Código de Ética Profesional, Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y auditoría, Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría, Páginas 57 -61

gerencia; Y por medio de los anexos se pueden identificar problemas y prevenirlos antes de que se incrementen.

2.3.4.1.1 CONCEPTO

Los Estados Financieros: Son informes que muestran el saldo de las cuentas en una forma resumida, derivado de los registros de contabilidad, es decir, el resultado de la operatividad de una empresa en un período determinado, permitiéndonos conocer de esta manera la situación financiera en que se encuentra dicha entidad a una fecha específica.

2.3.4.1.2 TIPOS DE ESTADOS FINANCIEROS

Se pueden preparar diversos Estados Financieros, dependiendo de las necesidades de la organización. Los estados financieros que son usados típicamente son:

- ✍ El Estado de Situación Financiera o Balance General.
- ✍ El Estado de Resultados o de pérdidas y ganancias.
- ✍ Estado de Flujo de Efectivo.
- ✍ Estado de Cambios en el patrimonio.

Estos estados financieros son la descripción de las políticas de contabilidad, y las notas respectivas, constituyen la presentación mínima que se requiere para presentar razonablemente la posición financiera y los resultados de las operaciones de una empresa. La razón de información adicional como las notas a los estados financieros, viene dada por que la presentación de los estados financieros muestra limitaciones en su elaboración y en

la información que contienen; por lo tanto, es conveniente que estos estados sean acompañados de la información suficiente y necesaria que explique adecuadamente todas aquellas partidas, situaciones, acontecimientos o circunstancias que se consideren necesarios para el conveniente análisis e interpretación de la información financiera involucrando sus políticas contables y notas adjuntas.

"A continuación se mencionan en forma breve las divulgaciones generales que deben contener los estados financieros:

- ✍ Para una presentación razonable de la situación financiera, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera, se requieren los siguientes estados: Balance General, Estado de Resultado, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujo de Efectivo, políticas contables y notas a los estados financieros, siendo recomendable de que se presenten en forma comparativa, debiendo así mismo detallar los montos significativos en forma clara.
- ✍ Cuando se clasifica un balance deben considerarse como activo y pasivos corrientes, aquellos saldos que sean realizables o pagaderos, respectivamente, en un plazo no mayor o un año.
- ✍ Si en un balance no se hace la presentación por separado de ciertas clases de activos y pasivos se deberá hacer en

notas explicativas e indicándose a la vez que forman parte de los estados financieros. Cuando los estados financieros no hayan sido auditados deberá revelarse ese hecho apropiadamente en el cuerpo de los mismos.

- ✍ El Estado de Resultado deberá contener.
 - ✍ Ingresos recibidos por operaciones de la entidad.
 - ✍ Costos y gastos.
 - ✍ Impuestos sobre la renta.
 - ✍ Partidas inusuales por separado.
- ✍ Efecto de un cambio en un principio de contabilidad.
- ✍ Revelar en los estados financieros o en las notas a los mismos, según sea apropiado.
- ✍ Gastos de depreciación, amortización de intangibles, de arrendamientos, ingresos por interés, beneficios fiscales, costos de interés incurrido y monto capitalizado, efecto de las provisiones por actos ilegales, ganancias o pérdida en cambio de moneda extranjera.
- ✍ Estados de Flujos de Efectivo: Incluir un estado por cada período para el cual se presenta un estado de resultado, de manera tal que concilie el efectivo inicial y final. Este estado debe divulgar clara y separadamente cada una de las clases de entradas y pagos de operación financiamiento e inversión.

- ✍ Resumen de Políticas de Contabilidad Significativas: Se describen políticas significativas pero que no están limitadas a: Métodos de depreciación, amortización de intangibles, conversión de moneda extranjera.
- ✍ Transacciones con Entes Relacionados: se revelan las transacciones con entes relacionados, afiliadas e intereses mayoritarios o de control.
- ✍ Cambios contables y correctivos de errores. Cuando individualmente o en conjunto realicen un efecto sustancial en los resultados de una empresa en el presente o en el futuro, se deberá de tomar en cuenta lo siguiente:
 - ✍ Principios de Contabilidad.
 - ✍ Naturaleza y Justificación del cambio y razones por las cuales se prefiere.
 - ✍ Efecto sobre la utilidad antes de partidas extraer - dinarias y de utilidad neta del período del cambio.
 - ✍ Razones por la falta de cantidades pro forma o efectos acumulativos.
 - ✍ para una presentación de un año, las cifras reales y pro forma de año anterior.
- ✍ Métodos de amortización (si están proyectados, describir el cambio y revelar los efectos; son retroactivos, revelar la naturaleza, justificación y efectos sobre las utilidades antes de partidas extraordinarias y utilidades netas).

- ✍ Estimación contable: Para un cambio en una estimación que afecta períodos futuros, los efectos sobre utilidades antes de partidas extraordinarias y utilidades netas del período del cambio.
- ✍ Transacciones no monetarias: es de considerar la base contable para los activos transferidos y las ganancias o pérdidas reconocidas.
- ✍ Liquidez: Si una empresa llegase a entrar en un estado de iliquidez esta deberá reflejar en sus estados financieros que las operaciones del año en curso o años anteriores no generaron suficiente dinero para cubrir las obligaciones corrientes, que existe la posible necesidad de obtener financiamiento adicional (por deuda o patrimonio) o de liquidar ciertos activos para compensar futuras deficiencias en flujo de fondos⁶⁰.

2.3.4.1.3 ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE LOS E. F.

A. BALANCE GENERAL

“El estado de situación financiera o balance general es una representación de la situación financiera de una entidad económica a una fecha determinada, mostrando lo que se adeuda y lo que se posee de la entidad económica a una fecha específica. Algunos autores lo comparan a una fotografía instantánea, ya que la situación financiera de la empresa está siempre cambiando.

(⁶⁰) Normas Internacionales de Información Financiera, Edición 2003, Norma Internacional de Contabilidad 1, I/1-I/49

Componentes del Balance General

Activo	Pasivo
<p>CORRIENTE</p> <p>Efectivo Y Equivalentes</p> <p>Deudores comerciales y otras Cuentas Por Cobrar</p> <p>Anticipos</p> <p>Inventarios.</p>	<p>CORRIENTE</p> <p>Proveedores y Acreedores varios</p> <p>Provisiones Y Retenciones</p> <p>Préstamos y Documentos por pagar a corto plazo.</p>
<p>NO CORRIENTE</p> <p>Propiedades, planta y Equipo</p> <p>Intangibles</p> <p>Otros activos financieros</p>	<p>NO CORRIENTE</p> <p>Préstamos y Documentos por pagar a largo plazo.</p> <p>Otros pasivos.</p> <p>Pasivos Totales</p>
<p>Total Activo</p>	<p>Patrimonio</p> <p>Capital y Reservas</p> <p>Capital Emitido</p> <p>Reservas</p> <p>Ganancias (pérdidas) acumuladas</p> <p>Patrimonio Total.</p> <p>Total Pasivo y Patrimonio</p>

Es típico que se presente primero, en orden descendente de liquidez.

Liquidez se refiere a la capacidad de los activos o pasivos para convertirse en dinero efectivo.

Aunque el balance general presenta una imagen global de la situación financiera de la entidad económica, tiene sus limitantes. Varias partidas se omiten aunque tienen valor o consecuencia financiera para la organización. A veces a estas partidas se les llama partidas fuera del balance general. Los ejemplos incluyen políticas de contabilidad, y unos de los recursos más valiosos, el personal y la reputación financiera de la entidad económica.

ELEMENTOS DEL BALANCE GENERAL

1- Activos

Un activo es un recurso controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la empresa.

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo pueden llegar a la empresa por diferentes vías. Por ejemplo, un activo puede ser:

- a) utilizado aisladamente, o en combinación con otros activos, en la producción de bienes y servicios a vender por la empresa;
- b) intercambiado por otros activos;
- c) utilizado para satisfacer un pasivo; o
- d) distribuido a los propietarios de la empresa.

Reconocimiento de Activos

Un activo es reconocido como tal, cuando es probable que fluyan hacia la empresa los beneficios económicos futuros y el activo posea un costo o valor que pueda ser medido confiablemente si una erogación no producirá beneficios futuros más allá del período contable, entonces no puede reconocerse esa erogación como activo.

2- Pasivos

Un pasivo es una obligación presente de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Una característica esencial de todo pasivo es que la empresa tiene contraída una obligación en el momento presente. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de un mandato legal. No obstante, las obligaciones también aparecen por la actividad normal de la empresa.

Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la empresa entrega unos recursos, que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a la reclamación de la otra parte. La cancelación de un pasivo actual puede llevarse a cabo de varias maneras, por ejemplo a través de:

- (a) pago de dinero;
- (b) transferencia de otros activos;
- (c) prestación de servicios;
- (d) sustitución de ese pasivo por otra deuda;
- (e) conversión del pasivo en patrimonio neto.

Reconocimiento de Pasivos

Un pasivo es reconocido cuando es probable que la salida de recursos que implican beneficios económicos que resulten de la liquidación de una obligación presente y la cantidad a la que tal liquidación ocurra, pueda ser medida razonablemente .

3- Patrimonio neto

Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos .

Aunque el patrimonio neto ha quedado definido, como un residuo puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance. Por ejemplo, en una sociedad por acciones pueden mostrarse por separado las aportaciones de los accionistas, las ganancias no distribuidas, las reservas específicas procedentes de utilidades y las reservas por ajustes de mantenimiento del capital.

En ocasiones, la creación de reservas viene obligada por leyes o reglamentos, con el fin de dar a la empresa y sus acreedores una protección adicional contra los efectos de las pérdidas. Otros tipos de reservas pueden haber sido dotadas porque las leyes fiscales del país conceden exenciones o reducciones impositivas, cuando se produce su creación o dotación.

Las cuentas del patrimonio o de capital representan lo que el socio posee en la entidad económica y se miden según el exceso del activo sobre el pasivo. El patrimonio es el valor neto de la entidad económica, se incluyen las aportaciones de capital, reservas y excedentes no distribuidos. Las aportaciones de asociación incluyen el capital que los socios han invertido en la entidad económica.

En síntesis Balance General se puede resumir en la Ecuación Contable, dada a continuación:

Activo		Pasivo + Patrimonio
Activo	=	Pasivo + Capital

B. ESTADO DE RESULTADOS

Este muestra los ingresos identificados, los costos y gastos correspondientes y como resultado de tal enfrentamiento, la utilidad o pérdida neta del periodo contable.

La información que se debe revelar en este estado financiero; como mínimo el cuerpo del estado de resultados deberá incluir líneas con importe que correspondan a las siguientes partidas:

- ✍ Ingresos
- ✍ Gastos de Operación
- ✍ Resultados de operación
- ✍ Gastos Financieros
- ✍ Gastos por impuestos de las ganancias
- ✍ Resultados extraordinarios
- ✍ Ganancia o pérdida neta del periodo

Es conveniente revelar, ya sea en el cuerpo principal del estado de resultados o en notas explicativas el desglose de los gastos, y utilizar una clasificación basada en la naturaleza de los mismos dada la función que desempeñan dentro de la empresa.

Reconocimiento de Ingresos

Los ingresos se reconocen cuando el incremento en los beneficios económicos futuros relacionados con un incremento en un activo o decremento de un pasivo, se haya derivado y pueda ser medido razonablemente.

Reconocimiento de Gastos

Los gastos se reconocen cuando surja un decremento en los beneficios económicos futuros relacionados con un decremento en un activo, o un incremento en un pasivo, los cuales pueden ser medidos sobre bases confiables.

C. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

El estado de excedentes por distribuir también conocido como estado de cambios patrimoniales contiene el saldo del ingreso o pérdida neta menos dividendos. Este estado indica los cambios en los excedentes no distribuidos durante el período escogido. En muchos casos, este cambio significará un aumento o pérdida en el ingreso neto.

La entidad económica deberá presentar este estado financiero con el objeto que muestre:

- ✍ La ganancia o pérdida neta del periodo
- ✍ Cada una de las partidas de gasto, ingresos, pérdida o ganancias que se cargue o abone directamente al patrimonio neto.
- ✍ El efecto acumulado de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores fundamentales.
- ✍ Además se debe presentar ya sea en el cuerpo principal del estado financiero o en notas explicativas, las operaciones de capital con los usuarios, así también los beneficios distribuidos
- ✍ El saldo de la ganancia o pérdida acumulada el principio del ejercicio y en la fecha de cierre, así como los movimientos ocurridos durante el periodo.
- ✍ Una conciliación entre los libros y el final de cada tipo de capital social, prima de emisión y reservas

D. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

La información presentada por este estado financiero brinda a los usuarios una base para la evaluación de la capacidad con que cuenta la empresa para generar efectivo u otro medio líquido equivalente. Así también presenta las necesidades de la empresa para la utilización de los flujos de efectivo.

El estado de flujos de efectivo debe informar acerca de los ingresos de efectivo ocurridos durante el período, clasificán - dolos en tres actividades:

- ✍ Actividades de operación: el efectivo procedente de estas actividades se deriva esencialmente por las transacciones que constituyen la principal fuente de ingresos.
- ✍ Actividades de inversión: Los ingresos de efectivo genera - dos por dichas actividades r epresentan la medida en la cual se han efectuado desembolsos por causa de los recursos económicos que generan.
- ✍ Actividades de financiación: La presentación del flujo de efectivo procedente por estas actividades resulta útil al predecir las necesidades de efectivo para cubrir los adeudos natos a los proveedores de capital a la empresa.

E. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Las notas a los Estados Financieros brindan información que no aparece en los estados financieros. Allí se incluyen cambios en métodos de contabilidad o políticas, derechos de los acreedores

sobre ciertos tipos de activo, así como también toda información importante que pueda afectar la situación financiera de la entidad económica.

Toda empresa debe presentar en notas a los estados financieros las siguientes consideraciones:

- ✍ Información a usar de las bases para la elaboración de los estados financieros, así como las políticas contables específicas seleccionadas y aplicadas para las transacciones y sucesos significativos.
- ✍ Incluir la información que, exigidas por las normas de contabilidad aplicables, no han sido incluidas en los demás componentes de los estados financieros.
- ✍ Suministrar información adicional que no se presenta en el cuerpo principal de los estados financieros, pero resulta necesaria para la información razonable de la actividad y la situación de la empresa.

Las notas de los estados financieros comprenden descripciones y análisis de las partidas que se encuentran en el cuerpo principal, información de carácter adicional, como las relativas a las obligaciones contingentes, y otra información de carácter financiero y de carácter no financiero.

Con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros, las notas, se pueden presentar en el siguiente orden:

- ✍ Una declaración de cumplimiento con las normas de contabilidad aplicables.
- ✍ Una declaración sobre la base o bases de medición usadas en los estados financieros, así como las políticas contables aplicadas.
- ✍ Información de apoyo para las partidas presentadas en el cuerpo principal de cada uno de los estados financieros, en el mismo orden en el que figuran estos y dentro de cada uno las líneas que lo componen" ⁶¹.

2.3.4.1.4 OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El objetivo de los Estados Financieros es promover información acerca de la posición financiera, resultados y flujo de efectivo de una empresa, que es útil para una gran variedad de usuarios en la toma de decisiones de índole económica. Usualmente los Estados Financieros se preparan para satisfacer necesidades que puede ser requerida por otros usuarios con asuntos especiales.

Los Estados Financieros muestran de gran manera los resultados obtenidos por el personal de la gerencia, o la responsabilidad de estos en el manejo de recursos confiados a la misma.

2.3.4.1.5 FUNCIONALIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

"La funcionalidad de los Estados financieros puede ser vista bajo dos ópticas, estas se enuncian a continuación:

⁽⁶¹⁾ Normas Internacionales de Información Financiera, Edición 2003, Norma Internacional de Contabilidad 1, Pág. I/1 -I/49

a) Desde el punto de vista de lo que informan

Cada uno de los Estados Financieros tiene su razón fundamental de ser, en ese sentido podría evaluarse con el juego de estos al menos lo siguiente:

- ✍ Estructura Financiera
- ✍ Liquidez
- ✍ Solvencia
- ✍ Capacidad para adaptarse al cambio
- ✍ Predicción de necesidades de efectivo, así como de utilidades futuras, etc.

Tanto el Balance General como el Estado de Resultados, presentan información que se interrelaciona entre ambos Estados Financieros. Las notas y cédulas complementarias a los Estados Financieros, son parte integral de los mismos. Las cédulas suplementarias brindan información adicional, por ejemplo: Información de los segmentos geográficos e industriales, efecto de los precios cambiantes en la empresa, entre otros.

b) Desde el punto de vista de las Características Cualitativas de los Estados Financieros.

Estos son los atributos que proporcionan a la información contenida en los Estados Financieros y son de mucha utilidad para los usuarios de los mismos.

Las características a que se hace referencia son:

- ✍ Comprensibilidad

✍ Relevancia

✍ Confiabilidad

✍ Comparabilidad

Comprensibilidad

Toda la información financiera que se presenta a los usuarios debe ser comprensible con la finalidad de conocer el negocio en forma razonable además de sus propias actividades económicas.

Relevancia

Para ser útil la información debe ser relevante en la necesidad de toma de decisiones de los usuarios, cuando la información financiera es relevante, esta dirigida en la toma de decisiones presentes, pasadas o futuras, en ese sentido, las cualidades de predicción y confirmación, se encuentran interrelacionadas.

Confiabilidad

Para considerarse útil la información debe ser también confiable, debe estar libre de errores y riesgos importantes.

La confiabilidad tiene una relación directa sobre: La fidelidad representativa, sustancia económica de las transacciones, neutralidad y prudencia.

Comparabilidad

Los usuarios deben ser capaces de comparar los Estados Financieros de una entidad a través del tiempo, a fin de identificar tendencia en la posición financiera y en los

resultados de la misma. La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la uniformidad”⁶².

2.3.4.2 EL CONTROL INTERNO

2.3.4.2.1 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

“El término Sistema de control interno significa todas las políticas y procedimientos (controles internos), adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integridad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.

Además, el control interno sirve para diseñar los procedimientos para la protección y conservación de los recursos disponibles y el medio organizacional, de tal manera que sus resultados se puedan medir y comprobarse, tanto en lo relativo a los hechos o acontecimientos propiamente dichos, como a los actos de quienes intervienen en ellos”⁶³.

2.3.4.2.2 ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Establecer una estructura de control interno es indispensable para lograr un efectivo desarrollo de la empresa,

(⁶²) III Seminario Regional interamericano de Contabilidad - El Salvador “Desafíos en el Nuevo Orden Mundial de la Auditoría y Finanzas” Pág. 48 -60

(⁶³) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, página 202, párrafo 8.

la toma de decisiones acertadas que maximicen los recursos, un sistema de información y procedimientos efectivos.

“La estructura del control interno se subdivide en:

- ✍ Control interno administrativo, y
- ✍ Control interno contable.

Control interno administrativo.

Está relacionado al plan de organización, procedimientos y registros relativos con la toma de decisiones conducentes a la autorización de las transacciones ejecutadas por la gerencia, para lograr los objetivos planteados y estructurar el punto de base del control contable de las operaciones.

Los objetivos del control interno administrativo comprenden los siguientes factores;

- ✍ Promoción de la eficiencia operacional
- ✍ Fomento de la cohesión administrativa de las políticas
- ✍ Sistema de información oportuna
- ✍ Coordinación de funciones
- ✍ Preservación de ejecuciones operativas eficientes
- ✍ Seguridad en el logro de los objetivos

Control interno contable.

Es el plan de procedimientos y registros cuyos objetivos están diseñados específicamente a la protección de los activos y a la confiabilidad que debe existir en los registros contables, diseñado para proporcionar una seguridad razonable de que:

- ✍ La transacciones sean ejecutadas con autorización de la gerencia o funcionario encargado según sea el caso
- ✍ Los estados financieros estén de acuerdo con normas de contabilidad aplicables y los registros conserven información relativa a la custodia de los activos,
- ✍ Únicamente con autorización de la gerencia se tenga acceso a los activos, y
- ✍ Comparar las variaciones en los activos y tomar las medidas correctivas necesarias" ⁶⁴.

2.3.4.2.3 ELEMENTOS DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Se puede decir que el control interno es todo, incluye toda la organización, los mecanismos, métodos y medidas que se diseñan, implantan y mantienen para asegurar que se logren los objetivos, y se cumpla con las funciones y tareas relacionadas con la prevención, seguimiento y control de las actividades económicas, financieras y administrativas.

"El sistema de control interno va más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las funciones del sistema de contabilidad y comprende:

- ✍ El Ambiente de control,
- ✍ El Sistema de contabilidad, y
- ✍ Los Procedimientos de control.

(⁶⁴) III Seminario Regional interamericano de Contabilidad - El Salvador "Desafíos en el Nuevo Orden Mundial de la Auditoría y Finanzas" Pág. 101-120

EL AMBIENTE DE CONTROL:

Significa la actitud global, conciencia y acciones de directores administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad. El ambiente de control tiene un efecto sobre la efectividad de los procedimientos de control específicos. Un ambiente de control fuerte, por ejemplo, uno con controles presupuestales estrictos y una función de auditoría interna efectiva, pueden complementar en forma muy importante los procedimientos específicos de control" ⁶⁵. Sin embargo, un ambiente fuerte no asegura, por sí mismo, la efectividad del sistema de control interno. Los factores reflejados en el ambiente de control se detallan a continuación:

1- La función del consejo de directores y sus comités.

"La función de la alta dirección, tendrá varias modalidades de organización y operación; sin embargo, es importante la definición de rol del cuerpo colegiado del más alto nivel (Junta de Directores, Comité de Auditoría, Comité de Finanzas, etcétera.), para que intervengan en las decisiones y conducción de las operaciones; dependiendo de los objetivos de las organizaciones, los comités creados, sirven para darle mayor productividad a los sectores a los que se dedican.

(⁶⁵) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, página 202, párrafo 8, literal (a).

2- Filosofía y estilo operativo de la administración.

El empresario debe exigir y respaldar que exista un planteamiento concreto por parte de la dirección, sobre la filosofía del control interno, los valores éticos de sus servidores, los valores corporativos, y las políticas y estrategias para su desarrollo, implantación y actualización permanente.

3- Estructura organizacional de la entidad y métodos de asignación de autoridad y responsabilidad.

a) Estructura organizacional:

La estructura organizacional tiene que ver con una adecuada separación de funciones de carácter incompatible a nivel de unidades administrativas, lo cual crea un ambiente físico de la organización, de lo que se desprenden los espacios particulares de cada unidad administrativa.

El diseño de la estructura orgánica de la empresa o ente público, incluye el diseño de los organigramas respectivos donde se pueda ubicar las funciones, la dependencia jerárquica, los canales de información directa, las personas que dirigen, etcétera; por esto, la estructura organizacional debe responder a las necesidades de poner en ejecución las funciones, así como de controlar las mismas.

b) Métodos para fijar funciones y autoridad.

Las políticas y estrategias permitirán definir los métodos que faciliten la asignación de responsabilidades específicas y el

establecimiento de la autoridad requerida para la ejecución de las actividades de cada servidor.

Dichas políticas y procedimientos, deben formar parte de un manual de organización y funciones y ser actualizadas periódicamente para evitar que el avance tecnológico pueda dejar sin efecto algunas funciones y métodos establecidos para el efecto.

c) Evaluación independiente.

Las organizaciones, para que corroboren la calidad de los resultados y la eficiencia de las operaciones, utilizan dos medios de evaluación independientes; uno que está al interior y que es la auditoría interna, la misma que evalúa en forma permanente e independiente todas las operaciones, especialmente los sectores de riesgo, para corroborar si las medidas de control y las acciones que se llevan a cabo son funcionales.

El otro medio es la auditoría externa, que con una evaluación macro del negocio o ente público, por lo general, ayuda a que la administración tenga la certeza de que las operaciones se ejecutan de acuerdo a las leyes, políticas y procedimientos establecidos.

d) Políticas y prácticas de administración de personal.

Es indispensable que la unidad administrativa que se encarga del control del personal, adapte sus acciones a la esencia de la organización que se encuentra planteada en la misión y visión, desde donde debe partir la motivación y promoción para que el

personal se sienta parte de la organización y se refleje en sus acciones hacia fuera. Por eso, con base en las políticas y estrategias institucionales, la definición de los criterios técnicos que permitan, seleccionar, controlar, evaluar, promocionar y sancionar al personal.

Los sistemas, si es posible, deben incorporar los procedimientos que permitan la evaluación del desempeño, de tal manera que sea el trabajo realizado el que refleje la calidad de los empleados y no el criterio personal de evaluador.

e) Supervisión y seguimiento.

Para un empresario es de mucha importancia que existan los mecanismos de seguimiento y control, por lo que es necesario su entendimiento y confianza en estas herramientas gerenciales que son la auditoría interna y la supervisión.

La supervisión y evaluación del control interno, debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o innecesarios, para promover el apoyo de la gerencia para su reforzamiento y actualización”⁶⁶.

EL SISTEMA DE CONTABILIDAD

“Sistema de contabilidad significa la serie de tareas y registros de una entidad por medio de las que se procesan las transacciones como un medio de mantener registros financieros.

(⁶⁶) III Seminario Regional interamericano de Contabilidad - El Salvador “Desafíos en el Nuevo Orden Mundial de la Auditoría y Finanzas” P ág. 101-120

Dichos sistemas identifican, reúnen, analizan, calculan, clasifican, resumen, e informan transacciones y otros eventos" ⁶⁷.

PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

"Procedimientos de control que significa aquellas políticas y procedimientos además del ambiente de control que la administración ha establecido para lograr los objetivos específicos de la entidad.

Los procedimientos específicos de control incluyen:

- ✍ Reportar, revisar y aprobar conciliaciones
- ✍ Verificar la exactitud aritmética de los registros
- ✍ Controlar las aplicaciones y ambiente de los sistemas de información por computadora, por ejemplo, estableciendo controles sobre:
 - ✍ Cambios a programas de computadora
 - ✍ Acceso a archivos de datos
- ✍ Mantener y revisar las cuentas de control y las balanzas de comprobación.
- ✍ Aprobar y controlar documentos
- ✍ Comparar datos internos con fuentes externas de información.
- ✍ comparar los resultados de cuentas de efectivo, valores e inventario con los registros contables.
- ✍ Limitar el acceso físico directo a los activos y registros.

(⁶⁷) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, página 202, párrafo 7

☞ Comparar y analizar los resultados financieros con las cantidades presupuestadas”⁶⁸.

2.3.4.2.4 LA AUDITORÍA INTERNA

La auditoría interna, desde cualquier ángulo que se le mida, constituye la garantía de control interno, pues tiene la responsabilidad de evaluar permanentemente todo el ambiente y estructura de control interno, los sistemas operacionales y los flujos de información, para evitar que surja o se incremente el nivel de riesgo de errores e irregularidades, asegurando su solvencia actual y aquella impuesta por la dinámica necesaria de una organización.

La auditoría interna es responsable de informar de inmediato sobre cualquier anomalía para que la dirección tome acciones correctivas en forma oportuna, con el objeto de minimizar los riesgos existentes y mejorar permanentemente los controles y darle mayor solidez al control interno institucional.

2.3.4.3 EL DICTAMEN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS

El informe del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados contables que se han examinado. Mediante este documento el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría

(⁶⁸) Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 400, página 202, párrafo 8, literal (b).

obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Este análisis y evaluación incluye considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia aceptable para informes financieros, ya sean las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales y estatutarios.

"El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.

El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos, normalmente en el siguiente orden:

- a) Título;
- b) Destinatario;
- c) Entrada o párrafo introductorio ;
 - ✍ Identificación de los estados financieros auditados;
 - ✍ Una declaración de la responsabilidad de la dirección de la entidad y de la responsabilidad del auditor;
- d) párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de una auditoría), debe contener:
 - ✍ Una referencia a las NIA's o normas nacionales.
 - ✍ Una descripción del trabajo que el auditor desempeñó;

e) párrafo de opinión que contiene;

✍ Una cita al marco de referencia para informes financieros utilizado para preparar los estados financieros; y

✍ La opinión sobre los estados financieros;

f) fecha del dictamen:

g) dirección del auditor; y

h) firma del auditor.

Título.

El dictamen del auditor deberá tener un título apropiado. Puede ser apropiado usar el término "Auditor Independiente" en el título para distinguir el dictamen del auditor de informes que podrían ser emitidos por otros,

Destinatario.

El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales. El dictamen por lo regular se dirige a los accionistas o al consejo de directores de la entidad, cuyos estados financieros están siendo auditados.

Entrada o Párrafo Introdutorio.

El dictamen del auditor deberá identificar los estados financieros de la entidad que han sido auditados, incluyendo la fecha y el periodo cubierto por los estados financieros.

El dictamen deberá incluir una declaración de que los estados financieros son la responsabilidad de la administración de la entidad y una declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría.

Una ilustración de estos asuntos en un párrafo introductorio es:

"Hemos auditado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1, junto con los estados de resultados y de flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha que le son relativos. Estos estados financieros son la responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría."

Párrafo de Alcance.

El dictamen del auditor deberá describir el alcance de la auditoría declarando que fue conducida de acuerdo con Norma Internacionales de Auditoría.

El dictamen deberá incluir una declaración de que la auditoría fue planeada y realizada para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa.

- ✍ El dictamen del auditor deberá describir la auditoría en cuanto incluye: examinar, sobre una base de pruebas

selectivas, la evidencia para soportar los montos y revelaciones de los estados financieros;

✍ Evaluar los principios de contabilidad usados en la preparación de los estados financieros;

✍ Evaluar las estimaciones importantes hechas por la administración en la preparación de los estados financieros; y,

✍ Evaluar la presentación general de los estados financieros

El dictamen deberá incluir una declaración por el auditor de que la auditoría proporciona una base razonable para su opinión.

Una ilustración de estos asuntos en un párrafo de alcance es:

"Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones importantes hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión."

Párrafo de Opinión.

El párrafo de opinión en el dictamen del auditor deberá indicar claramente el marco de referencia para informes financieros usado para la preparación de los estados financieros incluyendo la identificación del país de origen del marco de referencia para informes financieros cuando el marco de referencia usado no sean las (Normas Internacionales de Contabilidad) y declarar la opinión del auditor sobre si los estados financieros dan un punto de vista verdadero razonable (o están presentados razonablemente respecto de todo lo importante) de acuerdo con dicho marco de referencia para informes financieros y donde sea apropiado, si los estados financieros cumplen con los requisitos de ley y estatutarios.

TIPOS DE DICTAMEN DEL AUDITOR:

1- OPINIÓN LIMPIA: Deberá expresarse una opinión limpia cuando el auditor concluya 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 para informes financieros.

2- DICTÁMENES MODIFICADOS.

Se considera que un dictamen del auditor está modificado en las siguientes situaciones:

Asuntos que no afectan la opinión del auditor:

(a) énfasis en un asunto

Asuntos que sí afectan la opinión del auditor

- (a) Opinión con salvedad (es)
- (b) Abstención de opinión,
- (c) Opinión adversa.

OPINIÓN CON SALVEDAD: Deberá expresarse una opinión con salvedad cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión limpia pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es tan importante y omnipresente como para requerir una opinión adversa o abstención de opinión. Opinión con salvedad deberá expresarse como "excepto por" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

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, por lo que, no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.

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" ⁶⁹.

(⁶⁹) Normas Internacionales de Auditoría, Sexta Edición 2001, Norma Internacional de Auditoría 700, Pág. 342-354, Párrafos 4-43.

2.3.4.4 DICTÁMENES DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS

“La existencia de diferencias en los marcos de referencia para información financiera entre los países da como resultado que se presente la información financiera comparativa.

Los comparativos que cubran uno o más periodos precedentes proporcionan a los usuarios de estados financieros la información necesaria para identificar tendencias y cambios que afectan a una entidad por un periodo de tiempo. Bajo marcos de referencia para información financiera (tanto implícitos como explícitos) vigentes en cierto número de países, la comparabilidad y la consistencia son características deseables para la información financiera.

Definida en términos amplios, la comparabilidad es la cualidad de tener ciertas características en común y la comparación es normalmente una valoración cuantitativa de las características comunes. La consistencia es una cualidad de la relación entre dos números contables. La consistencia (por ejemplo, consistencia en el uso de principios contables de un periodo a otro, la consistencia del lapso del periodo para informar, etc.) es un prerrequisito para una verdadera comparabilidad.

Hay dos amplios marcos de referencia para información financiera para comparativos: las cifras correspondientes y los estados financieros comparativos.

- 1- Bajo el marco de referencia de cifras correspondientes, las cifras correspondientes para el (los) periodo(s) anterior(es) son una parte integral de los estados financieros del periodo actual y tienen que ser interpretadas conjuntamente con las cantidades y otras revelaciones relacionadas con el periodo actual. El nivel de detalle presentado en las cantidades correspondientes y en las revelaciones lo dicta primordialmente su relevancia para las cifras del periodo actual.
- 2- Bajo el marco de referencia de estados financieros comparativos, los estados financieros comparativos para el(los) periodo(s) anterior(es) son considerados como estados financieros separados. Consecuentemente, el nivel de información incluido en dichos estados financieros comparativos (incluyendo todos los montos, revelaciones, notas aclaratorias y otras declaraciones explicativas del estado al grado en que sigan siendo significativos) se aproxima al de los estados financieros del periodo actual.

Los comparativos en los estados financieros, por ejemplo, pueden presentar cantidades (como la posición financiera, resultados de operaciones, flujos de efectivo) y las revelaciones apropiadas de una entidad para más de un periodo, dependiendo del marco de referencia. Esto es como se describe a continuación:

- (a) Cifras Correspondientes: cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones para el periodo precedente como parte de los

estados financieros del periodo presente, y se supone sean leídas en relación con las cantidades y otras revelaciones relativas al periodo actual. Estas cifras correspondientes no se presentan como estados financieros completos con la capacidad de bastar como únicas, sino que son una parte integral de los estados financieros del periodo actual y se supone sean leídas sólo en relación con las cifras del periodo actual; y

(b) Estados Financieros Comparativos: cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones del periodo precedente para comparación con los estados financieros del periodo actual, pero no son parte integral de los estados financieros del periodo actual. Los comparativos se presentan en cumplimiento con el marco de referencia relevante para información financiera. Las diferencias esenciales en dictámenes de auditoría son que:

- (a) Para cifras correspondientes, el dictamen del auditor sólo se refiere a los estados financieros del periodo actual;
- (b) Para estados financieros comparativos, el dictamen del auditor se refiere a cada periodo en que se presenten los estados financieros" ⁷⁰.

⁽⁷⁰⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 710, página 371 -372, párrafo 3-4.

2.3.4.4 1. DICTÁMENES DE AUDITORÍA PARA ESTADOS FINANCIEROS

COMPARATIVOS BAJO LA ÓPTICA CIFRAS CORRESPONDIENTES

"LAS RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR

El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que las cifras correspondientes cumplen con los requisitos del marco de referencia relevante para información financiera. La extensión de los procedimientos de auditoría realizados en las cifras correspondientes es significativamente menor que para la auditoría de las cifras del periodo actual y está ordinariamente limitada a asegurar que las cifras correspondientes han sido presentadas en forma correcta y están clasificadas en forma apropiada. Esto implica que el auditor valore si:

- (a) Las políticas contables usadas para las cifras correspondientes son consistentes con las del periodo actual o si se han hecho los ajustes y/o revelaciones apropiados; y
- (b) las cifras correspondientes concuerdan con los montos y otras revelaciones presentados en el periodo anterior o si se han hecho ajustes y/o revelaciones apropiados.

Cuando los estados financieros del periodo anterior han sido auditados por otro auditor, el auditor entrante valora si las cifras correspondientes cumplen con las condiciones especificadas anteriormente.

Cuando los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados, el auditor entrante valora si las cifras correspondientes cumplen con las condiciones especificadas anteriormente. Si el auditor se da cuenta de una posible representación errónea de importancia relativa en las cifras correspondientes cuando lleva a cabo la auditoría del periodo actual, el auditor realiza los procedimientos adicionales apropiados a las circunstancias.

DICTAMEN

Cuando los estados financieros sean presentados comparativamente, el auditor deberá emitir un dictamen de auditoría en el que los comparativos no están identificados específicamente porque la opinión del auditor es sobre los estados financieros del periodo actual como un todo, incluyendo las cifras correspondientes.

Cuando el dictamen del auditor sobre el periodo anterior, según se haya emitido previamente, incluyera una opinión calificada, abstención de opinión, u opinión adversa y el asunto que diera origen a la modificación estuviera:

- (a) sin resolver, y diera como resultado una modificación del dictamen del auditor respecto de las cifras del periodo actual, el dictamen del auditor deberá también ser modificado respecto de las cifras correspondientes; o
- (b) sin resolver, y diera como resultado una modificación del dictamen del auditor respecto de las cifras del periodo

actual, el dictamen del auditor deberá también ser modificado respecto de las cifras correspondientes; o

Cuando el dictamen del auditor sobre el periodo anterior, según se emitió previamente, incluyera una opinión calificada, una abstención de opinión, o una opinión adversa y el asunto que diera origen a la modificación esté resuelto y atendido en forma apropiada en los estados financieros, el dictamen actual ordinariamente no se refiere a la modificación previa. Sin embargo, si el asunto es de importancia relativa al periodo actual, el auditor puede incluir un párrafo de énfasis de asunto que trate de la situación.

Al llevar a cabo la auditoría de los estados financieros del periodo actual, el auditor, en ciertas circunstancias inusuales, puede darse cuenta de una representación errónea de importancia relativa que afecte a los estados financieros del periodo anterior sobre los cuales se ha emitido previamente un dictamen sin modificaciones. En tales circunstancias, el auditor deberá considerar:

- (a) si los estados financieros del periodo anterior han sido revisados y reestablecidos con un nuevo dictamen del auditor, el auditor deberá quedar satisfecho de que las cifras correspondientes concuerden con los estados financieros revisados; o

- (b) si los estados financieros del periodo anterior no han sido revisados ni vueltos a emitir, y las cifras correspondientes no han sido reestablecidas en forma apropiada y/o no se han hecho revelaciones apropiadas, el auditor deberá emitir un dictamen modificado sobre los estados financieros del periodo actual, modificado respecto de las cifras correspondientes allí incluidas.

AUDITOR ENTRANTE-REQUISITOS ADICIONALES

Estados Financieros del periodo anterior auditados por otro auditor

En algunas jurisdicciones se permite al auditor entrante referirse en su dictamen de auditor entrante por el periodo actual, al dictamen del auditor antecesor sobre las cifras correspondientes. Cuando el auditor decide referirse a otro auditor, el dictamen del auditor entrante deberá indicar:

- (a) que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor;
- (b) el tipo de dictamen emitido por el auditor predecesor y, si el dictamen fue modificado, las razones para tal cosa; y
- (c) la fecha de dicho dictamen.

Estados Financieros Del Periodo Anterior No Auditados

Cuando los estados financieros del periodo anterior no estén auditados, el auditor entrante deberá declarar en su dictamen que las cifras correspondientes están sin auditar. Sin embargo,

dicha declaración, no releva al auditor del requisito de llevar a cabo procedimientos apropiados respecto de los balances de apertura del periodo actual. Se recomienda una clara revelación en los estados financieros de que las cifras correspondientes no están auditadas.

En situaciones en las que el auditor entrante identifica que las cifras correspondientes están mal expresadas en forma de importancia relativa, el auditor deberá pedir a la administración que revise las cifras correspondientes" ⁷¹.

2.3.4.4.2 DICTÁMENES BAJO LA ÓPTICA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS

"LAS RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR

El auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que los estados financieros comparativos cumplen con los requisitos del marco de referencia relevante para información financiera. Esto implica que el auditor valore si:

- (a) las políticas contables del periodo anterior son consistentes con las del periodo actual o si se han hecho los ajustes y/o revelaciones apropiados; y
- (b) las cifras del periodo anterior presentadas concuerdan con las cantidades y otras revelaciones presentadas en el

⁽⁷¹⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 710, página 372 -375, párrafo 6-19.

periodo anterior o si se han hecho los ajustes y revelaciones apropiados.

Si el auditor se da cuenta de una posible representación errónea de importancia relativa en las cifras del año anterior, al llevar a cabo la auditoría del periodo actual, el auditor lleva a cabo los procedimientos adicionales que sean apropiados a las circunstancias.

DICTAMEN

Cuando los comparativos sean presentados como estados financieros comparativos, el auditor deberá emitir un dictamen en el que los comparativos sean identificados específicamente porque la opinión del auditor se expresa individualmente sobre los estados financieros de cada periodo presentado. Como el dictamen del auditor sobre los estados financieros comparativos aplica a los estados financieros individuales presentados, el auditor puede expresar una opinión calificada o adversa, abstención de opinión, o puede incluir un párrafo de énfasis de asunto respecto de uno o más de los estados financieros por uno o más periodos, mientras que emite un dictamen diferente sobre los otros estados financieros.

Al dictaminar sobre los estados financieros del periodo anterior en conexión con la auditoría del año actual, si la opinión sobre los estados financieros de dicho periodo anterior es diferente de la opinión previamente expresada, el auditor deberá revelar

las razones sustanciales para la opinión diferente en un párrafo de énfasis de asunto. Esto puede suceder cuando el auditor se da cuenta de circunstancias o eventos que afecten en forma de importancia relativa a los estados financieros de un periodo anterior durante el curso de la auditoría del periodo actual.

AUDITOR ENTRANTE-REQUISITOS ADICIONALES

Estados Financieros del Periodo Anterior Auditados por Otro Auditor

Cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor

- (a) el auditor predecesor puede volver a emitir el dictamen de auditoría sobre el periodo anterior mientras que el auditor entrante sólo dictamina sobre el periodo actual; o
- (b) el dictamen del auditor entrante deberá declarar que el periodo anterior fue auditado por otro auditor y el dictamen del auditor entrante deberá indicar:
 - (i) que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor;
 - (ii) el tipo de dictamen emitido por el auditor predecesor y si el dictamen fue modificado, las razones para tal cosa; y
 - (iii) la fecha de dicho dictamen

Al llevar a cabo la auditoría sobre los estados financieros del período actual, el auditor entrante, en ciertas circunstancias

inusuales, puede darse cuenta de una representación errónea de importancia relativa que afecte a los estados financieros del periodo anterior sobre los que el auditor predecesor había dictaminado previamente sin modificación.

En estas circunstancias, el auditor entrante deberá discutir el asunto con la administración y, después de haber obtenido la autorización de la administración, contactar al auditor predecesor y proponer que los estados financieros del periodo anterior sean restablecidos. Si el predecesor está de acuerdo en volver a emitir el dictamen de auditoría sobre los estados financieros restablecidos del periodo anterior.

Si, el predecesor no está de acuerdo con la proposición de restablecer o se niega a volver a emitir el dictamen de auditoría sobre los estados financieros del periodo anterior, el párrafo introductorio del dictamen del auditor puede indicar que el auditor predecesor dictaminó sobre los estados financieros del periodo anterior antes de ser restablecidos. Además, si el auditor entrante está contratado para auditar y aplica suficientes procedimientos como para quedar satisfecho de la propiedad de los ajustes, el auditor puede también incluir el siguiente párrafo en su dictamen:

"También auditamos los ajustes descritos en la Nota X que se aplicaron para restablecer los estados financieros de 20X1. En

nuestra opinión, dichos ajustes son apropiados y han sido aplicados apropiadamente..."

Estados Financieros del periodo anterior no auditados

Cuando los estados financieros del periodo anterior no estén auditados, el auditor entrante deberá declarar en el dictamen del auditor que los estados financieros comparativos están sin auditar. Sin embargo, dicha declaración no releva al auditor de los requisitos de realizar los procedimientos adecuados respecto de los balances de apertura del periodo actual. Se recomienda una clara revelación en los estados financieros de que los estados financieros comparativos están sin auditar.

En situaciones en las que el auditor entrante identifica que las cifras sin auditar del año anterior están mal declaradas en una forma de importancia relativa, el auditor deberá pedir a la administración que revise las cifras del año anterior o si la administración se rehúsa a hacerlo, modificar el dictamen en forma apropiada"⁷².

⁽⁷²⁾ Normas Internacionales de Auditoría, sexta edición 2001, NIA 710, página 375 -377, párrafo 20-31.

CAPITULO III

"METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL DEL DESARROLLO Y DESEMPEÑO DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS EN LA ZONA OCCIDENTAL DE EL SALVADOR"

INTRODUCCION

El presente capítulo expone el desarrollo de la investigación de campo realizada, con el objeto de conocer las condiciones actuales, del desarrollo y desempeño de la Auditoria de Estados Financieros Comparativos en la Zona Occidental de El Salvador, que permita tomar las consideraciones pertinentes , que posibiliten y dirijan la emisión de conclusiones , y que guíen la formación de las recomendaciones necesarias .

El resultado de la investigación se constituye en la base que sustenta la necesidad de elaborar un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoria , el cual permita mejorar el desarrollo de la labor de auditoría, a través del mejoramiento e incentivación de técnicas prácticas, en la obtención de evidencia suficiente y apropiada.

3.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1.1 TIPO DE ESTUDIO

El tipo de investigación que se llevo a cabo en este proyecto consistió en un estudio de tipo descriptiva propositiva no experimental.

La investigación se volvió descriptiva cuando se midieron los fenómenos o causas de tales situaciones (Tabulación de los datos obtenidos) y propositiva al exponer las posibles soluciones para solventar el problema con los que se enfrentan los estudiantes y profesionales de Contaduría Pública.

3.1.2 DETERMINACIÓN DE LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS

Para poder obtener la información que sirvió de base para la realización del trabajo, se tomaron en cuenta las fuentes de información primaria y secundaria.

? Fuentes primarias

Estuvieron constituidas por los estudiantes del último año de contaduría pública de las universidades de Occidente, así como , por los profesionales de contaduría pública y auditoria de esta zona.

? Fuentes secundarias

Estuvieron constituidas por todos aquellos aspectos teóricos relacionados con la elaboración de los Papeles de Trabajo en una Auditoria de estados financieros comparativos, tales como tesis , libros, páginas electrónicas de Internet, leyes, reglamentos y

otras fuentes que facilitaron información útil sobre el tema abordado para cumplir con el objetivo de la investigación.

3.1.3 MÉTODO E INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS

Para recopilar toda la información necesaria, se utilizó el método de la encuesta y como instrumento el cuestionario. Esta técnica consistió en plantear por escrito una serie de preguntas cerradas y abiertas con las cuales se obtuvo información acerca del conocimiento que poseen los entrevistados sobre "Papeles de Trabajo bajo NIA's" con el fin de obtener todos los datos que sean útiles para el desarrollo de la investigación.

3.1.4 UNIVERSO SUJETO A INVESTIGACIÓN

Para la realización de esta investigación se tomaron en cuenta dos tipos de universo, formados de la siguiente manera.

Estudiantes

El universo estuvo formado por todos los estudiantes activos del último año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de las Universidades de la Zona Occidental, las cuales son:

NOMBRE DE LA UNIVERSIDAD	NUMERO DE ALUMNOS	%
Universidad de El salvador. (Facultad Multidisciplinaria de Occidente).	36	28
Universidad católica de Occidente. (U.N.I.C.O.)	29	22
Universidad Modular Abierta .(U.M.A.)	26	19
Universidad Francisco Gavidia (U.F.G.)	6	4
Universidad Panamericana.(U.P.A.N)	21	15
Universidad Tecnológica de Sonsonate (U.T.S.O.)	17	12
TOTAL DE ALUMNOS	135	100

Profesionales

Para la realización de esta investigación se tomaron en consideración los datos proporcionados por el Instituto de Contadores Públicos de Santa Ana, el cual nos facilito un listado de los Contadores Públicos afiliados.

El número de Contadores Públicos asciende a 88 personas, lo cual constituye nuestro universo.

3.1.5 JUSTIFICACIÓN DEL UNIVERSO

Estudiantes

Se decidió tomar como universo los estudiantes del último año de la carrera de Contaduría Pública, por que se considera que a ese nivel de la carrera se deben poseer los conocimientos necesarios en relación al tema planteado.

En los departamentos de Santa Ana, Ahuachapán y Sonsonate, las universidades a considerar, fueron aquellas que estaban formalmente establecidas y por su participación en el campo de la Contabilidad y Auditoria.

Profesionales

Se optó por acudir al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos filial Santa Ana, debido a que en dicha institución se encuentran afiliados el mayor número de profesionales en Contaduría Pública de la zona Occidental.

3.1.6 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

Para la obtención del número de estudiantes de último año y profesionales de Contaduría Pública que fue necesario investigar, se utilizó la fórmula para una población finita y variable discreta detallada a continuación:

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

Donde:

- n** = Tamaño de la muestra que en este caso representa la cantidad de alumnos y/o profesionales para la administración de los documentos de recolección de información.
- N** = Amplitud de la población objeto de estudio (tamaño del universo), constituida por los 133 alumnos registrados en las diferentes Universidades y los 88 profesionales registrados en el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos.
- Z** = Nivel de confianza, que muestra el grado de optimismo o con el que se espera conseguir la información buscada. Para el caso se utiliza un 90%, con el cual se indica que existe la suficiente seguridad de que la información proporcionada por los estudiantes y/o profesionales será interpretada correctamente durante su análisis.
- p** = Porcentaje de la muestra que posee participación o probabilidad de éxito; es decir, la seguridad con que las personas entrevistadas (estudiantes o profesionales) aceptarán responder con veracidad las preguntas. La probabilidad de éxito de la investigación será del 75%.
- q** = Probabilidad de fracaso; es decir, la seguridad con que las personas entrevistadas (estudiantes o profesionales)

responderán falsamente o se negarán a contestar las preguntas. Se utilizo una $q = 25\%$.

e = Desviación o error permisible, es el margen de error aceptable en la interpretación de los datos recolectados. Para el siguiente estudio se utiliza el 10%, complemento del 90% en el nivel de confianza.

ESTUDIANTES

Sustituyendo los valores anteriormente definidos e n las variables de la ecuación (1) tenemos:

$N = 97$ alumnos.

$e = 10\%$

$p = 75\%$

$q = 25\%$ $z = 1.645$

Por lo tanto el valor de n es:

$$n = \frac{(1.645)^2(97) (0.75) (0.25)}{(135-1)(0.10)^2+ (1.645)^2(0.75) (0.25)}$$

$n = 37.07$

$n = 37$

El total de encuestas a proporciona r a estudiantes será de 37.

PROFESIONALES

Sustituyendo los valores anteriormente definidos en las variables de la ecuación (1) tenemos:

$N = 88$ profesionales.

$e = 10\%$

$$p = 75\%$$

$$q = 25\%$$

$$z = 1.645$$

Por lo tanto el valor de n es:

$$n = \frac{(1.645)^2(88) (0.75) (0.25)}{(88-1)(0.10)^2+ (1.645)^2(0.75) (0.25)}$$

$$n = 32.4161$$

$$n = 33$$

El total de encuestas a proporcionar a profesionales será de 33.

3.2 DIAGNOSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL EN LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO Y DESEMPEÑO DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN LA ZONA OCCIDENTAL.

A través de la investigación de campo, se recopiló la información necesaria que permitió realizar este diagnóstico, y de esta manera se determinó que la problemática es la siguiente:

ESTUDIANTES

1- ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Los Papeles de Trabajo son los que incluyen toda la evidencia reunida por los auditores para mostrar el trabajo que han realizado, los métodos y procedimientos que han seguido y las conclusiones a las que han llegado.

En la investigación realizada en la zona occidental se pudo constatar que un 30% de la población encuestada no tenía

conocimientos suficientes acerca de los papeles de trabajo y un 62% no conocen los requerimientos técnicos mínimos que deben contener dichos papeles, elaborados según las Normas Internacionales de Auditoria, para el desarrollo de una auditoria de estados financieros.

Además un 94% de los entrevistados manifiestan que el conocimiento adquirido durante el desarrollo de la carrera en relación al tema no es suficiente, y que no hay material para ampliar sus conocimientos en la elaboración de papeles de trabajo, que les permitan conocer las técnicas y procedimientos necesarios para obtener evidencia suficiente y competente.

2- NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE A LA AUDITORIA

La auditoria como actividad profesional se rige tanto por un marco técnico, como por uno teórico legal, y al cual se ciñen todos aquellos que desarrollan esta labor técnica.

Un 88% de los entrevistados tienen conocimiento de las Normas Internacionales de Auditoria, sin embargo desconocen cuales de estas son aplicables a los papeles de trabajo.

3- PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS PARA ELABORAR PAPELES DE TRABAJO

Un 36% de los entrevistados no poseen conocimientos acerca de los procedimientos y técnicas específicas para elaborar papeles de trabajo, debido a que no cuentan con la oportunidad de poner en práctica la teoría, por la falta de trabajos de campo.

PROFESIONALES

1- ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

El 100% de los entrevistados consideran que una adecuada elaboración de papeles de trabajo es determinante para emitir una opinión, ya que el dictamen del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados contables que se han examinado.

Además un 78% conoce los requerimientos técnicos mínimos que deben contener los papeles de trabajo elaborados según las Normas Internacionales de Auditoria para el desarrollo de una auditoria de estados financieros, pero la mayoría (56%) de los entrevistados no tienen conocimientos sobre la existencia de un manual específico para desarrollar dicha auditoria.

2- NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE A LA AUDITORIA

EL 100% de los profesionales entrevistados tienen conocimientos de las Normas Internacionales de Auditoria aplicables a los papeles de trabajo, lo cual permite interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio que de una manera u otra se emplearán durante su desarrollo.

3- PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS PARA ELABORAR PAPELES DE TRABAJO

Solo un 56% de los entrevistados tiene conocimiento de los procedimientos y técnicas para elaborara papeles de trabajo, lo que provoca que las auditorias en la zona occidental no sean debidamente planeadas ni ejecutadas de acuerdo a los linea -

mientos que exigen las Normas Internacionales de Auditoria, causando una inadecuada elaboración de papeles de trabajo.

3.3 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

3.3.1 CONCLUSIONES

Los resultados obtenidos mediante la investigación de campo se pueden resumir en las siguientes conclusiones:

1. Para la elaboración de los papeles de trabajo para dictaminar estados financieros bajo Normas Internacionales de Auditoria, no se está realizando una planeación de la auditoria y una práctica de los procedimientos y técnicas de la misma debido a la falta de conocimiento sobre estas.
2. Se cuenta con poco material sobre la elaboración de papeles de trabajo lo cual dificulta lograr una comprensión amplia sobre este tema y entender la importancia que representa como respaldo de la opinión que se emite.
3. Tanto estudiantes como profesionales están conscientes de la necesidad de contar con un manual de papeles de trabajo con base a Normas Internacionales de Auditoria.

3.3.2 RECOMENDACIONES

1. El auditor debe tener una preparación acorde con los requerimientos de una Auditoria, bajo Normas Internacionales de Auditoria, ya que eso le permitirá interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio

que de una manera u otra se emplearán durante su desarrollo.

2. Es necesario asistir a capacitaciones impartidas por gremiales de profesionales con el objeto de estar informado sobre los cambios en la normativa que rigen el ejercicio de auditoria, tanto sobre la conducta como el trabajo llevado a cabo por el auditor.
3. La existencia de un manual con lineamientos claros sobre la aplicación de Normas Internacionales de Auditoria en la elaboración de papeles de trabajo puede mejorar la eficiencia con que son preparados y revisados dichos papeles; facilitando la delegación de trabajo, a la vez que proporcionan un medio para controlar su calidad.

A efecto de mayor comprensión sobre los datos obtenidos en esta investigación referirse a los anexos de tabulación de datos.

CAPÍTULO IV

**“PROPUESTA DE UN MANUAL
DE PAPELES DE TRABAJO
PARA DICTAMINAR ESTADOS
FINANCIEROS COMPARATIVOS
BAJO NORMAS
INTERNACIONALES DE
AUDITORIA EN LA ZONA
OCCIDENTAL”**

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

PROPÓSITO

ALCANCE

INSTRUCCIONES

I- FASE UNO: VISITA PREVIA

A. OBTENCIÓN DEL CONOCIMIENTO PRELIMINAR DE LA ENTIDAD

1. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN

B. ACEPTACIÓN DE LOS TÉRMINOS DE LA AUDITORIA

1. EMISIÓN DE CARTA OFERTA DE SERVICIOS DE AUDITORIA

2. CARTA COMPROMISO

II- FASE DOS: PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

A. CONOCIMIENTO ESPECÍFICO DEL NEGOCIO

1. COMO OBTENER CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTROL
INTERNO

2. CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD

B. COMO DESARROLLAR Y DETERMINAR EL NIVEL DE RIESGO E
IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA ENTIDAD

1. DETERMINACIÓN DE LOS RIESGOS EXISTENTES EN UNA ENTIDAD

a) RIESGO INHERENTE

b) RIESGO DE CONTROL

c) RIESGO DE DETECCIÓN

2. DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD A CONSIDERAR EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.

C. DETERMINACIÓN DE LA NATURALEZA, OPORTUNIDAD Y ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

1. NATURALEZA DE LAS PRUEBAS DE AUDITORIA.

2. LA OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

3. DETERMINACIÓN DEL ALCANCE DE LAS PRUEBAS

4. PLANEACION DEL ASEGURAMIENTO DEL CONTROL DE CALIDAD EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

a) COORDINACIÓN

b) DIRECCIÓN

c) SUPERVISIÓN

d) REVISIÓN

5. DESARROLLO Y ESTABLECIMIENTO DEL MEMORANDO DE PLANEACIÓN

III- FASE TRES: EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA FINANCIERA

A. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

B. TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

1. LA REFERENCIACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

a) USO DE MARCAS DE AUDITORIA EN LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

b) REFERENCIACIÓN DE CÉDULAS DE AUDITORIA

c) LA UTILIZACIÓN DE REFERENCIAS EN CRUCES DE CIFRAS

- d) USO DE NOTAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO
- 2. RECOMENDACIONES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE
PAPELES DE TRABAJO.
- C. MANEJO Y ORDENAMIENTO DE LOS PAPELES DE TRABAJO
 - 1. ORGANIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE UN ARCHIVO PERMANENTE
DE AUDITORIA.
 - 2. ORGANIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE UN ARCHIVO CORRIENTE
O DEL AÑO EN CURSO
- D. DESARROLLO Y ELABORACIÓN PAPELES DE TRABAJO.
- E. CASO PRACTICO DE ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO
- F. REDACCIÓN DE INFORMES PRELIMINARES O REPORTE DE
EVALUACIÓN
 - 1. ELEMENTOS DEL INFORME
 - 2. RECOMENDACIONES PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME
 - a) Claridad
 - b) exactitud
 - c) Concisión
 - d) Oportunidad
 - e) Utilidad
 - f) Tono Constructivo
 - g) Sustentación
 - h) Integridad

- i) Otras recomendaciones prácticas para la redacción del informe

IV- FASE CUATRO: DESARROLLO Y ELABORACIÓN DEL DICTAMEN DE
AUDITORIA

A. CONSIDERACIONES PARA CONCLUIR SOBRE LA RAZONABILIDAD DE
LOS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS

B. ELEMENTOS BÁSICOS DEL DICTAMEN DEL AUDITOR

C. PLANTILLAS ESENCIALES PARA LA PREPARACIÓN DEL DICTAMEN
DE ESTADOS FINANCIEROS.

1. DICTAMEN CON OPINIÓN LIMPIA

2. DICTÁMENES MODIFICADOS

a) Asuntos que no afectan la opinión del auditor

i) Énfasis de un asunto

b) Asuntos que sí afectan la opinión del auditor

i) Opinión con salvedad,

ii) Abstención de opinión, o

iii) Opinión adversa.

D. DICTÁMENES DE AUDITORIA PARA ESTADOS FINANCIEROS
COMPARATIVOS

1. DICTÁMENES DE AUDITORIA PARA ESTADOS FINANCIEROS
COMPARATIVOS BAJO LA ÓPTICA DE LAS CIFRAS
CORRESPONDIENTES.

2. DICTÁMENES BAJO LA ÓPTICA DE ESTADOS FINANCIEROS
COMPARATIVOS.

INTRODUCCIÓN

En este capítulo se expone un manual de papeles de trabajo para dictaminar estados financieros comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría, el cual de forma práctica, fácil y metódica, el cual surge de la necesidad expresada por la evaluación practicada a un selecto número de profesionales y estudiantes de la carrera licenciatura en contaduría pública de la zona occidental. El resultado de esta investigación y apoyándonos en las Normas Internacionales de Auditoría, permiten desarrollar una guía de la aplicación técnica de este marco técnico.

Se hace un especial énfasis en la elaboración de papeles de trabajo y sus requerimientos técnicos, ya que se considera son la base de prueba y soporte de la opinión que el profesional emite sobre los informes financieros de una entidad públicamente establecida.

Este manual está estructurado y guiado por las etapas que comprende una auditoría de Estados Financieros en base a Normas Internacionales de Auditoría, constituido esencialmente por cuatro fases, una breve reseña se enmarca a continuación.

FASE I: "ETAPA PRE-INICIAL: OBTENCIÓN DE CONOCIMIENTO

PRELIMINAR DE LA ENTIDAD"

1. Antes de iniciar las relaciones formales de trabajo con el cliente el auditor debe conocer aspectos generales de la organización para poder hacer una oferta objetiva.
2. Después de haber conocido la magnitud de las operaciones del cliente, el siguiente paso es la elaboración de una oferta de servicios la cual se plasma en la carta oferta de servicios profesionales de auditoría.
3. En caso de que el cliente acepte las condiciones planteadas, se deberá elaborar como siguiente paso la carta compromiso, donde se definen responsabilidades, todo esto con el objeto de dejar en claro los términos del trabajo.
4. **FASE II: "ETAPA DE PLANEACIÓN"**
5. Aceptados los términos entre ambas partes el siguiente paso es obtener un conocimiento mas detallado de las operaciones del negocio por parte del auditor, para lo cual es de mucha utilidad utilizar técnicas adecuadas de recopilación de información útil, que a la vez incluya una evaluación de los controles de la entidad, a través de la revisión e inspección de documentos emitidos por la empresa y otros aspectos a considerar por el auditor.
6. Teniendo conocimiento del funcionamiento de controles internos, el siguiente paso es determinar según criterio

profesional las áreas de riesgo, que podrían ocasionar representaciones erróneas, debido a deficiencias en los controles internos y establecer el monto de materialidad permitido.

7. Luego en base a su juicio se deberá establecer la naturaleza oportunidad y alcance de los procedimientos con los cuales se espera obtener evidencia. Teniendo en cuenta que aún durante todo el proceso se seguirá conociendo aspectos que puedan modificar las evaluaciones hechas por el auditor.
8. Se deberá seleccionar el personal adecuado y necesario para asegurar la calidad del trabajo, diseñando además procedimientos de supervisión de la labor de auditoría.
9. Realizados los pasos anteriores se cuenta con los elementos necesarios para elaborar el memorando de planeación, en el cual se asienta la planeación propuesta para el trabajo a realizar, no se pretende que sea rígido, pero sí, lo más acertado posible, aunque en el desarrollo de la auditoría deberá revisarse su adecuación y avance.

FASE III: "ETAPA DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS"

10. En esta etapa se realizará el examen de las cuentas, ampliando las mismas para aquellas evaluadas con un riesgo alto, con la que se espera obtener evidencia para soportar las conclusiones.

11. Al obtener información que a juicio del auditor es considerada como evidencia se hacen las evaluaciones necesarias para deducir si, son suficientes para soportar una opinión.
12. Teniendo evidencia suficiente el auditor deberá reportar los hallazgos a la administración para discusiones preliminares que podrían cambiar las evaluaciones realizadas por él, incluyendo asimismo, recomendaciones que tiendan a fortalecer los controles de la entidad y que permitan asegurar el logro de sus objetivos.

FASE IV "ETAPA DEL DICTAMEN DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS"

13. Después de las evaluaciones necesarias, emisión de los informes preliminares y aclaradas las situaciones que llaman la atención del auditor, se está en disposición para emitir una opinión definitiva, sobre los Estados Financieros tomados como un conjunto, con lo que finaliza el trabajo.

PROPÓSITO

Al elaborar este manual se pretende auxiliar a profesionales y estudiantes de la carrera contaduría pública que desarrollan de forma directa o indirecta la labor de auditoría de estados financieros o están interesados en conocer en detalle las fases que conllevan una auditoría en base a Normas Internacionales de Auditoría.

Además se pretende fortalecer la habilidad de los profesionales en cuanto a elaboración de papeles de trabajo se refiere, creando a través de técnicas prácticas y fáciles, una actitud crítica del lector e incentivando un pensamiento creativo e ilimitado para la formación de fuentes de información para soportar la opinión sobre estados financieros.

ALCANCE

En este manual se describe y desarrolla cada una de las fases que comprende una auditoría de estados financieros además se incluyen algunas de las técnicas básicas más utilizadas por profesionales que laboran en el campo en la zona occidental de nuestro país.

Se reconoce las limitantes existentes en el conocimiento de la auditoría práctica. Se hace énfasis en los lineamientos y requerimientos básicos del desarrollo de una auditoría de estados financieros y la elaboración de papeles de trabajo como parte integral de la misma, que permitan asegurar un trabajo profesional de calidad; además no se pretende restringir las perspectivas del profesional en el área práctica, más bien conducirlos a través de herramientas y técnicas sencillas, pero útiles.

INSTRUCCIONES

Para La utilización del presente manual, es necesario consi derar las siguientes instrucciones:

1. Se usan números romanos mayúsculos (I, II, III, IV), para identificar las fases o etapas del manual, las cuales en este caso, identifican las etapas de un proceso de auditoría de estados financieros basado en Normas Internacionales de Auditoría.
2. Los contenidos de cada fase se identifican con letras mayúsculas del alfabeto(A, B, C, etc.).
3. Los desagregados de cada contenido se identifican con números arábigos (1, 2, 3, 4, etc.).
4. Las subdivisiones de los desagregados de cont enidos se identifican con literales, utilizando letras minúsculas (a, b, c, d, etc.).
5. Las derivaciones de las subdivisiones del numeral anterior, se identifican con números romanos minúsculos(i, ii, etc.).
6. Los desagregados de las derivaciones, antes mencio nadas se señalan con viñetas.

I- FASE UNO: VISITA PREVIA

Comprende el conocimiento general de la entidad, reconocimiento de auditorías anteriores, el cual le servirá de base al auditor para formarse una idea de la magnitud de la actividad económica del cliente, identificando las razones para la auditoría y además el compromiso que se adquirirá en caso de aceptación del trabajo. Antes de comenzar una Auditoría de Estados financieros el personal que involucrado deberá cumplir con una serie de requisitos los cuales son fundamentales en un profesional de esta rama. Los principios que debe cumplir son:

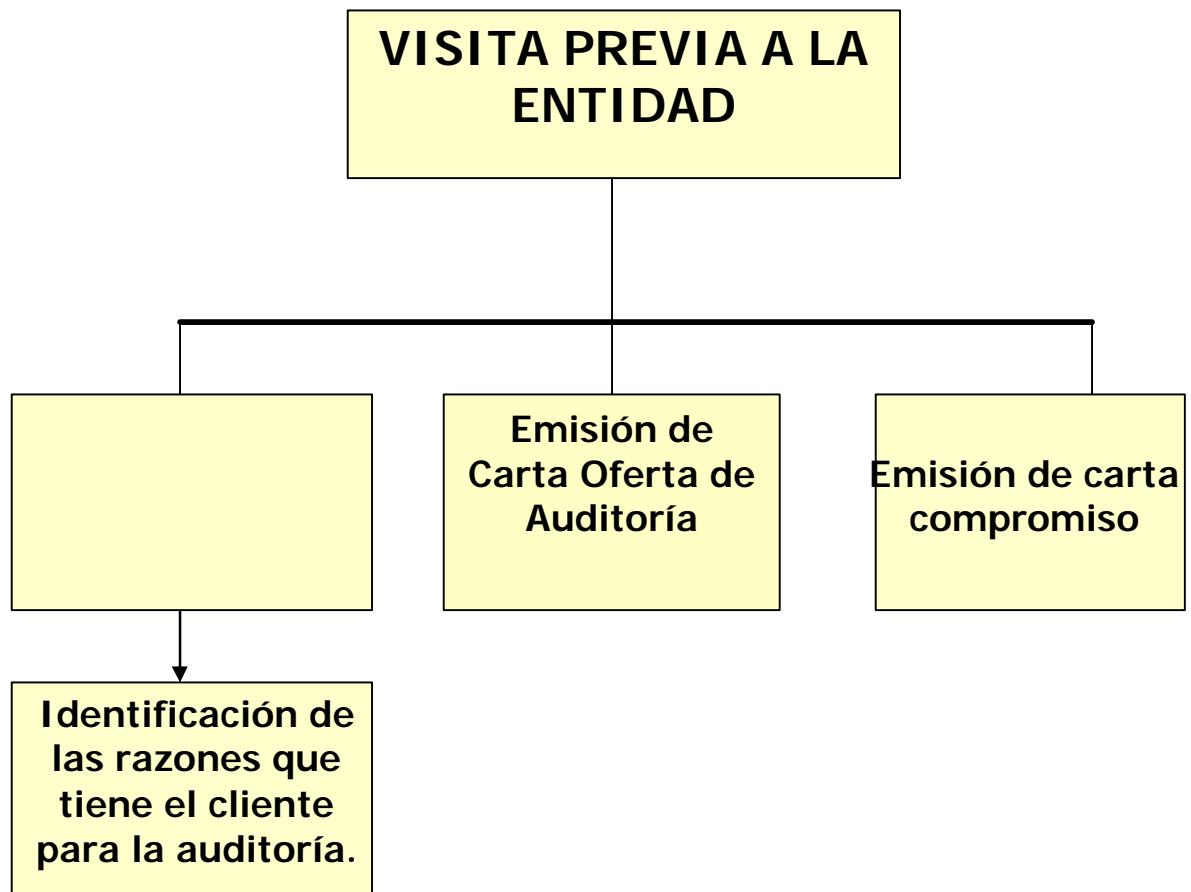
- ✍ Independencia: esta tiene principal incidencia en el criterio del auditor, en la emisión del dictamen u opinión sobre estados financieros, preparados bajo un marco de referencia para informes financieros identificado; de tal forma que esta no sea influida por presiones externas o/e internas, si no que sea imparcial y objetiva.
- ✍ Integridad: es la actitud y uniformidad que toma el auditor en cuanto a la realización de pruebas, procedimientos, evaluaciones y la técnica de su avance, este aspecto se relaciona con la objetividad y forma en que analiza cada situación.
- ✍ Objetividad: implica que se debe poseer un actitud profesional con enfoque a la responsabilidad social que esta profesión desempeña, siendo neutral en el desarrollo de su trabajo,

presentación de recomendaciones, mención de hallazgos y emisión de dictamen de opinión de estados financieros.

- ✍ Competencia Profesional y Debido Cuidado: implica que el auditor debe estar debidamente capacitado y poseer suficiente nivel académico sobre el área contable y de auditoría para desarrollar su labor con diligencia y lograr sus objetivos, así como obtener el debido conocimiento y adecuarse a las diferentes organizaciones en las cuales pudiera desempeñarse, y sobre las que opinará técnicamente.
- ✍ Confidencialidad: el auditor debe tener reserva de los datos e información de los que tiene conocimiento sobre la entidad que audita, ya que la misma tiene incidencia social para con instituciones privadas y públicas, entre ellos el estado, proveedores, clientes, socios, etcétera.
- ✍ Conducta profesional: se refiere a la actitud que el auditor debe mantener en la realización de su trabajo y el profesionalismo con el que debe desarrollar su función dentro y fuera de la entidad y respecto de ella, de la manera de resolver de forma capaz las muchas situaciones que pudieran presentarse en el desempeño de sus labores .
- ✍ Normas Técnicas: un profesional debe dominar las normativas técnicas y legales existentes, así como los aplicados a determinada industria para brindar un servicio profesional de calidad.

La fase de visita previa se esquematiza a continuación:

ETAPA PREINICIAL



A- OBTENCIÓN DEL CONOCIMIENTO PRELIMINAR DE LA ENTIDAD

Cuando se desempeñe una auditoría de estados financieros, el auditor deberá obtener un conocimiento preliminar del negocio suficiente para que le sea posible identificar y comprender los eventos, transacciones y prácticas que, a juicio del auditor, puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros o en el examen o en el dictamen de auditoría. Basados en este supuesto el auditor definirá la forma y los medios de cómo obtener ese conocimiento de la entidad; programando a su criterio, visitas, entrevistas y otras herramientas para el logro de sus objetivos, que en primera instancia será familiarizarse con la organización.

1. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN

Antes de aceptar el trabajo, el auditor deberá obtener un conocimiento preliminar de la industria y de los dueños, administración y operaciones de la entidad que va a ser auditada, y consideraría si puede obtenerse un nivel de conocimiento del negocio adecuado para desempeñar la auditoría. El auditor puede obtener un conocimiento de la industria y de la entidad de un número de fuentes. Por ejemplo:

- ✍ Experiencia previa con la entidad y su industria.
- ✍ Discusión con personas de la entidad (por ejemplo, directores, y personal operativo administrativo).

- ✍ Discusión con otros auditores y con asesores legales o de otro tipo que hayan proporcionado servicios a la entidad o dentro de la industria.
- ✍ Discusión con personas enteradas fuera de la entidad (por ejemplo, economistas de la industria, reglamentadores de la industria, clientes, abastecedores, competidores).
- ✍ Publicaciones relacionadas con la industria (por ejemplo, estadísticas de gobierno, encuestas, textos, revistas de comercio, reportes preparados por bancos y corredores de valores, periódicos financieros).
- ✍ Legislación y reglamentos que afecten a la entidad.
- ✍ Visitas a los locales de la entidad y /o sucursales.
- ✍ Documentos producidos por la entidad (por ejemplo, material presentado a autoridades que rigen la industria, literatura promocional, informes financieros de años anteriores).
- ✍ Se recomienda, no profundizar en datos numéricos o confidenciales de la entidad, tomando en cuenta que aún no ha sido aceptado el trabajo de auditoría y considerando que las entidades tendrán otras ofertas; sumado a esto, los miembros de la dirección de la entidad podrían considerar como una violación a la privacidad de la información.
- ✍ No se pretende incurrir en gastos mayores, inversión de tiempo ni demasiado uso de recurso humano profesional, sin

embargo esto no será limitante para la obtención adecuada del conocimiento de la entidad .

Se aclara que esta fase se desarrollará en auditorías iniciales, no así en recurrentes , en donde hasta podría obviarse este paso.

A continuación se describe la manera práctica que muchos profesionales de la contaduría pública suelen desarrollar para obtener este conocimiento:

Apoyándose en la técnica de investigación de la entrevista se solicita información general de la entidad que se va a auditar, dentro de esta información podría incluirse temas como: giro de la entidad, nivel de organización, ambiente económico en el que se desarrolla, en general aspectos que a juicio del auditor proporcionen bases para medir la magnitud de la auditoría.

¿Por qué la entrevista? Como técnica es de mucha utilidad ya que permite al entrevistador generar otras interrogantes que a su criterio podrían ampliar el conocimiento que se pretende obtener, esto en base a las expresiones, impresiones e inquietudes que el entrevistado podría presentar. Se aconseja que esta actividad sea programada con anticipación y en coordinación con la administración de la entidad, evitando entorpecer las labores de los empleados.

El entrevistado deberá ser una persona de amplios conocimientos sobre la entidad, con suficiente tiempo de laborar para la misma, y pertenecer al nivel directivo y/o administrativo .

Por su profesionalismo el entrevistador (auditor) deberá contar con una guía planificada previamente; llámesele a este cuestionario. Este deberá tener definido un objetivo guiado a conocer el entorno en el que se desarrolla la entidad, proyectado a determinar la naturaleza, alcance y magnitud del trabajo a desarrollar; obteniendo esto el auditor podrá ofertar razonablemente sus servicios.

A continuación se describe un cuestionario propuesto, el cual no pretende ser exhaustivo, si no, más bien un ejemplo general de lo que debe contener:

P/T No. _____

AUDITOR: _____

FECHA: _____

REV.POR: _____

CUESTIONARIO DE ADQUISICION DE CONOCIMIENTO GENERAL DE LA ENTIDAD

GENERALIDADES DE LA ENTIDAD:

NOMBRE DE LA EMPRESA: _____

NOMBRE COMERCIAL: _____

TIPO DE ORGANIZACIÓN: _____

DIRECCIÓN: _____

ACTIVIDAD PRINCIPAL(GIRO): _____

PRODUCTOS O SERVICIOS PRINCIPALES _____

NIT: _____ NRC: _____

TELEFONOS: _____ Correo electrónico: _____

PROPIETARIO O REPRESENTANTE LEGAL: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

No.	PREGUNTAS	COMENTARIO/OBSERVACION
1	¿Cuál es la actividad principal de la entidad?	
2	Detalle de las direcciones de sucursales, bodegas, plantas, punto de ventas móviles, ruterros y otros	

3 Las operaciones que realiza la entidad son:

¿A nivel Internacional? _____

¿A nivel nacional? _____

¿A nivel regional? _____

¿A nivel departamental o local? _____

4 Mencione el factor mas importante que afecta positivamente la actividad económica de la entidad

5 Mencione el factor mas importante que afecta negativamente la actividad económica de la entidad

6 El monto de inversión de la empresa en el año recién pasado en relación a años anteriores fue

Mayor _____

Menor _____

Igual _____

7 En general como califica la situación económica del sector de su empresa relacionada con años anteriores.

8 Mencione cuales son los principales productos que comercializa su empresa

9 En general como considera la tendencia actual de la demanda de sus productos o servicios

Alentadora _____

López Cúellar, auditores asociados
Auditorías, consultorías, e impuestos

Desalentadora_____

Normal_____

10 Lleva contabilidad formal, registros especiales o control de ingresos costos y gastos

11 ¿Qué tipo de documentos emite para documentar sus operaciones?

12 Las operaciones son al contado al crédito o ambas:

Contado_____%

Crédito _____%

13 ¿Cuáles son sus fuentes de ingresos?

14 ¿Cuál es el volumen promedio de las ventas mensuales de su entidad?

15 ¿Registran las operaciones por separado, sucursales, matriz?

16 ¿Qué clase de cuentas por cobrar manejan?

López Cúellar, auditores asociados
Auditorías, consultorías, e impuestos

Nacionales _____ %

Del exterior _____ %

Socios o accionistas _____ %

Empleados _____ %

Otros _____ %

17 ¿Cuáles son sus principales clientes por volumen de ventas al crédito?

18 ¿Qué clase de cuentas por pagar poseen?

Proveedores del exterior _____

Proveedores nacionales _____

Dividendos por pagar _____

Impuestos por pagar _____

Gastos acumulados _____

Acreedores diversos _____

19 ¿Quiénes son su principales proveedores nacionales?

20 ¿Quiénes son su principales proveedores del exterior?

- 21 Mencione sus fuentes de financiamiento
Bancos _____
Compañías de seguros _____
Compañías afiliadas _____
Socios _____
Otros (especifique) _____
- 22 ¿Cuál es el origen de sus compras?
Nacionales _____ %
Importadas _____ %
- 23 ¿Qué clase de inventarios manejan?
Materias primas _____
Artículos en proceso _____
Productos terminados _____
Mercaderías _____
Otros(especifique) _____
- 24 ¿Qué clase de control de inventarios utilizan?
Registros auxiliares _____
Kardex _____
Requisiciones _____
Retaceos _____
Notas de remisión _____
Otros (especifique) _____
- 25 Con que frecuencia realizan inventarios físicos

26 ¿Qué sistema de registro de inventarios utilizan?

Periódico (Analítico)_____

Perpetuo (Permanente)_____

27 ¿Qué método de valuación de inventarios utilizan?

Costo según última compra _____

Costo promedio por aligación directa_____

Costo promedio_____

PEPS_____

Costo específico_____

28 ¿Los gastos de operación son clasificados en las cuentas siguientes?

Gastos de venta_____

Gastos de administración_____

Gastos financieros_____

Otros gastos_____

29 ¿Se da la sustentación de operaciones registradas con documentación justificante?

30 ¿Cuántos empleados laboran actualmente en su empresa?

¿Con qué clase de documentos se comprueba el

31 pago al personal?

Planilla general_____

López Cúellar, auditores asociados
Auditorías, consultorías, e impuestos

Planilla especial_____

Planilla por departamento_____

Recibos personales_____

Otros(especifique)_____

32 ¿Cuál es el período de pago?

Mensual_____

Quincenal_____

Semanal_____

Por obra_____

Otros (especifique)_____

33 ¿Existen contratos de trabajo entre la empresa y el personal?

B- ACEPTACIÓN DE LOS TÉRMINOS DE LA AUDITORÍA

1. EMISIÓN DE CARTA OFERTA DE SERVICIOS DE AUDITORÍA

Después de haber realizado la investigación y estudio preliminar de la entidad y haber conocido aspectos de importancia, tales como ambiente económico en el cual se desarrolla la entidad, actividad económica, mercado que abarca, estructura organizacional; tendencia de los ingresos, costos y gastos, etc. El auditor se encuentra preparado para realizar una propuesta de servicios profesionales a la entidad, la cual incluirá una determinación del valor económico del servicio profesional a prestar a la entidad, es momento de preparar la carta oferta.

La carta oferta que el auditor presente a la entidad, deberá contener como requisitos mínimos, los descritos a continuación:

- ✍ Nombre de la empresa que audita y Nombre a quien va dirigida
- ✍ Fecha
- ✍ Párrafo introductorio, refiriéndose al tipo de auditoría y al periodo al que se refiere
- ✍ Objetivo del trabajo
- ✍ Costo del trabajo ofertado y forma de pago
- ✍ Firma del ofertante.

Un ejemplo de carta oferta de servicios de auditoría de estados financieros se presenta a continuación .

*López Cuellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

Santa Ana, ___de ___ de___

Sres. MANUPLAST, S. A DE C .V.

Atención a:.....

Representante legal

Presentes.

En atención a su solicitud para contratar una firma independiente de auditoria, relacionada con la Auditoria de estados financieros del periodo correspondiente al año_____, atentamente sometemos a su apreciable consideración la presente oferta de servicios profesionales.

OBJETIVO DEL TRABAJO

Auditar los estados financieros de la entidad para el periodo que comprende del 1º de enero al 31 de diciembre de 20xx, los cuales son: El balance general, el estado de resultados y flujos de efectivo por el año que termina en esa fecha. La auditoria es realizada con el objetivo de expresar una opinión sobre la veracidad de los estados financieros de la entidad.

DESCRIPCION GENERAL DEL TRABAJO

Efectuar la auditoria de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoria. Dichas normas requieren planear y desempeñar la auditoria para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoria incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoria 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. Al final del trabajo, se les proporcionará un juego de estados financieros auditados para la administración, mas un ejemplar de aquellos estados financieros requeridos para las diligencias de ley que son disposiciones de rigor.

*López Cuellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

Una descripción más amplia de los términos del trabajo se detalla en una carta compromiso que se le estaría proporcionando en caso de su aceptación para el desarrollo de la auditoria.

COSTO DE LA OFERTA DE TRABAJO Y FORMA DE PAGO

Los honorarios, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo, mas gastos directos relacionados; en este sentido, los honorarios relativos al trabajo para el periodo_____, ascienden a un monto de (\$_____), mas IVA; Debemos aclarar que este monto no incluye costos extraordinarios por desplazamiento, alimentación y alojamiento entre otros, que fuesen requeridos en caso necesario trasladarse fuera del domicilio de la compañía, para llevar a cabo cualquier tarea en conexión a la auditoria.

Por otra parte, los honorarios pueden dividirse en _____ cuotas de igual valor cada una, siendo la primera al inicio de la aceptación del trabajo y las restantes de acuerdo al avance del examen a practicarse durante el desarrollo del trabajo.

Atentamente, nos despedimos de usted, encontrándonos a sus apreciable órdenes en cualquier servicio a fin con el área de auditoria y servicios relacionados.

Sírvase firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoria de estados financieros.

Liado. Edwin Edgardo Tejada Rodríguez
Contador Público
Socio encargado
Reg. Profesional N° 1985

F. _____ . Sello: _____ .
Sr. _____ .
Representante legal

2. CARTA COMPROMISO

Después que el profesional ha presentado su carta oferta y la entidad la ha considerado y posterior a su aceptación, el auditor deberá elaborar una carta de aceptación de sus servicios por parte de la entidad, con el objetivo de establecer el nivel de responsabilidad que se asumirá por el desarrollo del trabajo, la forma y contenido de esta puede variar para cada cliente, pero básicamente incluirán lo siguiente:

- ✍ Nombre de la firma que audita
- ✍ Fecha
- ✍ Nombre de la empresa o personas a quien va dirigida
- ✍ El objetivo de la auditoría de estados financieros
- ✍ Responsabilidad de la administración por la preparación de los estados financieros.
- ✍ El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a la legislación aplicable, reglamentos o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- ✍ La forma de cualquier informe u otra comunicación de resultados del trabajo.
- ✍ La causa de la naturaleza de las pruebas (pruebas selectivas) y otras limitaciones inherentes de auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno.

- ✍ Solicitud de acceso sin restricción a cualquier registro, documentación y otra información solicitante en conexión con la auditoría.
- ✍ Forma y tiempo de cómo serán cancelados los honorarios.
- ✍ Fecha de aceptación de los servicios
- ✍ Firma de ambas partes.

A continuación presentamos un modelo de carta de aceptación de servicios de auditoría de estados financieros .

*López Cuellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

Santa Ana , ___ de ___ de ___

Sres. MANUPLAST, S. A DE C .V.

Atención a:.....

Representante legal

Presentes.

Ustedes nos han solicitado que auditemos el balance general de la Sociedad MANUPLAST, S.A. DE CV. de fecha _____ y los estados relativos de resultados y flujos de efectivo por el año que termina en esa fecha. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoria será realizada con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.

Efectuaremos nuestra auditoria de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoria. Dichas normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoria para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoria incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoria 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 auditoria, 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 una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales en los sistemas de contabilidad y control interno que vengan a nuestra atención.

Le recordamos que la responsabilidad por la preparación de los estados financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la administración de la compañía a través de su equipo de

*López Cuellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

contabilidad. 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 auditoria, pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoria.

Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con la auditoria.

Nuestros honorarios que se efectuarán a medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

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

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoria de los estados financieros.

Liado. Edwin Edgardo Tejada Rodríguez
Contador Público
Socio encargado
Reg. Profesional N° 1985

F. _____ . Sello: _____ .
Sr. _____ .
Representante legal

II- FASE DOS: PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Esta fase requiere prácticamente planear toda la auditoría de estados financieros; de esta depende la programación en tiempo, costo, alcance, naturaleza del trabajo a realizar, por lo tanto deberá tenerse claro aspectos importantes, tanto de la organización como de los recursos de los que se dispone para desempeñar una excelente labor de auditoría.

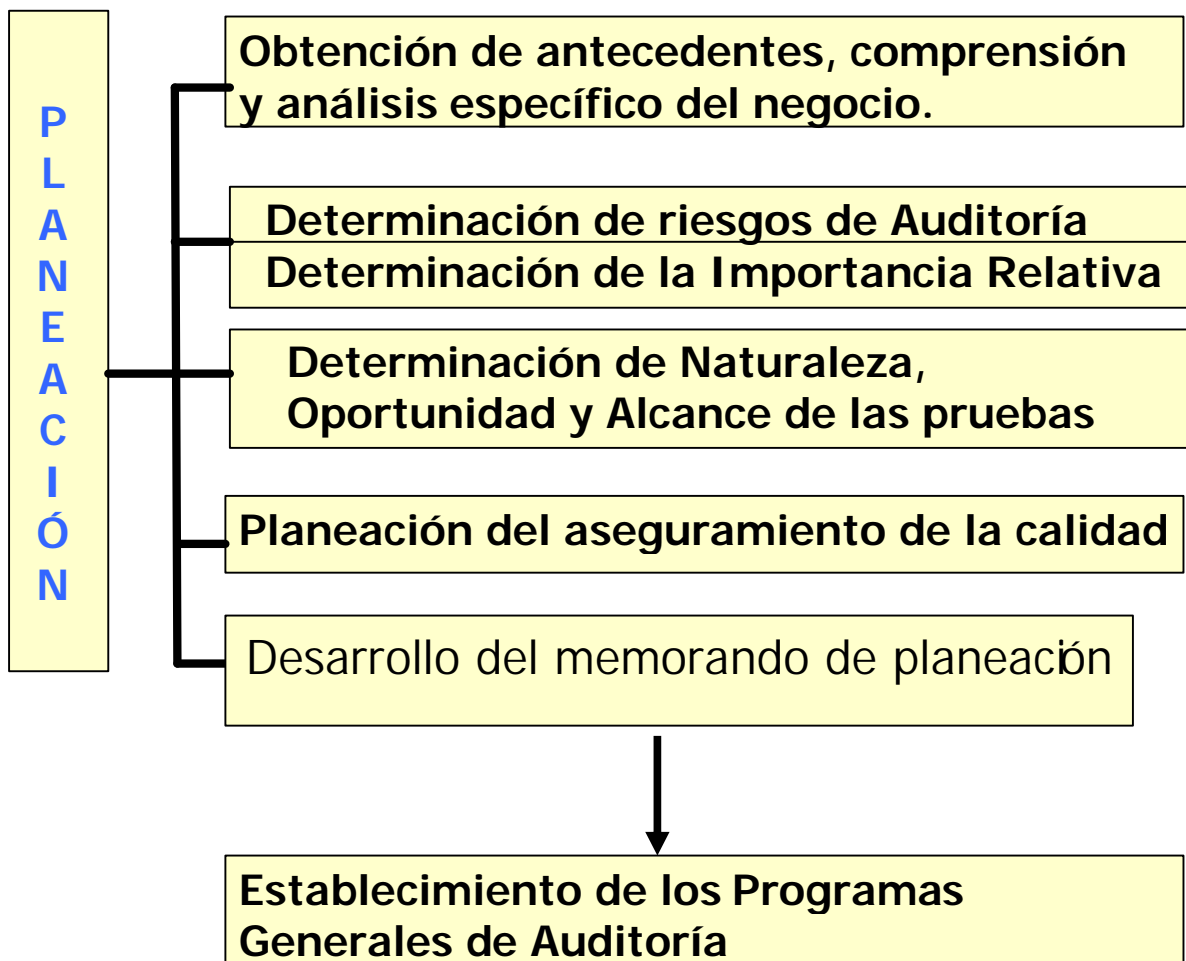
La parte del conocimiento preliminar del negocio, como ya hemos mencionado, puede obviarse para auditorías recurrentes, sin embargo, si este no fuera el caso deberá incluirse dentro del plan global de auditoría como parte integral, en este caso como una actualización de datos.

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.

El grado de planeación variará 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.

Los asuntos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan global de auditoría se esquematizan a continuación :

ETAPA DE PLANEACIÓN



A. CONOCIMIENTO ESPECÍFICO DEL NEGOCIO

El auditor deberá iniciar el trabajo de auditoría con la obtención de un conocimiento más específico del negocio, que le permita ubicarse y adecuarse a la entidad por la que ha sido contratado. El conocimiento del negocio por el auditor ayuda en la identificación de eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros. En la medida que el auditor se familiarice en mayor detalle sobre aspectos de operación, los productos o servicios que produzca y/o comercialice, le permitirán una mayor facilidad para planear y desarrollar pruebas acertadas y posibilitar el alcance de los objetivos del trabajo de auditoría.

Opinar sobre las actividades y operaciones que ha desarrollado una entidad y definir o determinar el buen funcionamiento de una organización no se encuentra en ni ningún medio bibliográfico; sino que se obtiene a través de la investigación y estudio de la entidad, la experiencia que el auditor posea en el área le ayudará en gran medida a tener muy en claro los objetivos los cuales serán la clave fundamental para desarrollar una auditoría de calidad. Por supuesto la obtención del conocimiento de la entidad deberá planearse adecuadamente y poseer una técnica de calidad para el desarrollo de la auditoría, estos son otros supuestos fundamentales que se deberán tomar en cuenta.

En esta etapa deberán establecerse los objetivos de este paso, determinando que es lo que se quiere conocer, en ese sentido el auditor deberá buscar conocer:

- ✍ 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.
- ✍ Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas.
- ✍ El efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoría.
- ✍ Comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno

De estos factores el más determinante , tomando en cuenta que se dependerá de él durante toda la auditoría es la comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno. Comprender estas áreas se obtiene a través de experiencia previa con la entidad y se suplementa con:

- (a) Investigaciones con la administración, personal de supervisión y otro personal apropiado en diversos niveles organizacionales dentro de la entidad, junto con referencia a la documentación, como manuales de

procedimientos, descripciones de puestos y diagramas de flujos;

- (b) Inspección de documentos y registros producidos por los sistemas de contabilidad y de control interno; y
- (c) Observación de las actividades y operaciones de la entidad, incluyendo observación de la organización de operaciones por computadora, personal de la administración, y la naturaleza del proceso de transacciones .

1. COMO OBTENER CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Confiar en el sistema de control interno o no hacerlo influirá en el curso que tomará el trabajo de auditoría de estados financieros, por lo que en cuanto más conozca y/o comprenda el auditor al respecto, será tanto una fortaleza o una debilidad para opinar.

El adquirir conocimiento del control interno de una empresa busca determinar el nivel de control que existe en la entidad sobre los procesos operativos que desarrolla, para el logro de sus objetivos, nivel de delimitación de autoridad, niveles de supervisión y responsabilidad. En la medida que el auditor comprenda esta fase le permitirá determinar áreas de fortaleza o debilidad, en la organización y planear el alcance de las pruebas y/o recomendar en pro de la empresa.

De las muchas maneras de obtener conocimiento de control interno, las firmas de auditoría de la zona occidental utilizan

el cuestionario de control interno por las ventajas que le brinda al interesado, el cual debe contener aquellas interrogantes necesarias para tener una idea clara de todo el proceso que siguen los datos hasta convertirse en información contable.

Un ejemplo de cuestionario de control interno se detalla a continuación, se aclara nuevamente, que no es exhaustivo y que pretende recabar lo necesario para determinar evaluar los controles internos de la entidad.

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO	Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
GENERALIDADES				
1	¿Cuál es su principal actividad económica?			
2	¿Tiene sucursales, agencias, bodegas o salas de venta?			
3	¿Efectúan transacciones entre empresas afiliadas?			
4	¿ Goza de beneficios o incentivos fiscales?			
5	¿Tienen archivos mensuales de los comprobantes?			
6	¿Los comprobantes anulados se invalidan con sus copias y en secuencia numérica?			
7	¿Efectúan las retenciones?			
8	Especifique por que concepto se retiene:			
EFFECTIVO				
9	¿Existe un control sobre las entradas y salidas de efectivo?			
10	¿Se realizan arqueos constantes y sorpresivos a caja?			
11	Los ingresos por ventas, abonos de clientes y otros ingresos; ¿Son respaldados por algún recibo de ingresos prenumerado?			
12	Los ingresos; ¿Son remesados íntegramente al banco en las primeras horas del día siguiente?			
13	¿Existe autorización previo de las salidas de efectivo?			
14	Las cuentas corrientes principales de la empresa; ¿Están mancomunadas?			
15	Cuando se anula un cheque; ¿Es apropiadamente archivado y custodiado?			
16	Los cheques en blanco; ¿Están debidamente custodiados en un lugar seguro?			
17	¿Todos los pagos se realizan por medio de cheques, a excepción de los manejados por caja chica?			
18	¿Los cheques son emitidos cronológicamente en orden correlativo y registrados en los libros auxiliares en el mismo orden que son emitidos?			
19	¿Se hacen las respectivas verificaciones de los cálculos aritméticos, antes de realizar el respectivo pago?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
20	¿Las conciliaciones bancarias son elaboradas por personas ajenas a los registros y controles de fondos y aprobadas por funcionarios competentes?			
21	¿Se firman cheques en blanco a personas ajenas a las que venden los servicios o productos?			
	CUENTAS POR COBRAR			
22	¿Qué clase de cuentas por cobrar maneja?			
	Cientes Nacionales %			
	Cientes del Exterior %			
	Socios, accionista o propietario %			
	Empleados %			
	Otros % (Detallar las más importantes)			
23	¿Cuáles son sus principales clientes por volumen de ventas al crédito?			
24	¿Con qué frecuencia se registran contablemente las ventas al crédito?			
25	¿Qué reportes se generan para control de los clientes?			
26	¿Existe delegación de responsabilidad en una persona diferente de quien lleva el manejo de las cuentas por cobrar para la aprobación de créditos, descuentos por pronto pago, notas de crédito y de débito?			
27	¿Comprueba una persona diferente de quien lleva los registros, las cancelaciones de las cuentas de dudoso cobro?			
28	¿Comprueban la secuencia numérica de los comprobantes emitidos?			
29	¿Son controladas las cuentas de dudosa recuperación?			
30	¿Cómo controlan los cobros por vía judicial?			
31	¿Clasifican las cuentas por antigüedad?			
32	¿Se elaboran relaciones mensuales de saldos de clientes?			
33	¿Existe control de las cuentas incobrables liquidadas y de los cobros efectuados?			
34	¿Existen políticas definidas para declarar la incobrabilidad de las cuentas? Explicar			
35	¿Cómo crean, incrementan y /o disminuyen la estimación para amortizar las cuentas incobrables?			
36	¿Se requiere autorización para amortizar las cuentas?			
	DOCUMENTOS POR COBRAR			
37	¿Se llevan registro auxiliares?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO				
38	¿Para la aceptación o renovación de documentos requiere aprobación de personal responsable?			
39	¿Se concilian los documentos por cobrar descontados con informes periódicos de los bancos?			
40	¿Se elaboran liquidaciones completas a los cobradores periódicamente?			
INVENTARIOS				
41	¿Qué clase de inventarios maneja?			
	Materia Prima			
	Productos en Proceso			
	Productos Terminados			
	Mercaderías			
	Otras (especifique)			
42	¿Qué clase de control de inventarios utiliza?			
43	Registros Auxiliares			
	Kardex			
	Requisiciones			
	Retaceos			
	Notas de Remisión			
	Otros (especifique)			
44	¿Con qué frecuencia efectúan inventario físico?			
45	¿Quién efectúa la toma de inventario físico?			
46	¿Es supervisada la toma del inventario físico?			
47	¿Poseen bodegas?			
48	¿Existen responsables por cada bodega?			
49	¿Existe control centralizado de las bodegas?			
50	¿Qué sistema de registro para inventarios utiliza?			
	Periódico			
	Permanente			
	Otros (especifique)			
51	¿Qué método de valuación de inventario utiliza?			
	Costo de adquisición			
	Costo de producción			
	Costo estándar			
	Costo promedio			
	Costo al mayoreo y al contado en el mercado de la región.			
	UEPS			
52	¿Han sido consistentes en la utilización del sistema de registro y método de valuación de inventarios, sistema de acumulación y determinación de costos, respecto al ejercicio anterior?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO	Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
53	¿ Efectúa préstamos de inventarios? ¿A quienes?			
54	¿Que documentos utiliza para el control de mercaderías y productos terminados devueltos de clientes, materia prima devuelta a proveedores?			
55	¿Con qué frecuencia reciben devoluciones de mercaderías?			
56	¿Las devoluciones de mercaderías son registradas oportunamente en el período que corresponden?			
57	Mercaderías bonificadas ¿A quienes les dan?			
58	¿Tiene registros la Mercadería en Tránsito?			
59	¿En caso de robo, cómo ajustan?			
60	¿Se comparan los resultados de los recuentos físicos en los inventarios contabilizados (método permanente) o registros auxiliares (kardex)?			
61	¿Registran las mercaderías en consignación?			
62	¿Son separados físicamente los productos de propiedad ajena?			
63	¿Se registran y /o documentan todas las salidas de productos de las bodegas?			
	ACTIVO FIJO			
64	¿Qué clase de activo posee?			
	Inmuebles			
	Terrenos			
	Edificios			
	Construcciones en Proceso			
	Muebles			
	Maquinaria y Equipo			
	Mobiliario y Equipo			
	Mobiliario y Equipo de Oficina			
	Equipo de Transporte			
	Herramientas			
	Moldes			
	Otros (especifique)			
65	¿Tiene registros y controles detallados?			
66	¿Qué método de depreciación utiliza?			
67	¿Es uniforme el método de depreciación de un año a otro?			
68	¿Han efectuado revaluaciones?			
69	¿Existe control de bienes revaluados?			
70	¿Han arrendado bienes?			
71	¿Se hace inventario físico periódicamente del activo fijo y se compara con los registros respectivos?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
72	¿ Tiene bienes en desuso?			
73	¿Se lleva control del activo fijo totalmente depreciado y que aún se encuentra en uso, aún cuando se haya dado de baja en los libros?			
74	¿Se registran las depreciaciones acumuladas por bienes que correspondan con la clasificación del activo fijo depreciable?			
75	¿Utiliza bienes ajenos?			
76	¿Han cedido bienes en usufructo o comodato?			
77	¿Posee construcciones en propiedades ajenas?			
78	¿Ha efectuado mejoras o modificaciones que alargue la vida útil o incremente el valor de algún activo fijo?			
79	¿Posee alguna política para diferenciar entre las adiciones del activo fijo, mantenimiento y reparación del mismo?			
	OTROS ACTIVOS			
80	¿Qué tipo de inversiones tienen? (con que fecha de adquisición)			
81	¿Cómo se contabilizan los intereses y dividendos provenientes de inversiones?			
82	¿Qué clase de derechos tienen sobre intangibles?			
83	¿Qué clase de cargos diferidos tienen?			
84	¿Qué clase de bienes intangibles tienen?			
85	¿Qué otra clase de derechos tienen?			
	CUENTAS POR PAGAR			
86	¿Qué clase de cuentas por pagar posee?			
	Proveedores Nacionales			
	Proveedores del Exterior			
	Dividendos por Pagar			
	Impuesto por Pagar			
	Gastos Acumulados			
	Acreedores Diversos			
87	¿Principales acreedores nacionales?			
88	¿Principales acreedores del exterior?			
89	¿Con que frecuencia realiza operaciones con sus proveedores del exterior?			
90	¿Tienen préstamos a corto plazo?			
91	¿Tienen préstamos a largo plazo?			
92	¿Mencione las fuentes de financiamiento?			
	Bancos			
	Compañías de Seguro			
	Compañías afiliadas			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO	Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	Socios			
	Otros (especifique)			
93	¿ Qué tipo de préstamos?			
94	Hipotecarios			
95	Prendarios			
96	De avío			
97	Otros (especifique)			
98	¿Se verifican manualmente los saldos de las cuentas y registros auxiliares, contra las cuentas de control correspondiente?			
99	¿Tienen controles específicos para los préstamos?			
100	¿Tiene pasivos diferidos?			
	Ventas a futuro			
	Utilidades			
	Intereses			
	Otros (especifique)			
101	¿Son aprobados los ajustes en las Cuentas por Pagar?			
102	¿Están registradas las Cuentas por Pagar?			
	Con el valor del documento			
	La fecha de vencimiento			
	Fecha vencimiento intereses			
	Pagos a cuenta de capital			
	Pagos de intereses			
103	¿Se cotejan los registros contra la documentación o estados de cuentas?			
104	¿Al existir diferencias son ajustadas?			
105	Se crea regularmente provisiones para:			
	Impuestos			
	Gratificaciones e indemnizaciones al personal			
	Comisiones			
	Consumo de agua, energía eléctrica y servicio telefónico			
	Intereses por pagar			
	Primas de Seguros			
	Honorarios			
	Cuotas I.S.S.S.			
	Otros			
	INGRESOS			
106	¿ Cuáles son sus fuentes?			
	Transferencia de Bienes			
	Prestación de servicios			
	Venta de activos fijos			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
	Ventas a plazo			
	Rentas no gravadas			
	Productos financieros			
	Otros(especifique)			
107	¿Cuáles han sido declarados no gravados?			
108	¿Cuál es la relación de los ingresos?			
	a) Crédito %			
	b) Contado %			
	a) Nacionales %			
	b) Exportaciones %			
109	Indique cuáles fórmulas utiliza:			
	Facturas			
	Comprobantes de Crédito Fiscal			
	Notas de Crédito			
	Notas de Débito			
	Notas de Remisión			
	Comprobante de Liquidación			
	Contratos			
	Órdenes de Compra			
	Otras (especifique)			
110	¿Poseen numeración única correlativa para cada fórmula o por series correlativas utilizables por sucursal o establecimiento?			
111	¿Poseen archivo correlativo para cada fórmula?			
112	¿Efectúan ventas a plazos?			
113	¿Llevan registros específicos de las ventas a plazo?			
114	¿Difieren utilidades?			
115	Explique el método de registro:			
116	¿Al momento de emitirse el documento de venta, se efectúa automáticamente el descargo de los inventarios?			
117	¿Existe control de documentos de ventas anulados?			
118	¿Reciben anticipos sobre las ventas y como lo contabilizan?			
119	¿Como registran las devoluciones recibidas de mercadería vencidas?			
120	¿Sobre la mercadería vencida devuelta por los clientes, es reintegrado su valor por los proveedores?			
121	¿Poseen política de fijación de precios?			
122	¿Qué tipos de ventas efectúan?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
	Materia Prima			
	Productos semielaborados			
	Productos de segunda			
	Averías			
	Desperdicios			
	Productos obsoletos			
123	¿Qué conceden como política de ventas?			
	Comisiones			
	Bonificaciones			
	Promociones			
	Sorteos o Rifas			
	Otros (especifique)			
124	¿Qué recibe de sus proveedores y como los contabiliza?			
	Bonificaciones			
	Rebajas			
	Descuentos			
	Otros (especifique)			
125	¿Qué tipo de exportaciones realiza?			
	Mercaderías			
	Servicios			
	Otros (especifique)			
126	¿Cuáles son los medios de comercialización?			
	Distribuidor Único			
	Varios Distribuidores			
	Mayorista			
	Comisionista			
	Consignatarios			
	Detallistas			
127	¿Han celebrado contratos con terceros para la comercialización?			
128	¿Es representante de casas extranjeras o locales?			
129	¿Emiten reportes de ventas?			
130	¿Con que frecuencia los emiten?			
	DESCUENTOS, REBAJAS Y DEVOLUCIONES S/VENTAS			
131	En los descuentos, rebajas y devoluciones sobre ventas, ¿qué políticas tienen definidas?			
	Descuentos			
	Rebajas			
	Devoluciones			
132	¿Qué documentos utilizan para el registro de:			
	Descuentos			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO	Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	Rebajas			
	Devoluciones			
133	¿Cuál es el período máximo de aceptar las devoluciones?			
134	¿Qué tratamiento dan las devoluciones recibidas después de tres meses?			
	COSTOS DE PRODUCCIÓN			
135	¿Cuál es la frecuencia en los reportes de producción?			
136	¿Concilian los reportes de producción con inventarios?			
137	¿Con qué frecuencia son conciliados?			
138	¿Qué tratamiento le dan a los ajustes, si utilizan el sistema de costos históricos?			
139	¿Qué procedimientos usan para la obtención del costo unitario?			
140	¿Prestan el servicio de maquilado?			
141	¿A quienes les maquilan?			
142	¿Qué controles utilizan para el maquilado?			
143	¿Qué procedimientos utilizan para el cálculo del costo unitario?			
144	¿Qué tratamiento dan a los ajustes o variaciones?			
	MATERIA PRIMA			
145	¿Cuál es el origen de las compras de materia prima?			
	Nacionales %			
	Importadas %			
	100 %			
146	¿Elaboran retaceos por las importaciones?			
147	¿Llevan registros de retaceos?			
148	¿Quién o quienes son sus agentes aduanales?			
149	¿Son incluidos en las compras los gastos que generan?			
150	¿Efectúan reclamos a Compañías Aseguradoras, por los faltantes o artículos dañados?			
151	¿Existen controles con proveedores?			
152	¿Quiénes son sus principales proveedores?			
153	¿Emiten reportes de compras?			
154	¿Tienen como política registrar las compras efectuadas al crédito?			
155	¿Qué documentos usan en el proceso de compras?			
	Órdenes de compras			
	Pedidos			
	Informes de recepción			
	Otros			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
156	¿Cuáles son las principales materias primas o materiales usados en la producción?			
	MANO DE OBRA DIRECTA			
157	¿Han suscrito contratos laborales con los trabajadores?			
158	¿Cuántos trabajadores tiene la empresa?			
	Administrativos			
	Obreros			
	Vendedores			
	Otros (especifique)			
159	¿Además de las prestaciones laborales legales, proporciona algunas adicionales?			
160	¿ Tiene mano de obra calificada?			
161	¿Mediante que clase de documentos comprueban el pago a los trabajadores?			
162	¿Cuál es la forma de pago a los trabajadores?			
	Por obra			
	Por jornada			
	Por salario fijo			
	Por pieza o destajo			
	Otros (especifique)			
163	¿Cuál es el período de pago a los trabajadores?			
	Semanal			
	Quincenal			
	Mensual			
	Otros (especifique)			
164	¿Cuántos turnos de trabajo se efectúan?			
165	¿Estiman el valor de la mano de obra, para establecer costos?			
166	¿Qué procedimientos utilizan para la aplicación de la mano de obra directa?			
	GASTOS DE FABRICACION			
167	¿Tienen políticas definidas para la distribución proporcional de los gastos de fabricación y gastos generales?			
168	¿Qué procedimientos utilizan en el prorrato?			
169	¿En la producción especial o extraordinaria los gastos son registrados por separado?			
170	¿Son considerados como gastos las variaciones y /o ajustes de otras cuentas?			
171	¿Están definidos los procedimientos de clasificación de la mano de obra directa e indirecta?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
172	¿Son registrados en esta cuenta los ajustes de materia prima o de mano de obra?			
173	¿Son aplicables los ajustes de depreciación y /o amortización a esta cuenta?			
174	¿Los egresos por investigación y experimentos son llevados a esta cuenta?			
175	¿El consumo de materiales está debidamente comprobado y autorizado?			
176	¿El tiempo ocioso es comprobado y tiene política de aplicación?			
	GASTOS DE OPERACIÓN			
177	¿ Estos gastos son clasificados en las cuentas siguientes?			
	Gastos de ventas			
	Gastos de Administración			
	Gastos Financieros			
	Otros gastos			
178	Por su objetivo estas cuentas son definidas como cuentas colectivas, para su funcionamiento se utilizan las subcuentas con nombres comunes por la clase de gastos.			
179	¿Tienen registros por las distintas subcuentas?			
180	¿Se da la sustentación de las operaciones registradas con documentación justificante?			
181	¿Se controlan y autorizan los cargos a las subcuentas de gastos?			
182	¿Son autorizados por personas responsables, los ajustes?			
	SUELDOS			
183	¿Con qué clase de documentos comprueban el pago al personal?			
	Planilla General			
	Planilla Especial			
	Planilla por departamento			
	Recibos personales			
184	¿Cuál es el período de pago?			
	Mensual			
	Quincenal			
	Semanal			
	Por obra			
	Otros			
185	¿Existen contratos de trabajo entre la empresa y el personal?			

P.T. No. _____

AUDITOR _____

FECHA _____

REVISADO POR _____

NOMBRE DE LA EMPRESA : _____

PROPIETARIO: _____

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

CARGO: _____

N°		Si	No	COMENTARIO BASADO EN LA RESPUESTA
	CUESTIONARIO GENERAL DE CONTROL INTERNO			
186	¿Contratan trabajadores eventuales o supernumerarios?			
187	¿Conceden bonificaciones?			
188	¿Tienen como política indemnizar al personal cada año?			
	HONORARIOS			
189	¿ Qué clase de documentación utilizan en los pagos?			
	Planillas			
	Recibos			
	Otros			
190	¿ Períodos de pago?			
	Mensual			
	Por servicio			
	Otros			
191	¿Son necesarios y comprobables los servicios pagados?			
192	¿Reconocen honorarios a accionistas?			
193	¿Tiene contratos permanentes con personas independientes?			
194	¿Reconocen honorarios con sociedades afiliadas y/o relacionadas?			
	GASTOS DE VIAJE			
195	¿Liquidan los valores entregados por gastos de viaje?			
196	¿Al liquidar, justifican adecuadamente los gastos incurridos?			
197	¿Son comprobables los fines de los gastos?			
198	¿Pagan por este concepto en forma fija y/o periódica?			

f. _____

Licdo.: Carmelo Gonzalez

Contador General

2. CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD

El auditor en su afán de obtener un amplio conocimiento sobre la entidad deberá evaluar el sistema que permite controlar y resumir la información financiera que se maneja en la entidad, esto es el sistema de contabilidad. El auditor por lo tanto, deberá ser por la naturaleza de la profesión, un experto de las técnicas contables (competencia técnica), permitiéndole esto entender el resumen en términos financieros de las muchas operaciones que desarrolla la entidad. Se pretende que el auditor conozca aún mejor que los mismos miembros del departamento contable de la entidad estos procesos, ya que siempre, él será el asesor técnico en el área ante cualquier duda que dentro de la organización surjan al respecto, y por que le permitirá bajo su punto de vista profesional evaluar el seguimiento de la normativa técnica, legales y reglamentarias aplicables a la entidad que audita.

Una forma práctica de cómo evaluar el cumplimiento de aspectos normativos, técnicos y legales se propone a continuación:

Se sugiere revisar y estudiar una serie de documentos que son básicos en todo sistema contable que aplica a la normativa técnica y legal vigente en El Salvador, verificando su adecuación a la entidad, vigencia, y correspondencia. Este listado de documentos se detalla a continuación :

**CEDULA DE DETALLE SOBRE ASPECTOS TECNICOS Y LEGALES QUE
DEBERÁ CONTENER EL SISTEMA DE CONTABILIDAD DE LA ENTIDAD A
AUDITAR**

DOCUMENTOS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD EXISTENTES Y VIGENTES A EVALUAR	SI	NO	N/A	FECHA	OBSERVACIONES
? LIBROS Y DOCUMENTOS ADMINISTRATIVOS:					
Escritura de Constitución Libro De Actas de Junta General de Accionistas Credencial de Administrador Único Libro de Aumentos y disminuciones de capital Libro de registro de accionistas Libro de actas de Junta Directiva					
? LIBROS Y DOCUMENTOS CONTABLES					
Libro de Diario mayor Libro de Estados Financieros Catálogo de cuentas y manual de aplicación contable (legalizado)					
? LIBROS DE IVA					
Libro de compras Libro de ventas a consumidor final Libro de ventas a contribuyente Registros especiales(Deacuerdo a su caso)					
? ARCHIVOS DE:					
Declaraciones de IVA Declaraciones de pago a cuenta e impuesto retenido Informes F-930 Declaraciones de Impuesto sobre la renta(anual) Informe sobre distribución y/o capitalización de utilidades Informe sobre nómina de socios Formularios de renta retenida (F -910) Planillas de ISSS Planillas de Administradoras de Fondos de Pensiones Autorización de correlativos de documentación tributaria a emitir					

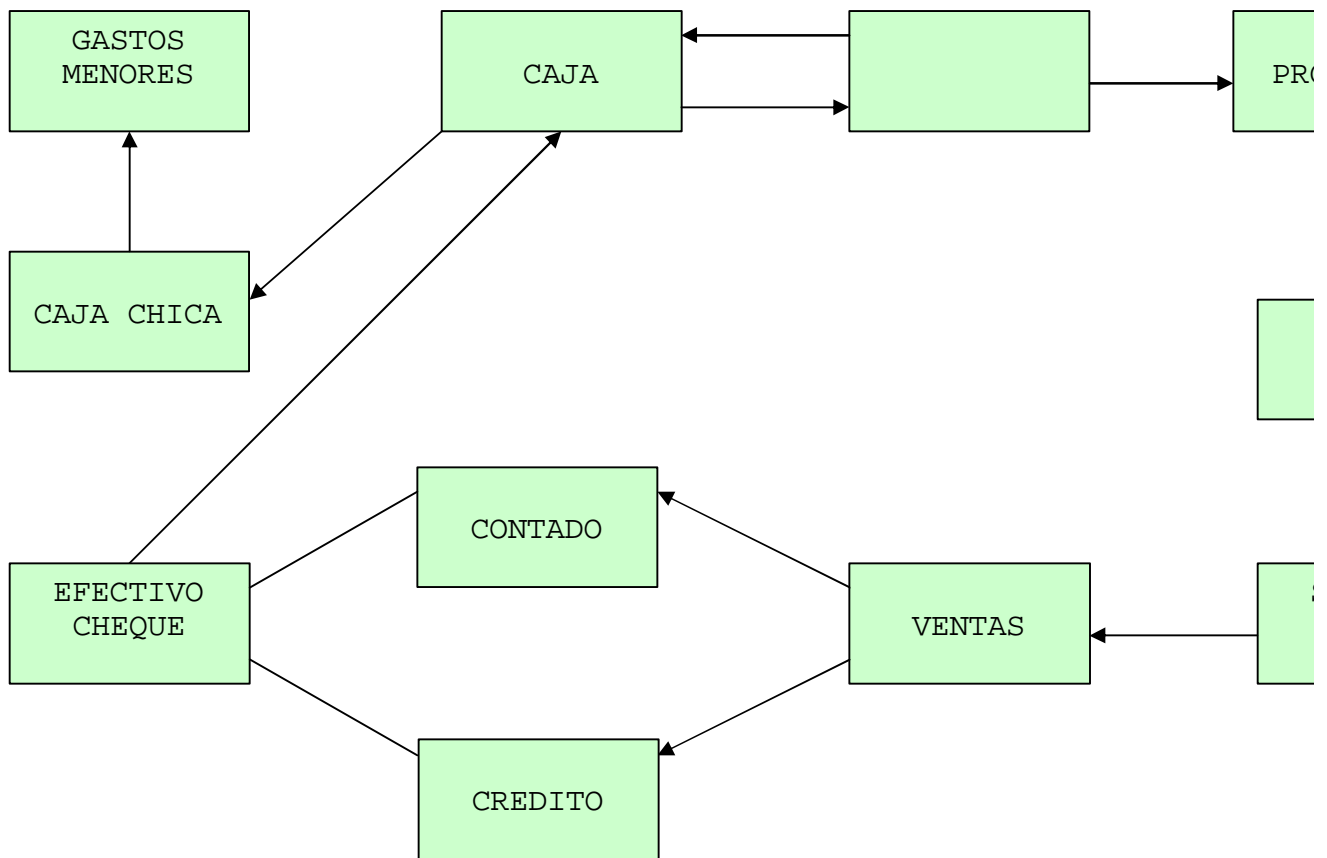
*López Cúellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

? OTROS DOCUMENTOS	SI	NO	N/A	FECHA	OBSERVACIONES
<p>Pago y solicitud de matricula de comercio(renovación)</p> <p>Presentación del Balance General del ejercicio anterior a la Alcaldía municipal correspondiente a c/agencia o sucursal</p> <p>Inscripción de Balance General del ejercicio anterior en el registro de comercio</p> <p>Presentación de informe financiero del ejercicio fiscal anterior al Ministerio de economía y obtención de solvencia de la DYGESTIC</p> <p>Estados Financieros presentados a la superintendencia de obligaciones mercantiles</p> <p>Organigrama</p> <p>Reglamento Interno de trabajo</p> <p>Manual de funciones</p> <p>Balance General presentado al ministerio de trabajo y/o renovación de centro de trabajo</p>					

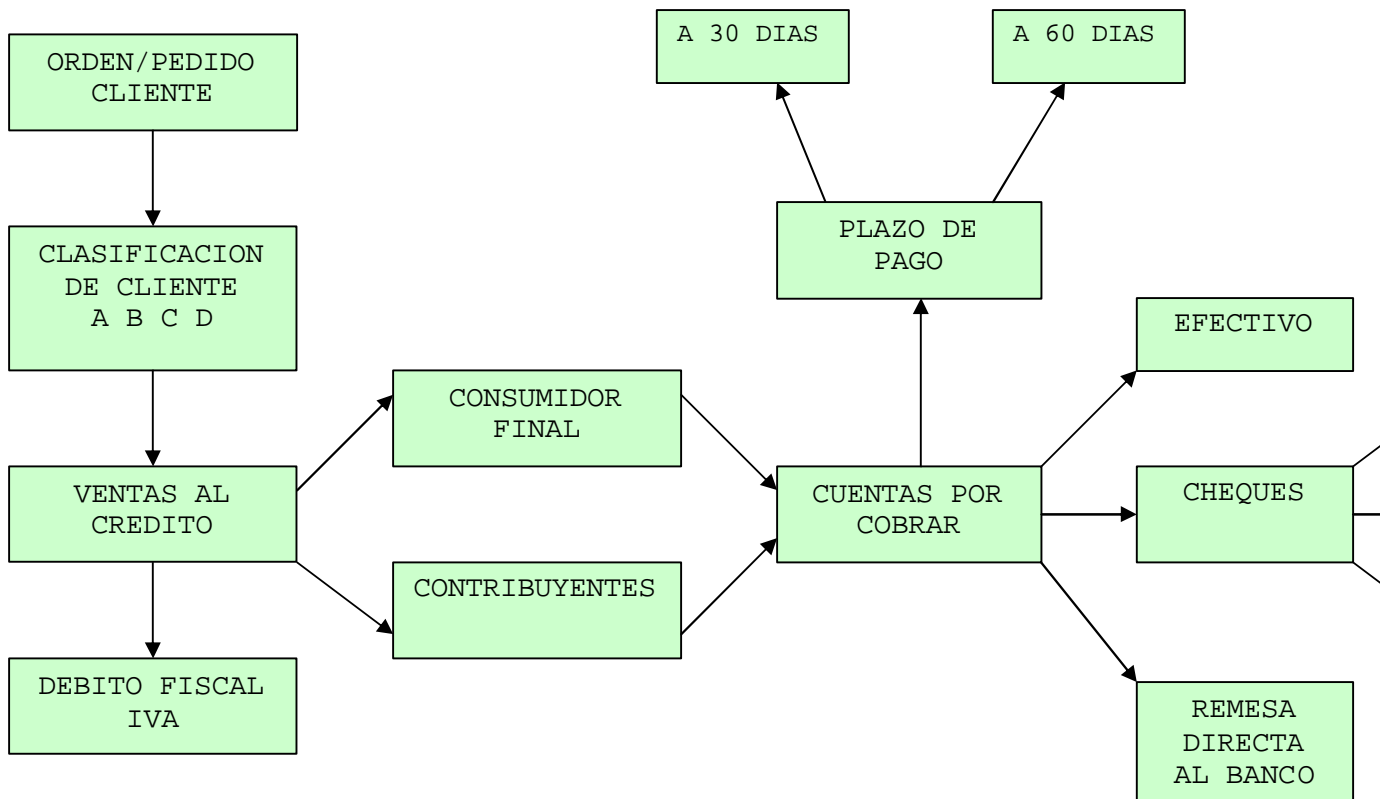
Después de haber realizado la evaluación de los sistemas organizacionales, que sin lugar a duda incluyó una observación directa y guiada a la obtención del conocimiento, el auditor tendría la facilidad de poder auxiliarse de los flujogramas de operatividad de los sistemas de la empresa, con el propósito de formarse una idea clara de la organización, comprobando; además el nivel de comprensión que alcanzado y ayudarlo a identificar áreas de riesgo y de importancia relativa, y planear en general la auditoría de Estados Financieros.

Estándares de flujos operativos de las empresas para un correcto nivel de los sistemas organizacionales se ilustran a continuación.

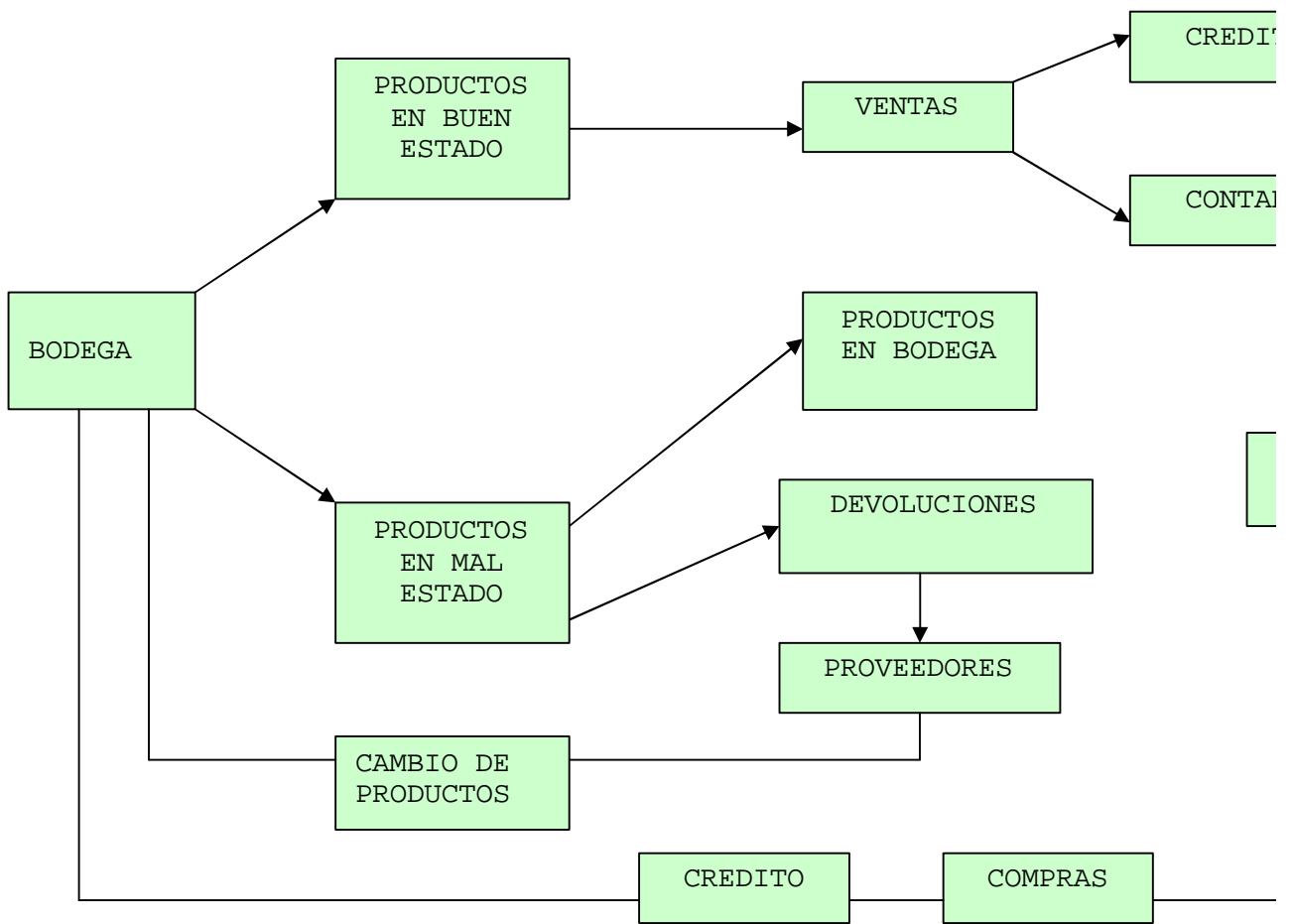
FLUJOGRAMA DE EFECTIVO



FLUJOGRAMA DE CUENTAS POR COBRAR



FLUJOGRAMA DE INVENTARIO



B. COMO DESARROLLAR Y DETERMINAR EL NIVEL DE RIESGO E

IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA ENTIDAD

Para determinar áreas de riesgo e importancia relativa de la entidad, se necesita juicio profesional y mucha experiencia, sin embargo no hay que olvidar que en esta etapa de planeación el auditor está conociendo la entidad por lo que no debe apresurarse a definir áreas de riesgo sin evaluar y mucho menos a opinar si no a comprendido el quehacer de la entidad.

El auditor deberá planear pruebas de control para comprobar sus supuestos, aún siendo estas exhaustivas y planeadas en detalle especial para la entidad, nunca serán suficiente para concluir al respecto, pues esto lo define la experiencia, la cual demanda una gran inversión de atención y tiempo, sin embargo, las pruebas deberán ser lo suficientemente capaces de proporcionar datos de gran interés del entorno general de la empresa que auditará y determinar posibles áreas de riesgo, nivel de este, fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas, esclareciendo y encaminando la importancia relativa de las áreas operativas.

Después que el auditor haya realizado las pruebas para la comprensión de los sistemas organizacionales, estará en la disposición de sintetizar y extractar la información que obtuvo y que le permitirá tener a la mano una herramienta que contendrá las generalidades de la entidad que audita.

Este resumen se propone a continuación:

De los datos resumidos y de la evaluación realizada se pueden determinar los niveles de riesgo.

1. DETERMINACIÓN DE LOS RIESGOS EXISTENTES EN UNA ENTIDAD

a) RIESGO INHERENTE

Al desarrollar la etapa de planeación de auditoría, el auditor deberá evaluar el riesgo inherente a nivel de estados financieros y a nivel de cuenta.

Para evaluar el riesgo inherente, el auditor usa juicio profesional para evaluar numerosos factores, cuyos ejemplos son:

✍ **A nivel de estados financieros:** Este se refiere al ambiente de control que permite definir y procesar las operaciones de la empresa hasta transformarla en información financiera presentada en los estados financieros, esto incluye la administración, naturaleza del negocio de la entidad, factores que afectan la industria en la que opera y variables a los mismos.

✍ **A nivel de saldos de cuentas y clase de transacciones:** Este se refiere a cuentas de los estados financieros probables de ser susceptibles a representación errónea, complejidad de las transacciones, grado de juicio implicado para determinar saldos de cuentas, susceptibilidad de los activos y transacciones inusuales y complejas.

En ese sentido, este tipo de riesgo existe en toda organización. El auditor y/o la entidad no pueden crear procedimientos para eliminarlo, mas sin embargo, sí para minimizarlo. A nivel de estado financiero el riesgo inherente se puede identificar; en el rango de la administración de la entidad, factores económicos que afectan a la entidad y la naturaleza de la operatividad de la entidad. (Véase cedula resumen) . En cuanto a riesgo inherente a nivel de saldo de cuentas y clase de transacciones, este se ilustra a continuación (generalizando el riesgo inherente en los estados financieros de una entidad).

AREA A AUDITAR	NIVEL DE RIESGO
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	ALTO
CUENTAS POR COBRAR	MEDIO
INVENTARIOS	ALTO
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	MEDIO
CUENTAS POR PAGAR	MEDIO
CAPITAL CONTABLE	MEDIO
COSTO DE VENTAS	ALTO
GASTOS DE OPERACIÓN	ALTO
INGRESOS	ALTO

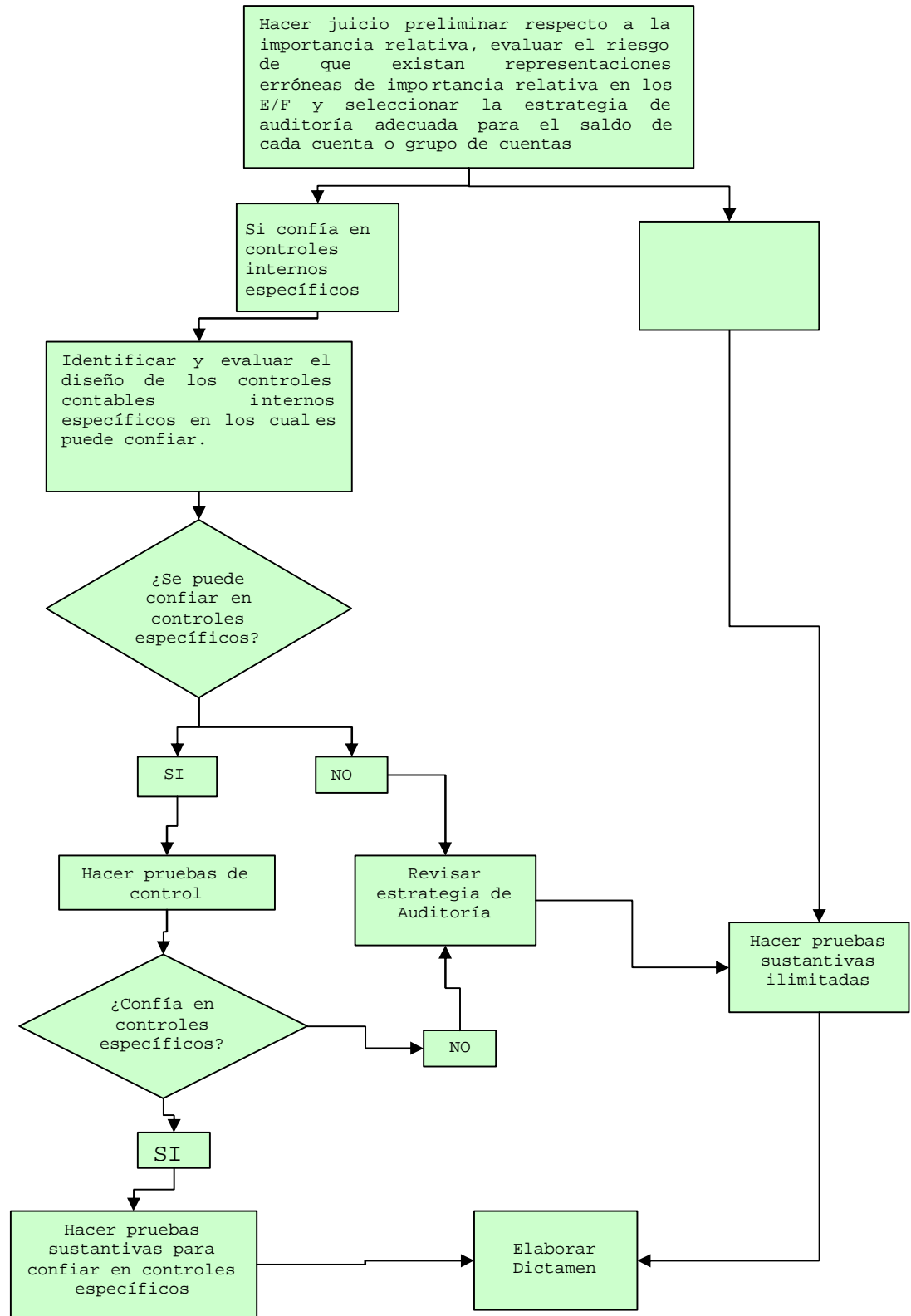
b) RIESGO DE CONTROL

Siempre habrá algún riesgo de control a causa de las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno.

Mientras más baja la evaluación del riesgo de control, más soporte deberá obtener el auditor de que los sistemas de contabilidad y de control interno están adecuadamente diseñados y operando en forma efectiva.

De la determinación de este riesgo dependerá en gran parte el curso de la auditoría, pues si el auditor logra confiar en controles internos específicos identificados en la entidad, podría minorizar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a realizar o incrementarlas de lo contrario.

Esta determinación se ilustra a continuación :



Antes de la conclusión de la auditoría, basado en los resultados de los procedimientos sustantivos y de otra evidencia de auditoría obtenida por el auditor, el auditor deberá considerar si la evaluación del riesgo de control es confirmada.

c) RIESGO DE DETECCIÓN

Los riesgos definidos anteriormente son y forman parte de toda organización, independientemente del tamaño, naturaleza y complejidad de sus operaciones, sin embargo, existe el riesgo que al desarrollarse la auditoría el profesional no diseñe o no sea capaz de desarrollar pruebas apropiadas, oportunas y/o capaces de determinar errores que puedan darse o existir en los sistemas de contabilidad y de control interno en una empresa y que puedan afectar de una manera significativa los estados financieros. Por lo anterior el auditor deberá considerar en la etapa de planeación la forma de como minimizar este nivel de riesgo, a través de la medición del control de calidad del desarrollo de la auditoría.

Este riesgo es llamado "de detección", otras veces se le define como riesgo de auditoría pues ya se ha dicho que este depende de la habilidad que el auditor pudiera tener para planear pruebas adecuadas. Esta habilidad dependerá en gran parte de la experiencia del auditor y del conocimiento que haya obtenido de la entidad; por lo que el juicio profesional es determinante .

Respecto de como reducir el nivel de detección se amplia en el apartado referido al aseguramiento de calidad del servicio de auditoría.

Relación entre las evaluaciones de riesgos inherente y de control

La administración a menudo reacciona a situaciones de riesgo inherente diseñando sistemas de contabilidad y de control interno para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas y por lo tanto, en muchos casos, el riesgo inherente y el riesgo de control están altamente interrelacionados. En estas situaciones, si el auditor se decide a evaluar los riesgos inherente y de control por separado, hay una posibilidad de una evaluación inapropiada del riesgo. Como resultado, el riesgo de auditoría puede ser más apropiadamente determinado en dichas situaciones haciendo una evaluación combinada.

El nivel de riesgo de auditoría se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos que el auditor desarrolle. La evaluación del auditor de los primeros dos tipos de riesgo influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que deben desempeñarse para reducir el riesgo de auditoría, a un nivel aceptable. Algún riesgo de detección estará siempre presente aún si un auditor examinara el cien por ciento del saldo de una cuenta o clase de transacciones

porque, por ejemplo, la mayor parte de la evidencia de auditoría es persuasiva y no conclusiva.

2. DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD A CONSIDERAR EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.

El auditor tomará en cuenta la materialidad como el límite máximo de error que esta dispuesto a aceptar para emitir un dictamen con opinión sin salvedades. En la determinación de la materialidad los auditores utilizarán su juicio profesional a efecto de emitir un dictamen que permita a los usuarios confiar en los estados financieros. Esto significa que al determinar la materialidad el auditor deberá tener presente quienes son los usuarios de los estados financieros, que uso se hará de ellos y el grado de precisión que deberá tener su información para que los usuarios fundamenten sus decisiones en ellos.

C- DETERMINACIÓN DE LA NATURALEZA, OPORTUNIDAD Y ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

Habiendo conocido, evaluado y determinado las generalidades de la entidad a auditar, los controles internos y el sistema de contabilidad; el auditor deberá estar listo para determinar de una forma específica la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría que se desarrollarán durante su proceso. De allí la importancia de adquirir conocimiento de forma rápida pero integra de la entidad a auditar.

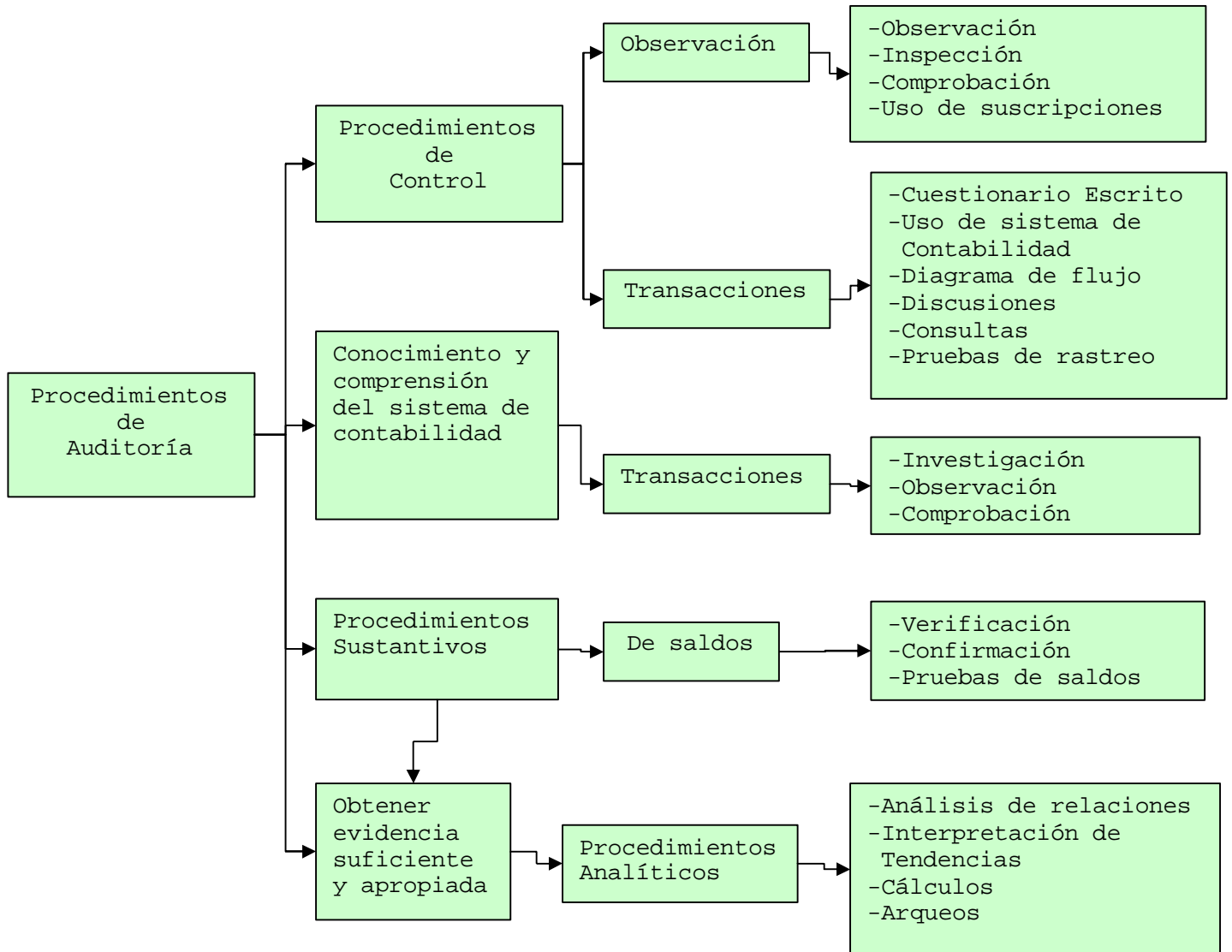
Establecer procedimientos de auditoría es una parte de gran importancia en el desarrollo de la misma.

El conocimiento del negocio adquirido, la experiencia y el juicio profesional; juegan un papel muy importante en esta etapa, ya que el auditor deberá planear pruebas lo suficientemente capaces que permitan detectar errores u omisiones importantes que pudieran afectar las cifras de los estados financieros (considerados de importancia relativa), efectos resultantes de deficiencias en el sistema de contabilidad y de control interno.

1. NATURALEZA DE LAS PRUEBAS DE AUDITORÍA.

En esta etapa el auditor deberá considerar que tipo de pruebas son las más apropiadas, estableciendo tanto pruebas de control como pruebas sustantivas, esto definido por el nivel de confianza que el auditor decida tener sobre los controles internos de la entidad a auditar.

De acuerdo con el párrafo anterior, esto se puede visualizar en el siguiente esquema.



Al desarrollar este tipo de pruebas el auditor deberá tener claro el objetivo a perseguir, y en base a ese juicio proponer una prueba específica. En muchas ocasiones aunque el auditor haya programado y planeado en un programa de auditoría, puede ser que esto no sea aplicable para un caso en particular; por lo que deberá replantearse la prueba a conveniencia.

Aun así, mientras que las pruebas de control y procedimientos sustantivos son distinguibles en cuanto a su propósito, los resultados de cualquiera de los dos tipos de procedimientos pueden contribuir al propósito del otro. Las representaciones erróneas descubiertas al conducir los procedimientos sustantivos pueden causar que el auditor modifique la evaluación previa de riesgo de control.

2. LA OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

Otro punto que debe tomarse muy en cuenta al planear las pruebas de auditoría es definir en que momento se pasarán estas, ya que hacerlo o no de forma apropiada influye directamente en el resultado y en el logro de los objetivos, por ejemplo al realizar un levantamiento físico de inventario sin planificarlo previamente con la administración de la entidad puede no brindar los resultados esperados, ya que el uso a diario de los inventarios desfavorece la realización de esta prueba, además puede no haber personal disponible para la toma del inventario y si el auditor que realiza este procedimiento no conoce el

producto (peso, medida, características particulares, etc.), puede no lograr hacer un análisis apropiado. Sin embargo, cuando se practica un arqueo de caja, que planeándose con la administración y que además el personal operativo involucrado tiene conocimiento del examen a practicar, el resultado puede ser satisfactorio, al realizarlo, pero quizá este resultado puede haber sido arreglado por los operativos a conveniencia.

Por lo tanto, planear el momento en que se desarrollarán ciertas pruebas (oportunidad), debe ser en base a la experiencia del auditor, su juicio profesional y a la disposición de tiempo que se cuente por los profesionales y la entidad (involucrados).

A continuación se plantea en forma general el desempeño de pruebas para una auditoría, en un periodo de un año, practicado por la mayoría de las entidades de la zona occidental de El Salvador.

ETAPAS	PERIODO	TIPO DE PRUEBAS	PROPÓSITO
I	Enero, Febrero y Marzo del periodo que se audita	Pruebas de control	Conocer el negocio y los sistemas de contabilidad y control interno
II	Junio, Julio y Agosto del periodo que de audita	Pruebas de control	Verificar la efectividad de los controles internos existentes
III	Enero, febrero y Marzo del año siguiente del auditado	Pruebas Sustantivas	Verificar las cifras presentadas en los estados financieros

Lo anterior nunca es rígido ni hace referencia a que así se desarrolle, esto es lo mínimo que debe hacerse; Además se debe tomar en cuenta el tiempo disponible de los auditores y por supuesto el nivel de confianza que se tenga sobre los controles internos de la empresa (ver esquema de control interno y determinación de pruebas sustantivas), como ya se ha visto el Código de Comercio vigente hace referencia que el auditor deberá por lo menos solicitar el balance de comprobación mensual de la empresa que audita.

Respecto a la aplicación de un procedimiento e n particular de auditoría, este se definirá de acuerdo a la planeación de cada programa específico por área y estará supeditado como ya se hizo mención a la experiencia del auditor y a la coordinación con la administración.

3. DETERMINACIÓN DEL ALCANCE DE LAS PRUEBAS

Por otra parte el alcance que tendrán las pruebas de auditoría será definido principalmente por el juicio del auditor y el nivel de confianza que se tenga en los controles internos específicos.

Por consiguiente se debe considerar los niveles de riesgo en la auditoría de estados financieros , hay que tomar muy en cuenta aspectos importantes establecidos como : la materialidad, la cantidad y la documentación a verificar y soportar en papeles de

trabajo, así como también el tiempo con el que se cuenta para el desarrollo del proceso de la auditoría.

El alcance de los procedimientos es el examen de la muestra, el cual consiste en determinar con base en el conocimiento del ente la profundidad y el énfasis de los procedimientos a aplicar. Por tanto si el auditor estableció un nivel de riesgo y de control como bajo y un monto mayor de materialidad entonces debe documentar en papeles de trabajo mas extensos para sustentar las conclusiones sobre la efectividad de las políticas y actividades de control y para fundamentar un nivel de riesgo inherente y de control evaluado como bajo. Consecuentemente se efectuaran menos procedimientos analíticos y sustantivos por contar con un nivel bajo de riesgo. Por el contrario, si el nivel de riesgo inherente y de control fue evaluado como moderado o alto y la materialidad ha sido fijada con monto menor; entonces el auditor deberá realizar mas pruebas analíticas y sustantivas y menos pruebas de control.

Sin embargo la naturaleza de la auditoría faculta al profesional para que la actividad que se esté desarrollando no tenga que hacerse al 100%, ya que de lo contrario dejaría de ser auditoría.

Ejemplos de factores que influyen al tamaño de la muestra para pruebas de control:

A continuación se detallan los factores que el auditor considera cuando determina el tamaño de la muestra para una prueba de control. Estos necesitan considerarse de una manera conjunta.

FACTOR	EFFECTO EN TAMAÑO DE LA MUESTRA
- Un incremento en el apoyo planeado del auditor en los sistemas de contabilidad y control interno	Incremento
- Un incremento en la tasa de desviación respecto del procedimiento de control prescrito que el auditor está dispuesto a aceptar	Decremento
-Un incremento en la tasa de desviación respecto del procedimiento de control prescrito que el auditor espera encontrar en el universo	Incremento
-Un incremento en el nivel de confianza requerido por el auditor (o inversamente, un decremento en el riesgo de que el auditor concluirá que el riesgo de control es más bajo que el riesgo de control real en el universo)	Incremento
- Un incremento en el número de unidades de muestreo en el universo	Efecto prescindible

Ejemplos de factores que influyen al tamaño de la muestra para procedimientos sustantivos.

Los siguientes son factores que el auditor considera cuando determina tamaño de la muestra para un procedimiento sustantivo.

FACTOR	EFEECTO EN TAMAÑO DE LA MUESTRA
- Un incremento en la evaluación del riesgo inherente por el auditor	Incremento
- Un incremento en la evaluación del riesgo de control por el auditor	Incremento
- Un incremento en uso de otros procedimientos sustantivos dirigidos a la misma partida de los estados financieros	Decremento
- Un incremento en el nivel de confianza requerido por el auditor (o, inversamente, un decremento en el riesgo de que el auditor concluirá que no existe un error de importancia relativa, cuando en verdad sí existe)	Incremento
-Un incremento en el error total que el auditor está dispuesto a aceptar (error tolerable)	Decremento
-Un incremento en la cantidad de error que el auditor espera encontrar en el universo	Incremento
-Estratificación del universo cuando sea apropiado	Decremento
- El número de unidades de muestreo en el universo	Efecto prescindible

4. PLANEACIÓN DEL ASEGURAMIENTO DEL CONTROL DE CALIDAD EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

El alcance de los objetivos al desarrollar una auditoría de estados financieros solo es posible si existe un alto nivel de control de calidad del trabajo desarrollado, lográndose esto a través de la coordinación, dirección, supervisión y revisión.

a) COORDINACIÓN

Con el objeto de poder cumplir con el plan global de auditoría, la firma deberá establecer las actividades a realizar por el personal involucrado. La forma de establecer responsabilidades a supervisores y auxiliares, su rango de autoridad de los subordinados a quienes se delega, además determinar los canales y redes para el flujo de la información con el objeto de evitar malos entendidos y confusiones, en forma oral o escrita, la cual comprende discursos, discusiones de grupos, memorandos, tableros para evitar inexactitudes, entre otros. El establecimiento de controles para vigilar a los subordinados aumenta la posibilidad de identificar tempranamente problemas importantes.

b) DIRECCIÓN

Cuando se delega el trabajo a auxiliares la firma debe establecer procedimientos para garantizar el trabajo a realizar mediante la comunicación de los objetivos, de los procedimientos, responsabilidades, naturaleza del negocio y

posibles problemas en la ejecución, esto se puede lograr a través de reuniones periódicas con el personal involucrado a fin de establecer y esclarecer los objetivos y curso de la auditoría.

c) SUPERVISIÓN

La supervisión esta muy relacionada con la dirección y revisión por lo tanto incluye elementos de ambas y se desarrolla durante todo el proceso de auditoría por lo que proponemos un ejemplo de cédula que contenga elementos generales mediante los cuales quede constancia de esta etapa.

d) REVISIÓN

El trabajo delegado a los auxiliares necesita ser revisado por el encargado de supervisión de manera exhaustiva para establecer si se ha realizado de acuerdo a las necesidades de información de la firma por lo cual debe dejar constancia de la evaluación del trabajo de los auxiliares de manera detallada mediante marcas de auditoría y el apego de este con el plan global.

A continuación se añaden cédulas que pueden facilitar el desarrollo y control de calidad de una auditoría de estados financieros.

PT # _____
SOCIO _____
ENCARGADO _____
FECHA _____

CEDULA RESUMEN DE INFORMACION GENERAL
APLICABLE A LA COORDINACION

1	SOCIO ENCARGADO
2	GERENTE DE AUDITORIA
3	ENCARDADO DE AUDITORIA
4	NUMERO DE SUPERVISORES
5	NOMBRE DE SUPERVISORES
6	NUMERO DE AUXILIARES NECESARIOS
7	NOMBRES DE AUXILIARES
8	SUCURSALES DE LA EMPRESA
9	EXPERTOS EN AREAS ESPECIFICAS
10	PERSONAL CLAVE DE LA EMPRESA
11	NOMBRES DE PERSONAL CLAVE
12	COMPONENTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS
13	HORAS NECESARIAS POR COMPONENTE
14	NUMERO DE REUNIONES DEL PERSONAL INVOLUCRADO
15	FECHAS DE REUNIONES
16	FECHAS CLAVE EN DESARROLLO DEL TRABAJO

PT # _____
SOCIO _____
ENCARGADO _____
FECHA _____
REUNION # _____

CEDULA RESUMEN DE INFORMACION GENERAL
APLICABLE A LA DIRECCION

1	OBJETIVO DE LA AUDITORIA
2	NATURALEZA DEL NEGOCIO
3	NIVEL DE ACTIVIDAD DEL NEGOCIO
4	CUENTAS CLAVE DEL NEGOCIO
5	RESPONSABILIDAD DE LOS AUXILIARES
6	RESPONSABILIDAD DEL SUPERVISOR
7	OBJETIVO DE LOS PROCEDIMIENTOS
8	CONTROLES ESPECIFICOS DEL NEGOCIO
9	PROBLEMAS DE CONTROLES DEL NEGOCIO
10	FACTORES QUE PUEDEN AFECTAR EL ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS

PERSONAL INVOLUCRADO EN LA AUDITORIA

NOMBRE: _____ FIRMA: _____

NOMBRE: _____ FIRMA: _____

NOMBRE: _____ FIRMA: _____

PT # _____
AUDITOR _____
FECHA _____
SUPERVISOR _____
VISITA # _____

CEDULA RESUMEN DE INFORMACION GENERAL
APLICABLE A LA SUPERVISION

ASPECTOS A CONSIDERAR		SI	NO	COMENTARIO
1	LOS AUXILIARES COMPRENDEN REALMENTE LAS DIRECCIONES DE AUDITOIA			
2	EL AUXILIAR DEMUESTRA HABILIDAD Y COMPETENCIA PARA DESARROLLAR LAS TAREAS ASIGNADAS			
3	EL TRABAJO SE REALIZA ACORDE CON EL PLAN GLOBAL DE AUDITORIA			
4	SON RESUELTAS LAS DIFERENCIAS DE JUICIO ENTRE EL PERSONAL EN UN TEMA ESPECIFICO			
5	HAN SURGIDO CUESTIONES IMPORTANTES DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA QUE HAYAN LLAMADO LA ATENCION Y PUEDEN MODIFICAR EL PLAN GLOBAL DE AUDITORIA			
6	EL AUXILIAR HA DESARROLLADO LAS AREAS ENCOMENDANDAS A TIEMPO.			
7	EL PERSONAL ASIGNADO HA CONSULTADO SOBRE INQUIETUDES DE LA ADMINISTRACION RESPECTO A PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS.			

AUDITOR: _____ FIRMA: _____

SUPERVISOR: _____ FIRMA: _____

PT # _____
AUDITOR _____
FECHA _____
SUPERVISOR _____
VISITA # _____

CEDULA RESUMEN DE INFORMACION GENERAL
APLICABLE A LA REVISION

ASPECTOS A CONSIDERAR		SI	NO	COMENTARIO
1	EL AUDITOR SE PRESENTO EN EL LUGAR Y HORA INDICADA			
2	EL AUDITOR HA COMPRENDIDO LA TAREA A REALIZAR			
3	EL AUDITOR DEMUESTRA CAPACIDAD EN LA REALIZACION DEL TRABAJO			
4	EL TRABAJO SE LLEVA A CABO DE ACUERD O CON EL PROGRAMA DE AUDITORIA			
5	EL TRABAJO DESARROLLADO Y LOS RESULTADOS OBTENIDOS HAN SIDO ADECUADAMENTE DOCUMENTADOS			
6	SE LOGRARON LOS OBJETIVOS DE LOS PROCEDIMIENTOS			
7	EL AUDITOR REFLEJA EN CONCLUSIONES LOS ASUNTOS SIGNIFICATIVOS			
8	ES CONSISTENTE LA CONLUSION DE AUDITOR CON LOS RESULTADOS DEL TRABAJO			
9	EL AUDITOR DISCUTE AQUELLOS ASUNTOS EN LOS QUE TENGA DUDA			
10	REALIZA SU TRABAJO CON EFICIENCIA Y EFICACIA			

5. DESARROLLO Y ESTABLECIMIENTO DEL MEMORANDO DE PLANEACIÓN

Todo el trabajo de planeación de la auditoría de Estados Financieros deberá quedar plasmado en un documento, llámesele Memorando de planeación. Este es un resumen de toda la labor de planeación, en el que se detallan las bases de la auditoría que se desarrollará. Se plantea, a continuación, un modelo memorando el cual contiene los requerimientos básicos del mismo:

MEMORANDUM DE PLANEACIÓN

CLIENTE:

PERIODO:

COMPROMISO:

OBJETIVOS:

RESPONSABILIDAD DE LA FIRMA:

CONTENIDO DE LOS INFORMES:

PLAZOS PARA LA PRESENTACIÓN Y DISCUSIÓN DE INFORMES:

CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD

? ANTECEDENTES

NATURALEZA:

FECHA DE FUNDACIÓN:

ACTIVIDAD ECONÓMICA PRINCIPAL:

EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

ENTORNO INTERNO:

DEFINICIÓN DE OBJETIVOS:

IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS:

VALORACIÓN DEL RIESGO:

EXPOSICIÓN AL RIESGO:

*López Cúellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

ACTIVIDADES DE CONTROL:

MONITOREO:

INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN:

PRINCIPALES POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS:

CONTABLES:

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL:

SISTEMA CONTABLE:

FORMA DE LLEVAR LOS REGISTROS:

DETALLES DE REGISTROS AUTORIZADOS:

FORMA DE VALIDAR LAS OPERACIONES:

DETALLE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y OTROS INFORMES O
REPORTES QUE SE EMITEN Y CON QUE PERIODICIDAD:

MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS:

SISTEMA DE REGISTRO DE INVENTARIOS:

SISTEMA DE COSTOS UTILIZADO:

METODO DE DEPRECIACION DE ACTIVO FIJO UTILIZADO:

IDENTIFICACIÓN DE LEYES Y REGLAMENTOS APLICABLES

LEYES Y REGLAMENTOS GENERALES:

BENEFICIOS FISCALES:

FACTORES ECONOMICOS GENERALES:

NIVEL GENERAL DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA:

LA INDUSTRIA

EL MERCADO Y LA COMPETENCIA:

ACTIVIDAD CÍCLICA O POR TEMPORADA:

CAMBIOS EN LA TECNOLOGÍA DEL PRODUCTO:

OPERACIONES EN REDUCCIÓN O EN EXPANSIÓN:

ANÁLISIS FINANCIERO

ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS:

ANÁLISIS DE LIQUIDEZ:

ANÁLISIS DE LA ACTIVIDAD:

APALANCAMIENTO FINANCIERO:

ANÁLISIS DE LA RENTABILIDAD:

ENFOQUE DE LA AUDITORÍA:

ÁREAS DE RIESGO IDENTIFICADAS:

ORGANIZACIÓN DE LA AUDITORÍA

PRESUPUESTO DE LA PLANIFICACIÓN:

Área o Componente:	Horas Presupuestadas	Horas Reales:
Activos	xxx Horas	
Pasivos	xxx Horas	
Capital	xxx Horas	
Cuentas de saldo deudor	xxx Horas	

*López Cúellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

Cuentas de saldo acreedor xxx Horas

Total de Horas XXX Horas

PERSONAL ASIGNADO:

CARGO NOMBRE

SOCIO ENCARGADO

GERENTE DE AUDITORÍA

ENCARGADO DE AUDITORÍA

PERSONAL CLAVE DEL CLIENTE

CARGO NOMBRE

CONTADOR GENERAL:

AUDITOR INTERNO:

FECHAS CLAVE (VISITAS E INFORME)

AVANCE FECHAS

Preliminar

Inicial

Intermedia

Final

*López Cúellar, auditores asociados.
Auditorías, consultorías, e impuestos*

ELABORACIÓN DE PROGRAMAS DE AUDITORIA

A continuación se detallan los programas de auditoria financiera que se pretenden pasar:

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : EFECTIVO

FECHA :

OBJETIVOS :

Obtener una seguridad razonable de que:

- ? El efectivo registrado como disponible y en bancos existe y en propiedad de la entidad sin restricción alguna.
- ? Todas las partidas incluidas como parte del efectivo son realizables en las cantidades indicadas (valuación de la moneda extranjera)
- ? Se cumplen las regulaciones establecidas para el disponible

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
PROCEDIMIENTOS DE CONTROL			
1. Formular una gráfica de flujo que muestre l de las entradas de efectivo hasta su depósito en el banco y el correspondiente registro contable.			
2. Verificar que existan cortes y/o arqueos de cajas.			
3. Verificar que el reporte de ingresos diarios es igual al monto de la facturas por venta de contado del día.			
4. Verificar si existe descentralización de funciones en lo referente a autorizaciones, custodia y registro de operaciones.			
5. Obtener un extracto de un corte de caja chica y asegurarse que se respeten los límites establecidos para ese fondo.			
6. Verificar si la persona encargada se cerciora de que los cheques emitidos por			

<p>el cliente posean fondos, para lo cual se asegure que a la fecha de la auditoria no existan cheques rechazados por insuficiencia de fondos.</p> <p>7. Preparar o actualizar cédulas con los principales datos de los bancos con los que opera la empresa.</p> <p>8. Revisar que las remesas enviadas al banco sean iguales a los ingresos recibidos.</p> <p>9. Verificar que al final de cada mes se efectúen conciliaciones bancarias.</p>			
PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	DEL	AL	
<p>10. Plasmar en cédula sumaria todos los movimientos de cargos y abonos del año a examinar.</p> <p>11. Plasmar en Cédula de Detalle los saldos de las subcuentas que forman la cuenta de Efectivo y Equivalentes al final del ejercicio 20x2.</p> <p>12. Revisar las conciliaciones de saldos en cuentas bancarias considerando la información según estados de cuenta y verificando además:</p> <p style="padding-left: 20px;">? Corrección aritmética</p> <p style="padding-left: 20px;">? Autenticidad de las partidas de conciliación</p> <p style="padding-left: 20px;">? Coincidencia de los saldos</p> <p style="padding-left: 20px;">? Conciliados con libros .</p> <p>13. Obtener confirmaciones bancarias y considerar su contenido en la verificación de las conciliaciones mencionadas en (12.)</p> <p>14. Tomar los papeles de trabajo, de los arqueos de caja realizados al corte y</p>			

<p>elaborar una Planilla resumen detallando el nombre de la dependencia y saldo de efectivo del arqueo, (una planilla para billetes y monedas y una para cheques), totalizar dicha planilla y realizar el cruce con el saldo registrado en el balance.</p> <p>15. Plasmar en una cédula extractos del último corte de caja chica; realizar el cruce con el saldo registrado en el Balance General.</p> <p>16. Si se presentan diferencias significativas solicitar al departamento de contabilidad la conciliación y/o cuadratura de caja.</p> <p>17. Solicitar todas las conciliaciones bancarias y extractos al corte del período en revisión y elaborar una planilla resumen.</p> <p>18. Plasmar en cédula, el análisis de la fuente de los ingresos y egresos de la cuenta de Efectivo y Equivalentes en el año 20x2.</p> <p>19. Realizar un estudio por muestreo de gastos en el mes de diciembre de 20x2, tomando los desembolsos iguales o mayores a \$X,XXX.XX; pero que el total de la muestra a tomar sea el XX% de los egresos totales efectuados en diciembre.</p> <p>20. Realizar una prueba de ingresos en el mes de diciembre de 20x2 tomando los ingresos iguales o mayores a \$XXX que sea el total de la muestra tomada el XX% de los ingresos totales del mes de diciembre de 20X1.</p>			
--	--	--	--

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : **SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.**

AREA : **CUENTAS POR COBRAR.**

FECHA :

OBJETIVOS:

- ? Verificar la autenticidad de los derechos de cobro que se presentan en los Estados Financieros.
- ? Determinar su presentación en dicho estado de acuerdo con su grado de realización y naturaleza.
- ? Determinar la provisión adecuada para cubrir pérdidas por cuentas incobrables.
- ? Determinar la valuación y probabilidad de cobro.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
PROCEDIMIENTOS DE CONTROL			
<p>1. Verificar que para las concesiones de crédito se estén aplicando las políticas y procedimientos establecidos por la administración.</p> <p>2. Constatar que el incremento a la provisión para cuentas incobrables cumplan con las políticas y procedimiento de la compañía</p> <p>3. Formular una gráfica de flujo que muestre los procedimientos para la concesión de créditos a clientes incluyendo la aplicación contable respectiva.</p> <p>4. Formular una gráfica de flujo que muestre los procedimientos para la cobranza de los saldos; considerar la</p>			

<p>información obtenida en la aplicación del Procedimiento (1) de efectivo.</p> <p>5. Con base a pruebas selectivas y de acuerdo con la secuencia de la corriente operacional verificar los procedimientos para la concesión de créditos a clientes, considerando por lo menos lo siguiente:</p> <p>? Que los formularios que intervienen estén prenumerados y expedidos secuencialmente.</p> <p>? Corrección de cálculos y autorizaciones.</p> <p>? Correcta y oportuna aplicación contable.</p> <p>6. De acuerdo con la secuencia de la corriente operacional, verificar los procedimientos para la cobranza de saldos a cargo de los clientes, haciendo énfasis en los siguientes aspectos:</p> <p>? Que los reportes de cobranza y los demás formularios que intervienen estén prenumerados y expedida secuencialmente.</p> <p>? Autorizaciones y cálculos correctos.</p> <p>? Correcto y oportuno depósito bancario.</p> <p>? Correcta y oportuna aplicación contable.</p>		
<p>PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS</p>	<p>DEL</p>	<p>AL</p>
<p>7. Preparar una Cédula Sumaria con los cargos y abonos mensuales.</p> <p>8. Preparar Cédula de Detalle con la integración de las cuentas por cobrar a la fecha del cierre del ejercicio detallando principalmente:</p>		

<p>? Clientes</p> <p>? Deudores Varios.</p> <p>9. Obtener por cada una de las sub-cuentas anteriores el detalle de la integración de cada una y se verificará que coincida con lo presentado en el Balance General.</p> <p>10. Hacer las pruebas selectivas necesarias a Cuentas por Cobrar.</p> <p>11. Obtener relación de saldos a cargo de clientes; compararla contra confirmaciones de los clientes.</p> <p>12. Efectuar arqueo de cartera. La conexión con libros y la aclaración de las diferencias que resulten, deberá consultarse con la persona indicada.</p> <p>13. Estudiar la antigüedad de los saldos a cargo de los clientes, tomando en consideración:</p> <p>? Plazos de crédito en vigor</p> <p>? Informes del depto. de cobranzas.</p> <p>14. Verificar si se recuperaron cuentas canceladas como incobrables en el ejercicio anterior, y se hayan registrado en los ingresos del ejercicio.</p> <p>15. Preparar un estimado de las Cuentas Incobrables y compararlo con la provisión registrada por la compañía.</p>		
---	--	--

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : INVENTARIOS Y COSTO DE VENTA

FECHA :

OBJETIVOS :

- ? Verificar que el inventario final haya sido determinado mediante conteo físico.
- ? Verificar que el inventario haya sido valuado correctamente de conformidad a uno de los métodos autorizados.
- ? Verificar que los inventarios sean propiedad de la empresa.
- ? Verificar la libre disposición de los inventarios de la empresa.

PROCEDIMIENTOS	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
PROCEDIMIENTOS DE CONTROL			
1. Formular una gráfica de flujo sobre los procedimientos vigentes para la compra de mercancías, incluyendo la recepción, la entrada de inventarios al almacén y la aplicación contable respectiva.			
2. Basados en entrevistas, observaciones e inspecciones en el área de compras, preparar cédula de referencia permanente que incluya principales proveedores de mercancías, así como las políticas, normas de adquisición.			
3. Verificar los procedimientos para el control de las salidas de mercancías de almacenes, considerando el Método de valuación.			
4. De acuerdo con la secuencia de la			

<p>corriente operacional mencionada en (Programa de Inventarios(1)), verificar los procedimientos para el control de las compras, la recepción y la entrada de mercancías al almacén, considerando con atención lo siguiente:</p> <p>? Que las requisiciones, pedidos, informes de mercancías recibidas y demás formularios que intervienen estén renumerados y expedidos secuencial mente.</p> <p>? Autorizaciones y cálculos correctos.</p> <p>? Correcta y oportuna aplicación contable.</p> <p>5. Partiendo del informe de mercancías recibidas del almacén, hacer pruebas sobre el correcto y oportuno registro de las entradas de unidades en el Kardex.</p> <p>6. Considerando la secuencia de la corriente operacional de salidas de mercancías (Programa de Inventarios (3)) verificar los procedimientos en vigor poniendo énfasis en:</p> <p>? Que los pedidos, remisiones, requisiciones de almacén y otros formularios que intervengan, estén prenumerados y expedidos secuencialmente.</p> <p>? Autorizaciones y cálculos correctos.</p> <p>? Correcta y oportuna aplicación contable.</p> <p>7. Con base a la documentación que respalda las salidas de almacén, hacer pruebas sobre el correcto y oportuno</p>			
--	--	--	--

<p>registro de estos movimientos en el Kardex.</p> <p>8. Seleccionar las unidades con mayor importancia relativa que integran el Inventario en el año ha auditar y verificar que la valuación de existencias se lleve a cabo de acuerdo con el método respectivo y en forma consistente respecto al ejercicio anterior.</p>			
PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
<p style="text-align: center;">PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS.</p> <p>9. Preparar Cédula Sumaría y Cédula de Detalle relativa a las cuentas que integran el renglón de Inventarios.</p> <p>10. Con base en la integración del renglón de Inventarios mencionada anteriormente verificar el costo de venta a través de pruebas globales que incluyan, como mínimo, lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ? Inventarios Iniciales ? Compras del ejercicio ? Salidas de mercancías por ventas ? Inventarios Finales. <p>11. Preparar cédula de auditoria que incluya existencias dañadas y de lento movimiento localizado durante el inventario comentar estos casos con el responsable del almacén y sentar bases para la revisión final de la estimación de inventarios obsoletos.</p> <p>12. Elaborar cédula con extractos del inventario físico realizado el 31 de</p>	DEL	AL	

<p>diciembre y verificar los listados de valuación de existencias, considerando:</p> <ul style="list-style-type: none">? Número o código de los artículos? Descripción del artículo? Cantidad y unidad de medida <p>13. Verificar que los Costos de Venta sean el 72% de las Ventas Netas según contabilidad. Considerar el resultado del trabajo realizado en el punto anterior, y en su caso, efectuar pruebas adicionales.</p> <p>14. Hacer pruebas sobre la exactitud aritmética del listado valuado respecto a unidades físicas y costos .</p> <p>15. Efectuar la prueba de costo o valor de mercado considerando artículos de precio representativo.</p> <p>16. Ejercer acción constructiva para corregir situaciones irregulares.</p> <p>17. Verificar que el Inventario Inicial corresponda al Inventario Final declarado en el ejercicio anterior .</p> <p>18. Constatar que el Inventario Final corresponda al inventario físico efectuado al cierre del ejercicio.</p> <p>19. Redacte en Cédulas Sumaria la conclusión sobre los resultados del examen y los hallazgos correspondientes.</p>			
---	--	--	--

PROGRAMA DE AUDITORÍA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO
(DEPRECIACIÓN).

FECHA :

OBJETIVOS :

- ? Determinar la existencia física de los muebles e inmuebles que se presentan en el Estado de Posición Financiera.
- ? Determinar la propiedad de su presentación en dicho estado; de acuerdo con su grado de realización y naturaleza.
- ? Determinar la correcta valuación probabilidad de uso y realización de los muebles e inmuebles presentados.
- ? Verificar que los muebles estén precisamente a nombre de la empresa, es decir, que sean de su propiedad.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
<p>PROCEDIMIENTOS DE CONTROL</p> <p>1. Verificar manuales que muestre las políticas vigentes para activos fijos respecto a los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ? Capitalización. ? Depreciación ? Cancelación por destrucción o venta. <p>2. Elaboré y obtenga un resumen comparativo con los saldos de los bienes de activo fijo del ejercicio anterior. Con base en entrevistas, observaciones e</p>			

<p>inspecciones en el área de compras.</p> <p>3. Comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.</p> <p>4. Investigue y aclare las diferencias existentes. Ponga especial interés en ellas si las hay, ya que puede indicar bienes excluidos de la contabilidad por ventas y retiro, más que por no estar actualizados los registros auxiliares y pueden estar aún siendo depreciados.</p> <p>5. Verificar que los activos adquiridos han sido debidamente autorizados.</p> <p>6. Inspeccionar físicamente los bienes más significativos para constatar que existen, están en uso y que son necesarios para la generación de ingresos.</p> <p>7. Cerciorarse que el seguro vigente cubra adecuadamente el valor del activo fijo.</p>			
PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	DEL	AL	
<p>8. Preparar Cédula Sumaria y de Detalle de Propiedad Planta y Equipo.</p> <p>9. Preparar cédulas de auditoria que muestre los movimientos de activos fijos en el ejercicio, como sigue: Saldos iniciales</p>			

<p>? Compras o incrementos.</p> <p>? Bajas, transferencias cancelaciones, saldos finales.</p> <p>10. Respecto a las compras e incrementos del año, examinar la siguiente documentación con objeto de verificar su autenticidad:</p> <p>? Autorizaciones</p> <p>? Requisiciones</p> <p>? Pedidos y contratos</p> <p>? Facturas y derechos de importación.</p> <p>11. Con base en la documentación anterior, verificar la correcta aplicación contable de las adquisiciones de Mobiliario y Equipo. En relación con las bajas por destrucción sustitución o venta verificar lo siguiente:</p> <p>? Autorizaciones</p> <p>? Documentación comprobatoria</p> <p>? Aplicación contable, considerando la correcta liquidación de la depreciación.</p> <p>12. Efectuar prueba global en Cédula sumaria del cálculo de la depreciación considerando el método utilizado por la empresa para el efecto.</p>			
--	--	--	--

PROGRAMA DE AUDITORÍA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : CUENTAS POR PAGAR

FECHA :

OBJETIVOS :

- ? Verificar que el estado de posición financiera incluya todos los adeudos a cargo de la empresa.
- ? Determinar la adecuada presentación de los adeudos en dicho estado, de acuerdo con su origen y con las fechas de vencimiento.
- ? Verificar que los pasivos representan situaciones de hecho y no simples suposiciones.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
PROCEDIMIENTOS DE CONTROL			
1. Determinar los nombres de las personas jurídicas y personas naturales con las que se tienen obligaciones pendientes.			
2. A través de observaciones directas y otros procedimientos de auditoria, dar respuesta al cuestionario de control interno aplicable a esta área.			
PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	DEL	AL	
3. Preparar Cédula Sumaria de las Cuentas por Pagar reflejadas en el balance general al 31 de diciembre de 20x1.			
4. Preparar Cédula de Detalle de las sub cuentas que forman las Cuentas por Pagar.			
5. Obtener y preparar cédula de análisis que incluya una relación			

<p>analítica de las Cuentas por Pagar a proveedores acreedores, impuestos por pagar, dividendos por pagar. Emplear esta cédula para fines de control de solicitudes de confirmación.</p> <p>6. Confirmar saldos a favor de proveedores. Considerar la información mencionada en programa de Cuentas por pagar.</p> <p>7. Examinar los movimientos de las Cuentas por Pagar a proveedores en el ejercicio auditado, con el fin de determinar:</p> <p>? Que los pasivos realmente correspondan al período contable examinado.</p> <p>? Pasivos no registrados en el ejercicio sujeto a revisión.</p>			
--	--	--	--

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : AUDITORIA TRIBUTARIA Y OBLIGACIONES
MERCANTILES

FECHA :

OBJETIVOS :

- ? Verificar si la compañía ha cumplido con todas las obligaciones en los aspectos tributarios.
- ? Constatar que las obligaciones se han cumplido en los plazos legales y que se han realizado correctamente.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
<p>PROCEDIMIENTO DE CONTROL</p> <p>1. Verificar que todas las obligaciones con la administración tributaria se hayan realizado correctamente.</p> <p>2. Solicitar a la administración tributaria un estado de cuenta de las declaraciones presentadas por la compañía.</p> <p>3. Obtener el NIT y comparar que los datos de identificación del contribuyente se hayan anotado correctamente en la presentación de formularios legales a la administración tributaria.</p> <p>4. Verificar que los saldos de los libros de IVA coincidan con los registros contables del libro mayor.</p> <p>5. Verificar que se concilien en forma mensual los ingresos reportados según contabilidad, respecto de lo declarado en PA GO</p>			

<p>A CUENTA e IVA y libros de IVA.</p> <p>6. Verificar que los documentos legales cumplan con los requisitos establecidos por el código tributario.</p> <p>7. Verificar que los impuestos municipales se hayan pagado y se paguen correctamente.</p> <p>8. Verificar que se realicen los trámites necesarios en la para la obtención de solvencia en la Dirección General de Estadísticas y Censos.</p> <p>9. Verificar que los derechos de registro de balance y renovación de matrícula de comercio s se pague completamente y asesore sobre los trámites en el Registro de Comercio a fin de que los mismos se realicen correctamente.</p> <p>10. Verificar que se realicen todos los trámites necesarios en la Superintendencia de Obligaciones y empresas mercantiles.</p> <p>11. Verificar que las cotizaciones laborales y patronales del Seguro Social y fondos de pensiones se realicen oportuna y correctamente.</p>			
<p>PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS</p>	<p>DEL</p>	<p>AL</p>	
<p>12. Elaborar cédulas sumarias y de detalle de los impuestos respectivos.</p> <p>13. Constatar que por cada venta realizada por la empresa se</p>			

<p>este emitiendo su comprobante respectivo.</p> <p>14. Verificar que las retenciones de impuesto sobre la renta y realizadas por la empresa hayan sido enteradas correctamente a la administración tributaria.</p> <p>15. Verificar que se este calculando y pagando correctamente el pago a cuenta.</p> <p>16. Verificar la categoría de calidad de contribuyente de la entidad y verificar el cumplimiento de otras obligaciones tributarias aplicables.</p> <p>17. Verificar que cualquier otro tributo aplicable a la entidad se esté calculando y pagando correctamente.</p>			
--	--	--	--

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : CAPITAL Y SUPERÁVIT

FECHA :

OBJETIVOS :

- ? Determinar autenticidad de las aportaciones de los propietarios de la entidad.
- ? Determinar la propiedad de su presentación en el Estado de Posición Financiera.
- ? Verificar que las aportaciones representan situaciones de hecho y no simple suposiciones.
- ? Verificar que la reserva legal y estatutarias estén de acuerdo con las leyes respectivas y con las disposiciones de la escritura constitutiva.
- ? Verificar la correcta valuación de los resultados acumulados que se presentan en el Estado de Posición Financiera.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
PROCEDIMIENTOS DE CONTROL			
1. Preparar una cédula analítica que incluya: ? Composición del capital social y forma de pago o exhibición. ? Número y tipo de acciones . ? Restricciones que existan sobre el capital. 2. Comprobar la autenticidad de la conformación de Capital Social. 3. Comprobar si existen procedimientos adecuados para el pago de dividendos. 4. Examinar si las transacciones patrimoniales están soportadas			

con actas de junta general de accionistas.			
PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVO	DEL	AL	
<p>5. Preparar Cédula Sumaria y plasmar un resumen comparativo con los saldos del ejercicio anterior.</p> <p>6. Preparar un detalle en donde se incluya todas las cuentas del patrimonio con el saldo inicial, los incrementos, las disminuciones y el saldo final del ejercicio 20x1.</p> <p>7. Preparar una cédula a fin de verificar la aportación de cada uno de los socios.</p> <p>8. Preparar cédula para verificar la utilidad por distribuir en el año 20x1 y el cálculo del impuesto sobre la renta.</p>			

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.
AREA : GASTOS DE OPERACIÓN Y NO DE OPERACIÓN.
FECHA :
OBJETIVOS :

- ? Verificar que los Gastos de Operación que muestra el Estado de Resultados correspondan a transacciones efectivamente realizadas.
- ? Determinar que todos los Gastos de Operación del ejercicio estén incluidos en el Estado de Resultados y que no se incluyan transacciones de períodos contables anteriores o posteriores.
- ? Verificar que los Gastos de Operación que se muestren en el Estado de Resultados provengan de las operaciones normales del negocio y que se revelen las partidas extraordinarias.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
<p>PROCEDIMIENTO DE CONTROL</p> <p>1. Extraer los contratos cuya cláusula originan cargos a Gastos de Operación de la empresa.</p> <p>2. Asegurarse que los gastos están debidamente documentados y registrados.</p> <p>3. Verificar que exista un catálogo de cuentas con una adecuada segregación de sub-cuentas para que se aplique a la naturaleza del gasto.</p> <p>4. Obtenga las provisiones del mes de diciembre de 204 y las más representativas verificar que se compruebe que están debidamente documentadas.</p>			

PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	DEL	AL	
<p>5. Elaborar Cédula Sumaria de los Gastos de Operación.</p> <p>6. Elaborar Cédula de Detalle de los Gastos de Operación del período.</p> <p>7. Verificar la evidencia documental de los gastos poniendo especial atención a lo siguiente.</p> <p style="padding-left: 40px;">? Requisitos internos de los comprobantes.</p> <p style="padding-left: 40px;">? Que los gastos correspondan a las actividades del giro de la empresa.</p> <p style="padding-left: 40px;">? Que los gastos sean proporcionales en relación con los volúmenes de recursos que maneja la empresa.</p> <p style="padding-left: 40px;">? Correcta aplicación contable.</p> <p>8. Preparar cédula de auditoria que incluya los siguientes casos de excepción:</p> <p style="padding-left: 40px;">? Gastos que no reúnan requisitos internos y lo fiscales.</p> <p style="padding-left: 40px;">? Gastos extraordinarios y no recurrentes.</p> <p style="padding-left: 40px;">? Gastos que no corresponden al período sujeto a examen.</p> <p>9. Verificar los cargos a gastos por medio de las siguientes pruebas globales:</p>			

<p>A. Estimaciones:</p> <ul style="list-style-type: none">? Cuentas de cobro dudoso.? Obsolescencia y lento movimiento en Inventarios.? Depreciación? Amortización <p>B. Provisiones para:</p> <ul style="list-style-type: none">? Primas de antigüedad? Indemnizaciones.? Gratificaciones.? Rentas. <p>C. Otros conceptos.</p> <p>10. Preparar Cédula con Análisis mensual de cada sub-cuenta que integra los Gastos de Operación y cruzar las cantidades con los procedimientos realizados en la Cédula Analítica de las salidas del Efectivo y Equivalentes.</p> <p>11. Elabore un detalle comparativo con el ejercicio anterior de los Gastos de Administración ,Gastos de Venta, Gastos Financieros, y efectué lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none">• Preparar un resumen de los gastos que forman cada sub cuenta.• Analizar los aumentos y revisar la documentación de soporte del gasto.			
--	--	--	--

PROGRAMA DE AUDITORIA

EMPRESA : SOCIEDAD ABC, S. A. DE C.V.

AREA : INGRESOS DE OPERACIÓN E INGRESOS NO DE OPERACIÓN.

FECHA :

OBJETIVOS :

- ? Determinar autenticidad de los renglones de Ventas obtenidas en régimen normal de operaciones de la entidad que se presentan en el Estado de Resultados.
- ? Determinar la propiedad de la presentación de los renglones de Ventas en dicho estado.
- ? Verificar la valuación de los ingresos obtenidos o servicios prestados en función de los activos y pasivos que modificaron.
- ? Verificar que los costos incurridos se refieran a los ingresos obtenidos.

PROCEDIMIENTO	REFERENCIA		FIRMA
	DEL	AL	
<p>1. Preparar o actualizar gráfica de flujo que muestre la comente operacional del sistema de ventas en vigor, considerar la información obtenida en el programa de Cuentas por Cobrar (4).</p> <p>2. Preparar cédula de referencia permanente que muestre los artículos representativos de las principales ventas celebradas por la empresa.</p> <p>3. Con base en pruebas selectivas de acuerdo con la secuencia operacional verifique los procedimientos que constituyen el sistema de ventas.</p>			

<p>Considerar lo siguiente:</p> <p>? Que los documentos o formularios que intervienen estén prenumerados y expedida secuencial mente.</p> <p>? Correctos cálculos y autorizaciones.</p> <p>? Correcta y oportuna aplicación contable.</p> <p>4. Dar respuesta al cuestionario del control interno aplicable a esta área.</p> <p>5. Verificar que las ventas sean facturadas correctamente, comprobando los cálculos aritméticos de precios, descuentos y sumas.</p> <p>6. Controlar las salidas de bodega y verificar que estén de acuerdo a lo facturado.</p> <p>7. Verificar si existen ordenes de de salida para retirar mercadería de la bodega.</p>			
<p>PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS</p>			
<p>8. Elaborar Cédula Sumaría de los movimientos de la cuenta Ventas.</p> <p>9. Elaborar Cédula de Detalle de la cuenta Ventas de los años 2003 y 2004.</p> <p>10. Verificar la correcta aplicación contable de facturas y remisiones por un período:</p> <p>? Anterior a la fecha de</p>			

<p>cierre.</p> <p>? Posterior a la fecha de cierre.</p> <p>11. Comparar las facturas expedidas en cuanto a fechas, descripciones, cálculos, etc. Con:</p> <p>? Pedidos</p> <p>? Remisiones</p> <p>12. Seleccionar dos notas de crédito de diciembre de 2004 y verificar lo siguiente:</p> <p>? Concepto y cálculo de acuerdo con las políticas vigentes respecto a descuentos y rebajas a los clientes.</p> <p>? Aplicación contable.</p> <p>13. Verificar que los pedidos no surtidos al cierre del período contable se hayan facturado en el siguiente.</p> <p>14. Prepare una cédula de referencia que muestre los artículos más representativos de las principales ventas efectuadas por la empresa.</p> <p>15. En base a pruebas selectivas verifique los procedimientos que constituyen el sistema de ventas considerando lo siguiente:</p>			
---	--	--	--

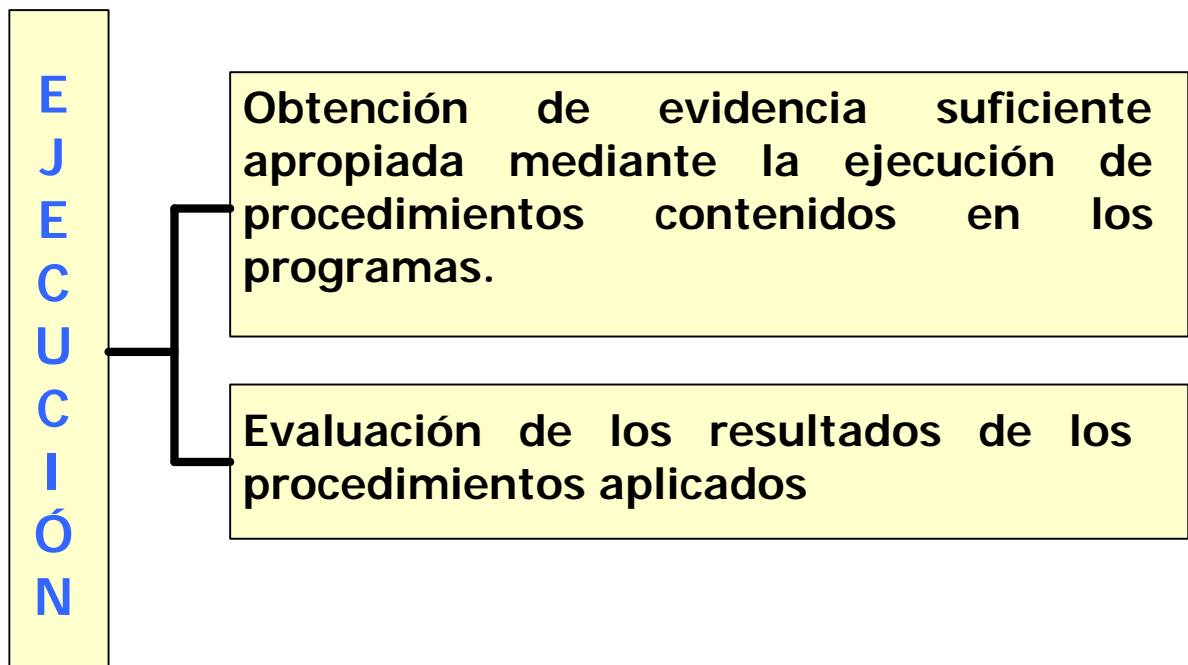
<p>? Que los documentos o formularios que intervienen estén prenumerados y emitidos en forma correlativa. Verificar los correctos cálculos y autorizaciones respectivas.</p> <p>16. Elaboré un resumen de las Ventas o ingresos obtenidos y verifique si los ingresos declarados al Fisco en Pago a Cuenta e IVA son correctos.</p> <p>17. Verificar que las últimas Notas de Remisión hayan sido facturadas y contabilizadas en el ejercicio.</p>			
--	--	--	--

III- FASE TRES: EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

Después de realizada la fase de planeación, se estará preparado para desarrollar procedimientos de control y sustantivos para verificar y supervisar el desarrollo de las operaciones de la entidad a fin de considerar la razonabilidad de las cifras que la entidad expresará en los estados financieros como fin primordial de sus operaciones.

La etapa de ejecución se basa en dos procedimientos básicos, los cuales se esquematizan a continuación:

ETAPA DE EJECUCIÓN



A- NORMAS PARA LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo deben ser preparados con debida atención a la planeación, concepción y legibilidad, con título completo y explicación en cuanto a la fuente. Los papeles de trabajo deben dar una impresión de metodología y orden de consciente atención al detalle aunada a una clara distinción entre lo importante y lo trivial.

Los papeles de trabajo deben ser protegidos y archivados cuidadosamente, de manera que puedan ser localizados y consultados fácilmente. Las siguientes normas deben observarse en la preparación de papeles de trabajo:

- a) Cada hoja de trabajo debe ser adecuadamente identificada con el nombre del ente, una descripción de la información presentada, el periodo cubierto.
- b) Debe utilizarse una o varias hojas por separado para cada asunto. Cualquier información de valor suficiente para requerir su inclusión en los papeles de trabajo, amerita una hoja completa sobre su título descriptivo.
- c) Cada papel de trabajo debe 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 el supervisor que los revisó.

- d) La completa y específica identificación de las cuentas analizadas, empleados entrevistados y los documentos examinados es indispensable para lograr un buen trabajo.
- e) Los papeles de trabajo deben contener índices que los relacionen con la hoja de trabajo.
- f) Debe prepararse una hoja sumaria para cada cuenta control o función básica, a la cual se refieren todos los papeles de trabajo detallados.
- g) Al aplicar estas recomendaciones y medida que avanza la revisión, debe elaborarse una hoja o lista de asuntos pendientes de investigación. En el curso de la revisión surgen problemas que no pueden ser solucionados de inmediato y por medio de listado estos puntos, en una destinada a esta finalidad se pospone su revisión. La lista de asuntos pendientes debe ser revisada y cada punto satisfactoriamente resuelto.

B. TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.

En la elaboración de los papeles de trabajo, el auditor debe considerar técnicas y procedimientos necesarios para obtener evidencia suficiente y competente que le permitan establecer si se ha cumplido con las obligaciones tanto contables como mercantiles, y tributarias y de esta manera poder dar su opinión.

1. LA REFERENCIACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Referenciar papeles de trabajo es un técnica desarrollada con el propósito de permitir a los profesionales de la auditoría evitar la realización papeles de trabajo con información repetitiva o que alguna manera, previamente, se ha considerado en otras áreas al evaluar los estados financieros como un todo, además de permitir agilidad en el establecimiento de conclusiones y determinación de hallazgos y relaciones. Hacer buen uso de esta técnica permite organización y añade un toque de profesionalismo al trabajo de auditoría.

Entre las técnicas de referenciación encontramos: las marcas de auditoría, referenciación de hojas y cédulas de trabajo, referenciación en el cruce de cifras y las notas explicativas.

a) USO DE MARCAS DE AUDITORÍA EN LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Las marcas de auditoría son símbolos convencionales usados por el auditor, para indicar la naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados en casos específicos, y si se usan adecuadamente facilita la revisión de los papeles de trabajo. Las marcas deben ser uniformes, simples, distinguibles y claras, de manera que el auditor pueda rápidamente escribirlas y sean fácilmente identificadas por algún interesado.

Las marcas se pueden plasmar en cada cédula, o al final de cada libreta en una cédula de resumen de marcas, detallándolas con su

significado en las últimas seis columnas de una cédula de catorce columnas, de tal manera que sea exclusiva de marcas y su lectura sea fácil.

El uso de marcas en auditoría, son utilizadas para facilitar el trabajo del auditor por el hecho de que a través de ellas entrelaza una serie de procedimientos entre las cédulas que está utilizando en la realización de su labor.

Si la abreviación es realizada en forma arbitraria o desordenada es probable que las palabras que represente puedan ser comprendidas únicamente por el auditor que las escribió.

Algunos ejemplos de marcas de auditoría usualmente usadas se describen a continuación, sin embargo es importante recomendar que cada firma de auditoría pueda crear a su conveniencia las marcas que mejor le convengan. A continuación se plantean algunos ejemplos de marcas de auditoría:

TIPO DE MARCA	DESCRIPCIÓN DE LA MARCA
?	Obtenido de los estados financieros
?	Obtenido de libros contables -
¶	Obtenido de libros IVA
§	Obtenido de documentos de terceros
?	Obtenido de comprobantes de diario
<	Obtenido de declaraciones IVA
>	Cotejado a los estados financieros
?	Cotejado al libro legal
[	Cotejado al libro auxiliar
]	Cotejado a libros IVA
¬	Verificado contra tarjetas de depreciación
@	Verificado contra libro auxiliar
#	Verificadas contra registro contable computarizado
&	Sumas verificadas
Ç	Verificadas con balance de comprobación
<	Datos verificados
{	Verificado contra documento

b) REFERENCIACIÓN DE CÉDULAS DE AUDITORÍA

La referenciación de cédulas es una técnica que utiliza el auditor en el desarrollo de cualquier examen de auditoría; esta consiste en la identificación de cada papel de trabajo por medio de códigos que pueden ser letras, números o una combinación de ambos, con el propósito de llevar un orden que facilite el trabajo al revisarlo y en algunos casos la consulta de terceros. Cada cédula debe tener una referencia en la esquina superior derecha las cédulas de apoyo deben estar referenciadas a la cédula sumaria y estas a su vez al balance general o estado de resultados del auditor. Debido a que la referencia cruzada es necesaria para la localización de la información, debe tenerse mucho cuidado en asignar números a la cédula, a fin de evitar similitud en números que posteriormente tengan que ser cambiados. Si no se usan todos los números de una serie de cédulas que respaldan el trabajo, las omisiones de los mismos deben ser indicadas en las cédulas que pertenezcan a las mismas. Dentro de los métodos más utilizados se encuentran el numérico, alfabético y alfanumérico.

Cada cédula debe contener con lápiz rojo una referencia en la esquina superior derecha, las cédulas de detalle o de apoyo deben estar referenciadas en coordinación con las cédula sumaria y esta a su vez con los estados financieros o las hojas de trabajo obtenida de los valores.

Ejemplo de referencias de auditoría:

DESCRIPCIÓN	REFERENCIACIÓN
ACTIVO	
Caja y Bancos	A
Cuentas y Documentos por Cobrar	B
Inventarios	C
Propiedad, Planta y Equipo	D
Depreciación Acumulada	E
Otros Activos	F
PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	
Cuentas y Documentos por Pagar a Corto Plazo	AA
Cuentas y Documentos por Pagar a Largo Plazo	BB
RESULTADOS	
Ingresos	X
Costo de Ventas	Y
Gastos de operación	Z
Otras cuentas de resultado	W

c) LA UTILIZACIÓN DE REFERENCIAS EN CRUCES DE CIFRAS

Esta técnica comprende la referenciación de cifras de un papel de trabajo a otro, para evitar duplicación de información. Cada cifra que se cruce de una cédula a otra se hará de la siguiente manera:

- ✍ Al lado derecho de la cifra se colocará la referencia de la cédula hacia donde se envía el dato destino, así:

\$ 100,000.00 A2

- ✍ En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la derecha, se puede optar en referenciar al lado derecho inferior, así:

\$ 100,000.00 A2

- ✍ Aliado izquierdo de la cifra se colocara la referencia de la cédula donde estará recibiendo el dato(origen), así:

A2 \$ 100,000.00

- ✍ 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:

A2 \$ 100,000.00

d) USO DE NOTAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO

Las notas en los papeles de trabajo son una explicación a situaciones relevantes que deben quedar claras . Las notas exponen en forma breve una situación significativa que debe

conocerse detalladamente y que puede afectar en algún momento la revisión y/o la información.

Las notas se indican con lápiz rojo, con una letra minúscula (cuando se trate de cifras) y/o con números (cuando se trate de texto) ambos rodeados en un círculo.

Ejemplos:

a) Cuando se trata de cifras

y: \$ 100,000.00, este es la sumatoria del saldo de caja y bancos al cierre del mes de mayo de 20XX.

b) Cuando se trata de texto

1: Se encontró que a la fecha de nuestra visita los libros contables reflejan un atraso de cuatro meses en su impresión, siendo el plazo máximo de atraso dos meses (Código Tributario, Art. 139)

2. RECOMENDACIONES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.

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, las conclusiones y hallazgos de resultados obtenidos.

Los papeles de trabajo deben prepararse a lápiz, en forma sencilla, con claridad y nitidez, de tal manera que sea fácil su

comprensión; la información que contengan debe ser exacta, sin errores, con letra legible y que se expliquen por si solos.

Para la preparación de papeles de trabajo hay que tener en cuenta aspectos tales como:

1. Usar formatos estándar
2. Usar papel rayado y multicolumnar (tamaño estándar en hojas de siete y catorce columnas)
3. El rayado de las hojas en que se elaboran los papeles de trabajo deben ser adecuadamente espaciado, de manera que las anotaciones sean legibles y perfectamente separadas, facilitando la adición de frases o palabras.
4. Respecto al color del papel es aconsejable usar aquellos colores que no afecten la visión como el verde pálido.
5. Es recomendable que los papeles de trabajo sean preparados a lápiz, así se facilita borrar y se evita la destrucción del papel. Sin embargo, la tinta se puede usar en algunos casos para cumplir exigencias específicas del trabajo.
6. Al prepararse los papeles de trabajo únicamente deben hacerse anotaciones en el anverso, ya que se utiliza el reverso pueden no tomarse las anotaciones que allí se hacen y considerar que la información esta incompleta.
7. Toda anotación en los papeles de trabajo debe incluir únicamente información relativa al área que se esta analizando.

8. Es esencial que las cédulas sean debidamente terminadas; no deben contener preguntas o comentarios que requieran de contestaciones o aclaraciones posteriores.

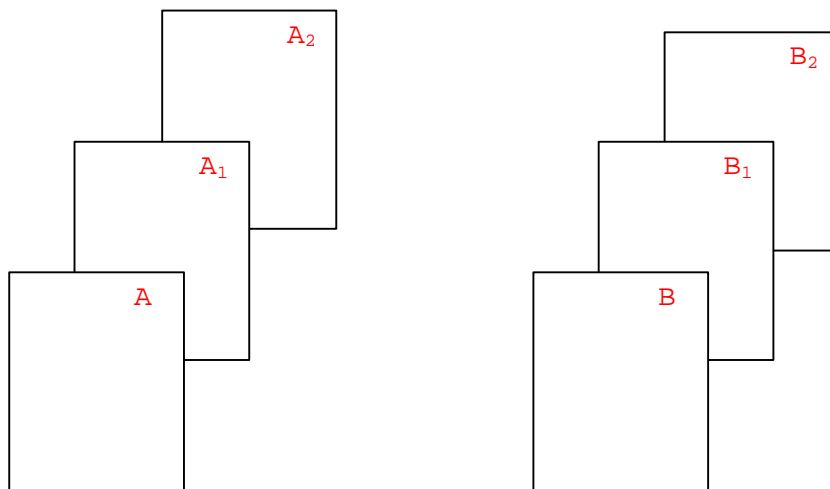
Antes de preparar una cédula de trabajo, el auditor debe considerar como mínimo lo siguiente:

- a) Los objetivos a lograr con los procedimientos a aplicar.
- b) Información que deben contener las cédulas de trabajo, para evitar incluir información no útil para los objetivos de la auditoría.
- c) Forma de referenciar las cédulas de ingresos, costos, gastos, etc. con otras áreas relacionadas en la auditoría.
- d) La claridad, exactitud y ordenamiento de las cédulas de trabajo a elaborar.

C- MANEJO Y ORDENAMIENTO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Es responsabilidad del auditor, velar porque las personas involucradas en el trabajo de auditoría cumplan con los procedimientos establecidos, para el manejo del archivo de los papeles de trabajo y expedientes; así como conservar los archivos de los papeles de trabajo, durante el tiempo que dure el desarrollo de la auditoría y posteriormente durante el legal. Para el ordenamiento de los archivos, deberá seguirse lo establecido en los procedimientos técnicos, no obstante las cédulas de trabajo se sugiere ordenarlas de acuerdo al índice o referencia establecida para cada área o cuenta examinada

Por ejemplo:



En el desarrollo de la auditoría el auditor creará un sin número de papeles de trabajo, elaborados estos desde que comienzan las expectativas de contratación del trabajo de auditoría, la gran mayoría de profesionales de auditoría los clasifican en dos tipos, aquellos que son de permanencia y aquellos creados en la auditoría en curso, de la misma forma los archivan.

1. ORGANIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE UN ARCHIVO PERMANENTE DE AUDITORÍA.

El archivo de auditoría permanente, contendrá información que es considerada por el auditor como útil para varios años o períodos, relacionada con disposiciones legales, reglamentos, manuales, instructivos y demás normas que regulen sus funciones. Así mismo contiene datos relativos con su organización,

estructura, funciones, procedimientos, contratos, convenios e informes de auditoría o exámenes de auditoría especiales.

El archivo permanente deberá contener como mínimo lo siguiente:

- ✍ Extracto o copia de la escritura de constitución de la entidad. A fin de verificar:
 - ✍ Fecha de constitución y registro,
 - ✍ Giro,
 - ✍ Capital social,
 - ✍ Número de accionistas y acciones,
 - ✍ Entre otros.
- ✍ Copia de catálogo de cuentas, manual de procedimientos y políticas contables establecidas.
- ✍ Reglamentos de emisión de acciones y obligaciones.
- ✍ Contratos de arrendamientos, patentes, participación de utilidades y bonificaciones, contratos de obligaciones a largo plazo y garantías.
- ✍ Gráficas de organización, de alcance de autoridad y responsabilidades de los funcionarios.
- ✍ Condiciones de la planta, procesos de fabricación (según su caso) y principales productos.
- ✍ Extractos de las actas de las asambleas generales de accionistas y de la junta directiva.
- ✍ Análisis de las cuentas permanentes, tales como: terrenos, capital social y pasivos a largo plazo.

- ✍ Información histórica e importantes referente a la empresa a auditar.
- ✍ Procedimientos contables
- ✍ Referencia de comprobantes y detalles de control interno utilizados por la entidad:(Ordenes de compra, requisiciones, existencia de activo fijo, arqueos de caja, descripciones sobre procedimientos contables).
- ✍ Flujogramas.
- ✍ Descripción de los controles internos utilizados por la empresa.
- ✍ Descripción sobre procedimientos de contabilidad utilizados por la entidad.
- ✍ Copias de documentos de la entidad, a los cuales se hace referencia en la obtención preliminar del sistema de contabilidad.
- ✍ Programas de auditoría.

2. ORGANIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE UN ARCHIVO CORRIENTE O DEL AÑO EN CURSO

El archivo corriente o archivo del año en curso, es don de se conservan todos los papeles y documentos de trabajo de la auditoría del periodo actual, este archivo respalda la opinión del auditor; incluyendo la documentación sobre la evaluación del sistema de control interno de la entidad, los procedimientos de auditoría realizados y cada una de las evidencias que se han

obtenido durante la fase de planeación y ejecución del trabajo de campo.

Como mínimo el este archivo deberá contener lo siguiente:

- ✍ Memorando del trabajo de auditoría efectuado en ciertas áreas.
- ✍ Programas de auditoría
- ✍ Relaciones y análisis de las cuentas.
- ✍ Problemas de importancia considerados y resueltos.
- ✍ Correspondencia con terceras personas (Bancos, clientes, acreedores, abogados, etc.)
- ✍ Confirmaciones de saldos
- ✍ Todas las operaciones relacionadas con la auditoría y otros datos considerados de importancia.
- ✍ Hoja del examen que contiene preguntas y comentarios sobre la auditoría realizada.
- ✍ Calendario del tiempo invertido individualmente por los auditores.
- ✍ Informe de la auditoría actual.
- ✍ Cartas enviadas a la gerencia.
- ✍ Cartas de respuestas enviadas por la administración.
- ✍ Estados Financieros
- ✍ Hojas del trabajo de auditoría realizado
- ✍ Cédulas sumarias utilizadas en el trabajo de auditoría

- ✍ Cédulas de detalle utilizadas
- ✍ Cédulas analíticas utilizadas
- ✍ Forma de cómo se determinó la muestra de auditoría
- ✍ El examen aplicado a la muestra
- ✍ Los hallazgos de auditoría encontrados durante su proceso.

D- DESARROLLO Y ELABORACIÓN PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo no tienen un formato específico en su elaboración ya que nunca las áreas evaluadas y sus características específicas serán iguales, por lo que el auditor se encuentra en el libre albedrío de formar papeles de trabajo adecuados a su conveniencia. Sin embargo, casi todas las firmas de auditoría concuerdan en clasificar los papeles de trabajo en:

- ✍ Cédulas Sumarias.
- ✍ Cédula de Detalle.
- ✍ Cédula de determinación de la muestra.
- ✍ Cédula De Atributos .
- ✍ Cédula De Notas .
- ✍ Cédula De Ajustes .

Crear la cédula es creatividad de cada quien ya que sería imposible detallar el número de cédulas que se pueden crear, pues estas pueden ser erigidas de acuerdo a la necesidad del área a estudiar .

Se pueden crear las cédulas que sean necesarias con el fin de garantizar el obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría.

E. CASO PRACTICO DE ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

A continuación se presentan ejemplos de cédulas a las cuales se hace referencia en los programas de auditoría contenidos en el memorando de planeación (Fase III, numeral 5.); con el objeto de que el lector tenga una idea sobre lo que deben contener las cédulas de auditoría como parte integral de los papeles de trabajo, en una auditoría de estados financieros.

El alcance de estos ejemplos incluye cédulas sumarias, de detalle y analíticas.

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		PT #	JER	
				AUDITOR	16/05/20X2	
				FECHA	EWT	
				REVISADO POR		
BALANCE GENERAL COMPARATIVO DE 20X1 Y 20X2						
1	2	3	4	5	6	7
		20X2	20X1	VARIACION	%	
1						
2						
3	ACTIVO					
4	ACTIVO NO CORRIENTE					
5	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	\$ 50,922.21	\$ 45,000.00	\$ 5,922.21	0.13	
6	DEPRECIACION ACUMULADA	\$ (28,963.56)	\$ (26,963.00)	\$ (2,000.56)	0.07	
7	PAGOS ANTICIPADOS	\$ 4,650.84	\$ 3,000.00	\$ 1,650.84	0.55	
8				\$ -		
9	ACTIVO CORRIENTE					
10	INVENTARIOS	\$ 22,174.50	\$ 12,000.00	\$ 10,174.50	0.85	
11	CUENTAS POR COBRAR	\$ 10,758.78	\$ 16,850.00	\$ (6,091.22)	(0.36)	
12	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	\$ 2,453.29	\$ 5,000.00	\$ (2,546.71)	(0.51)	
13		\$ -		\$ -		
14	TOTAL ACTIVO	\$ 61,996.06	\$ 54,887.00	\$ 7,109.06	0.13	
15				\$ -		
16	CAPITAL Y RESERVAS					
17	CAPITAL EMITIDO	\$ 12,000.00	\$ 12,000.00	\$ -	-	
18	PERDIDAS ACUMULADAS	\$ (57,544.30)	\$ (50,000.00)	\$ (7,544.30)	0.15	
19	PERDIDAS DEL EJECICIO	\$ (10,726.40)	\$ (7,544.30)	\$ (3,182.10)	0.42	
20				\$ -		
21	PASIVO NO CORRIENTE					
22	PRESTAMOS HIPOTECARIOS	\$ 93,329.31	\$ 70,000.00	\$ 23,329.31	0.33	
23				\$ -		
24	PASIVO CORRIENTE					
25	CUENTAS POR PAGAR	\$ 16,102.68	\$ 10,342.70	\$ 5,759.98	0.56	
26	DOCUMENTOS POR PAGAR	\$ 6,834.77	\$ 5,000.00	\$ 3,834.77	0.77	
27						
28	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 61,996.06	\$ 39,798.40	\$ 22,197.66	0.56	
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						
50						

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		SOCIEDAD XYZ, S.A. DE C.V.		PT #	E/R	
				AUDITOR	JER	
				FECHA	16/05/20X2	
				REVISADO POR	EWT	
ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO DE 20X1 Y 20X2						
1	2	3	4	5	6	7
		20X2	20X1	VARIACION	%	
1						
2						
3						
4	VENTAS BRUTAS	\$ 144,736.51	\$ 133,200.00	\$ 11,536.51	0.09	
5						
6						
7	COSTO DE VENTAS	\$ 101,032.74	\$ 98,000.00	\$ 3,032.74	0.03	
8	UTILIDAD BRUTA	\$ 43,703.77	\$ 35,200.00	\$ 8,503.77	0.24	
9						
10	GASTOS DE VENTA	\$ 28,277.85	\$ 27,000.00	\$ 1,277.85	0.05	
11	GASTOS DE ADMINISTRACION	\$ 9,240.57	\$ 9,000.00	\$ 240.57	0.03	
12	GASTOS FINANCIEROS	\$ 17,925.27	\$ 11,200.00	\$ 6,725.27	0.60	
13						
14	UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$ (11,740.72)	\$ (12,000.00)	\$ 259.28	(0.02)	
15						
16	OYROS INGRESOS	\$ 1,014.32	\$ 4,455.70	\$ (3,441.38)	(0.77)	
17						
18						
19	PERDIDA DEL EJERCICIO	\$ (10,726.40)	\$ (7,544.30)	\$ (3,182.10)	0.42	
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						
50						

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		HOJA DE TRABAJO COMPARATIVA DE 20X2					PT #		EIR	
SOCIEDAD XYZ, S.A. DE C.V.							AUDITOR		JER	
							FECHA		16/05/20X2	
							REVISADO POR EWT			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	BALANCE DE COMPROBACION DEBE	HABER	ASIENTOS DE AJUSTE CARGOS	ABONOS	BALANCE AJUSTADO DEBE	HABER	PERDIDAS Y GANANCIAS CARGOS	ABONOS	BALANCE GENERAL	
6	\$ 50,922.21	28,363.56			\$ 50,922.21	\$ 28,363.56			\$ 50,922.21	\$ 28,363.56
7	\$ 4,650.84				\$ 4,650.84				\$ 4,650.84	
8	\$ 22,174.50				\$ 22,174.50				\$ 22,174.50	
9	\$ 12,758.78				\$ 12,758.78				\$ 12,758.78	
10	\$ 453.29				\$ 453.29				\$ 453.29	
11		\$ 12,000.00	\$ 2,000.00			\$ 12,000.00				\$ 12,000.00
12										
13										
14										
15	\$ 57,544.30				\$ 57,544.30				\$ 57,544.30	
16										
17	\$ 93,329.31				\$ 93,329.31				\$ 93,329.31	
18	\$ 16,102.68				\$ 16,102.68				\$ 16,102.68	
19	\$ 8,834.77				\$ 8,834.77				\$ 8,834.77	
20										
21										
22	\$ 101,032.74				\$ 101,032.74				\$ 101,032.74	
23	\$ 24,777.65				\$ 24,777.65				\$ 24,777.65	
24	\$ 12,740.57				\$ 12,740.57				\$ 12,740.57	
25	\$ 17,925.27				\$ 17,925.27				\$ 17,925.27	
26										
27	\$ 144,735.51				\$ 144,735.51		144,735.51			
28	\$ 1,014.32				\$ 1,014.32		1014.32			
29										
30										
31										
32										
33										
34	\$ 304,980.15	\$ 304,980.15	\$ 5,500.00	\$ 5,500.00	\$ 304,980.15	\$ 304,980.15	\$ 156,476.23	\$ 156,476.23	\$ 159,230.32	\$ 159,230.32
35										

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		PT #		JER		FECHA		REVISADO POR		
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		10/05/20X2		EWT						
CEDULA SUMARIA DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
MESES 20X2	CODIGO DE CUENTA	SALDO INICIAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X1	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS	ABONOS	BALDO BALANCE DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DISMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X2	SALDO AUDITADO
1		\$ 5,000.00								
2										
3										
4	1101		\$ 5,720.00	\$ 1,870.00	950	\$ 5,720.00	\$ (3,198.22)		2,453.29	5,720.00
5	1101		\$ 152.00	650	698	\$ 152.00				152.00
6	1101		\$ 443.60	\$ 1,587.00	\$ 1,143.20	\$ 443.60				443.60
7	1101		\$ 178.00	\$ 356.00	178	\$ 178.00				178.00
8	1101		\$ (4,422.00)	\$ 4,210.00	\$ 8,632.00	\$ (4,422.00)				(4,422.00)
9	1101		\$ 2,353.45	\$ 4,595.00	\$ 2,344.51	\$ 2,353.45				2,353.45
10	1101		\$ 2,415.00	\$ 3,215.00	\$ 800.00	\$ 2,415.00				2,415.00
11	AGOSTO		\$ 3,690.00	\$ 4,215.00	\$ 526.00	\$ 3,690.00				3,690.00
12	SEPTIEMBRE		\$ 1,578.00	\$ 420.00	\$ 6,425.00	\$ (5,999.00)				(820.00)
13	OCTUBRE		\$ (820.00)	\$ 758.00	\$ 1,578.00	\$ (820.00)				(820.00)
14	NOVIEMBRE		\$ 1,258.00)	\$ 365.00	\$ 1,623.00	\$ (1,258.00)				(1,258.00)
15	DICIEMBRE			\$ 120.00	\$ 779.51	\$ 120.00				(1,258.00)
16				\$ 22,479.00	\$ 25,677.22	\$ 2,453.29				2,453.29
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28										
29										
30										
31										
32										
33										

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		SOCIEDAD: ABC S.A. DE C.V.		PT #		AUDITOR: JER		
				FECHA: 15/05/20X2		REVISADO POR: EWT		
CEDULA DE DETALLE DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES								
1	2	3	4	5	6	7		
FECHA	CODIGO SUBCUENTA	NOBRE SUBCUENTA	SALDO 31/12/20X1	SALDO 31/12/20X2	%	REFERENCIA AL PROGRAMA		
1								
2								
3								
4								
5	31/12/20X2	110101	CAJA GENERAL	\$ 2,700.00	\$ 986.00	@		
6								
7								
8								
9								
10		110102	CAJA CHICA	\$ 150.00	\$ 150.00	@		
11								
12								
13								
14								
15		110103	BANCOS	\$ 2,150.00	\$ 1,317.29	#		
16								
17								
18								
19		TOTAL EFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 5,000.00	\$ 2,453.29	&		
20								
21								
22								
23								
24		&	SLIMAS VERIFICADAS					
25		@	VERIFICADA CON NLIBROS AUXILIARES					
26		#	VERIFICADA CONTRA REGISTRO CONTABLE COMPUTARIZADO					
27								
28								
29								
30	NOTA	EL OBJETIVO DE ESTA CEDULA ES DESCRIBIR LOS SALDOS DE LAS SUBCUENTAS QUE COMPONEN LAS CUENTAS DE MAYOR						
31								
32								
33								
34								
35								
36								
37								
38								
39								
40								
41								
42								
43								
44								
45								
46								
47								
48								
49								

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

CÉDULA ANALÍTICA DE CAJA CHICA						
1	2	3	4	5	6	7
ARQUEO DE CAJA DE MONEDAS Y BILLETAS						
1 VALOR	MONEDA		BILLETE		REFERENCIA AL PROGRAMA	
	CANTIDAD	TOTAL	VALOR	CANTIDAD	TOTAL	
2						
3						
4						
5						
6	0.25	25	\$ 5.25	\$ 20.00	\$ 2.00	\$ 40.00
7	0.10	89	\$ 8.90	\$ 10.00	\$ 5.00	\$ 50.00
8	0.05	42	\$ 2.10	\$ 5.00	\$ 4.00	\$ 20.00
9	0.01	275	\$ 2.75	\$ 1.00	\$ 20.00	\$ 20.00
10						
11	TOTAL MONEDAS	\$ 20.00	TOTAL BILLETES		\$ 130.00	&
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30	NOTA:					
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1										
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.										
CEDULA SUMARIA DE CUENTAS POR COBRAR										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
MESES 20X2	CODIGO DE CUENTA	SALDO INICIAL BALANCE GENERAL 31/12/20X1	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS	ABONOS	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DISMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X2	BALDO AUDITADO
1		\$ 16,850.00							10,758.78	
2										
3										
4	1'01		\$ 18,570.00	\$ 870.00	\$ 950.00	\$ 16,570.00	\$ (8,091.22)		10,758.78	16,570.00
5	1'01		\$ 17,572.00	\$ 1,700.00	\$ 698.00	\$ 17,572.00				17,572.00
6	1'01		\$ 18,015.80	\$ 1,587.00	\$ 1,143.20	\$ 18,015.80				18,015.80
7	1'01		\$ 20,636.80	\$ 4,500.00	\$ 1,879.00	\$ 20,636.80				20,636.80
8	1'01		\$ 14,603.29	\$ 2,598.49	\$ 8,632.00	\$ 14,603.29				14,603.29
9	1'01		\$ 14,947.78	\$ 2,689.00	\$ 2,344.51	\$ 14,947.78				14,947.78
10	1'01		\$ 17,362.78	\$ 3,215.00	\$ 800.00	\$ 17,362.78				17,362.78
11	1'01		\$ 18,128.78	\$ 1,500.00	\$ 934.00	\$ 18,128.78				18,128.78
12	1'01		\$ 13,329.78	\$ 628.00	\$ 5,425.00	\$ 13,329.78				13,329.78
13	1'01		\$ 12,509.78	\$ 758.00	\$ 1,578.00	\$ 12,509.78				12,509.78
14	1'01		\$ 11,401.78	\$ 515.00	\$ 1,623.00	\$ 11,401.78				11,401.78
15	1'01			\$ 136.51	\$ 779.51	\$ 10,758.78				10,758.78
16				\$ 20,595.00	\$ 26,686.22					
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28										
29										
30										
31										
32										
33										

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1				PT #		
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.				AUDITOR		JER
				FECHA		18/05/20X2
				REVISADO POR		EWT
CEDULA DE DETALLE DE CUENTAS POR COBRAR						
1	2	3	4	5	6	7
FECHA	CODIGO CUENTA	NOBRE SUBCUENTA	SALDO 31/12/20X1	SALDO 31/12/20X2	SALDO AUDITADO	REFERENCIA AL PROGRAMA
1						
2						
3						
4						
5	110201	CLIENTES	\$ 9,550.00	\$ 10,001.87	\$ 10,001.87	
6						
7						
8						
9						
10	110202	DEUDORES VARIO:	\$ 7,300.00	\$ 756.01	\$ 756.91	
11						
12						
13						
14		TOTAL CUENTAS Y DOCUMENTOS PC	\$ 15,850.00	\$ 10,758.78	\$ 10,758.78	@
15						#
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24		& SUMAS VERIFICADAS				
25		@ VERIFICADA CON LIBROS AUXILIARES				
26						
27		< DATOS CORRECTOS				
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1			PT #		AUDITOR		JER		FECHA		REVISADO POR	
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.			CEDULA SUMARIA DE COSTO DE VENTAS E INVENTARIOS		19/05/20X2		EWT		EWT		EWT	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11		
MESES 20X2	CODIGO DE CUENTA	SALDO INICIAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X1	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS COMPRAS	ABONOS REQUISICIONES	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DISMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X2	SALDO AUDITADO		
1												
2		\$ 12,000.00										
3												
4	1104		\$ 5,598.00	\$ 3,560.00	6862	\$ 6,598.00	\$ 10,174.50		22,174.50	6,598.00		
5	1104		\$ 9,138.00	\$ 2,790.00	250	\$ 9,138.00				9,138.00		
6	1104		\$ 10,584.05	\$ 2,589.25	1,143.20	\$ 10,584.05				10,584.05		
7	1104		\$ 13,995.05	\$ 9,000.00	4,568.00	\$ 13,995.05				13,995.05		
8	1104		\$ 13,913.48	\$ 2,568.43	2,660.00	\$ 13,913.48				13,913.48		
9	1104		\$ 14,257.97	\$ 2,869.00	2,344.51	\$ 14,257.97				14,257.97		
10	1104		\$ 13,972.97	\$ 3,215.00	3,500.00	\$ 13,972.97				13,972.97		
11	1104		\$ 20,398.97	\$ 8,560.00	2,136.00	\$ 20,398.97				20,398.97		
12	1104		\$ 21,003.50	\$ 2,862.53	2,256.00	\$ 21,003.50				21,003.50		
13	1104		\$ 18,705.50	\$ 2,596.00	4,884.00	\$ 18,705.50				18,705.50		
14	1104		\$ 20,158.50	\$ 3,078.00	1,823.00	\$ 20,158.50				20,158.50		
15	1104		\$ 22,174.50	\$ 5,890.00	3,874.00	\$ 22,174.50				22,174.50		
16	1104			\$ 48,426.21	38,251.71							
17												
18												
19												
20												
21												
22												
23												
24												
25												
26												
27												
28												
29												
30												
31												
32												
33												
			VERIFICADA CON LOBRO AUXILIAR									
			SUMAS VERIFICADAS									
COMENTARIO			De acuerdo a las pruebas de control y sustantivas aplicadas según el programa de auditoría las cifras presentadas en el balance general al 31/12/20x2 son razonables ya que fueron clasificadas y evaluadas correctamente									

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1				PT #		
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.				AUDITOR		
				FECHA		
				REVISADO POR		
CEDULA DE DETALLE DE INVENTARIOS						
1	2	3	4	5	6	7
LINEA	CODIGO	CANTIDAD	COSTO UNITARIO		COSTO TOTAL	REFERENCIA AL PROGRAMA
1						
2						
3						
4						
5	BLANCA	17 <	\$ 50.00	\$ 850.00	@	
6						
7						
8	GRIS	34 <	\$ 78.00	\$ 2,652.00	@	
9						
11	NEGRA	52 <	\$ 99.00	\$ 5,148.00	@	
12						
13						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24	&	SUMAS VERIFICADAS				
25	@	VERIFICADA CON LIBROS AUXILIARES				
26	<	DATOS CORRECTOS				
27						
27	NOTA	DETALLE DE LOS PRINCIPALES PRODUCTOS EN EXISTENCIA AL 31/12/20X2				
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1										
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.										
CECULA SUMARIA DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO										
			FT #		AUDITOR		JER			
			FECHA		REVISADO POR		16/05/20X2			
							EVT			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
MESES 20X2	CODIGO DE CUENTA	SALDO INICIAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X1	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS	ABONOS	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DISMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X2	SALDO BALANCE GENERAL AUDITADO
4	1301	\$ 45,000.00	\$ 45,000.00		0	\$ 45,000.00	\$ 5,922.21		50,922.21	45,000.00
5	1301		\$ 45,000.00		0	\$ 45,000.00				45,000.00
6	1301		\$ 45,000.00	\$ 711.21	0	\$ 45,711.21				45,711.21
7	1301		\$ 45,711.21		0	\$ 45,711.21				45,711.21
8	1301		\$ 45,711.21		0	\$ 45,711.21				45,711.21
9	1301		\$ 45,711.21		0	\$ 45,711.21				45,711.21
10	1301		\$ 45,711.21	\$ 3,115.00	0	\$ 48,826.21				48,826.21
11	1301		\$ 48,826.21		0	\$ 48,826.21				48,826.21
12	1301		\$ 48,826.21		0	\$ 48,826.21				48,826.21
13	1301		\$ 48,826.21	\$ 2,096.00	0	\$ 50,922.21				50,922.21
14	1301		\$ 50,922.21		0	\$ 50,922.21				50,922.21
15	1301		\$ 50,922.21		0	\$ 50,922.21				50,922.21
16				\$ 5,922.21	\$ -	\$ 50,922.21				50,922.21
17					\$ -	\$ 50,922.21				50,922.21
18						\$ 50,922.21				50,922.21
19						\$ 50,922.21				50,922.21
20						\$ 50,922.21				50,922.21
21						\$ 50,922.21				50,922.21
22						\$ 50,922.21				50,922.21
23						\$ 50,922.21				50,922.21
24						\$ 50,922.21				50,922.21
25						\$ 50,922.21				50,922.21
26						\$ 50,922.21				50,922.21
27						\$ 50,922.21				50,922.21
28						\$ 50,922.21				50,922.21
29	COMENTARIO									
30										
31										
32										
33										

De acuerdo a las pruebas de control y sustantivas de las cuentas se establece que la base de evaluación de propiedad planta y equipo es de acuerdo a políticas de la empresa y las provisiones por depreciación fueron calculas correctamente y presentan consistencia con periodos anteriores.

VERIFICADA CON LIBRO AUXILIAR
SUMAS VERIFICADAS
VERIFICADO CONTRA DOCUMENTO

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		PT #				
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		AUDITOR	JER			
		FECHA	16/05/20X2			
		REVISADO POR	EWT			
CEDULA DE DETALLE DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO						
1	2	3	4	5	6	7
CÓDIGO	NOBRE		VALOR ACTIVO	DEPRECIACION	SALDO NETO	REFERENCIA
SUBCUENTA	SUBCUENTA		FIJO	ACUMULADA	31/12/20X2	AL PROGRAMA
31/12/20X2						
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7	120101	INSTALACIONES	\$ 2,789.00 @	\$ 798.00 ~	\$ 1,991.00 &	
8	120102	MOBILIARIO Y EQUIPO	\$ 4,525.21 @	\$ 3,744.56 ~	\$ 780.65 &	
9	120103	EQUIPO DE REPARTO	\$ 24,654.00 @	\$ 11,598.00 ~	\$ 13,056.00 &	
10	120104	MAQUINARIA Y EQUIPO	\$ 18,954.00 @	\$ 12,823.00 ~	\$ 6,131.00 &	
11			\$ 50,922.21	\$ 28,963.56	\$ 21,958.65	
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24		& SUMAS VERIFICADAS				
25		@ VERIFICADA CON NLIBROS AUXILIARES				
26		~ VERIFICADO CON TARJETAS DE DEPRECIACION				
27						
28						
29						
30	NOTA	EL OBJETIVO DE ESTA CEDULA ES DETALLAR LA COMPOSICION DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO				
31		QUE COMPONEN LAS CUENTAS DE MAYOR				
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1										
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.										
CEDULA SUMARIA DE CUENTAS POR PAGAR										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
MESES 20X2	CODIGO DE CUENTA	SALDO INICIAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X1	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS	ABONOS	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DISMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X2	SALDO AUDITADO
1										
2		\$ 10,342.70								
3										
4	2101		\$ 10,907.70	\$ 578.00	\$ 1,143.00	\$ 10,907.70				10,907.70
5	2101		\$ 11,804.70	\$ 5,000.00	\$ 5,897.00	\$ 11,804.70				11,804.70
6	2101		\$ 17,789.70	\$ 500.00	\$ 6,485.00	\$ 17,789.70				17,789.70
7	2101		\$ 18,368.70	\$ 1,877.00	\$ 2,456.00	\$ 18,368.70				18,368.70
8	2101		\$ 18,368.70	\$ 2,850.00	\$ 3,255.00	\$ 18,974.70				18,974.70
9	2101		\$ 18,974.70	\$ 879.00	\$ 489.00	\$ 18,564.70				18,564.70
10	2101		\$ 18,564.70	\$ 540.00	\$ 801.66	\$ 13,546.56				13,546.56
11	2101		\$ 13,546.56	\$ 345.00	\$ 987.00	\$ 14,187.56				14,187.56
12	2101		\$ 14,187.56	\$ 2,500.00	\$ 552.12	\$ 12,239.68				12,239.68
13	2101		\$ 12,239.68	\$ 2,096.00	\$ 2,315.00	\$ 12,458.68				12,458.68
14	2101		\$ 12,458.68	\$ 3,458.00	\$ 7,692.00	\$ 16,894.68				16,894.68
15	2101		\$ 16,894.68	\$ 4,281.00	\$ 3,469.00	\$ 18,102.68				18,102.68
16				\$ 29,783.00	\$ 35,542.96		\$ (5,759.96)		\$ 16,102.68	
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28										
29										
30										
31										
32										
33										

Se realizaron todas las pruebas que se consideraron adecuadas y necesarias para dar un punto de vista razonable de que no hay otros pasivos no registrados, que sea de importancia relativa

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		PT #	AUDITOR	JER
				FECHA	REVISADO POR	16/05/20X2
				EWT		
CEDULA DE DETALLE DE CUENTAS POR PAGAR Y DOCUMENTOS POR PAGAR						
1	2	3	4	5	6	7
	CODIGO SUBCUENTA	NOMBRE SUBCUENTA		SALDO 31/12/20X2	SALDOS AUDITADOS	REFERENCIA AL PROGRAMA
1						
2						
3						
4						
5						
6	210101	PROVEEDORES LOCALES		\$ 6,326.00 @	\$ 6,326.00 &	
7	210102	PROVEEDORES NACIONALES		\$ 7,321.00 @	\$ 7,321.00 &	
8	210103	PROVEEDORES EXTRANJEROS		\$ 2,455.88 @	\$ 2,455.68 &	
9				\$ 16,102.88	\$ 16,102.68	
10						
11	210201	ZACT, S.A.		\$ 5,897.00 #	\$ 5,897.00 &	
12	210202	LOPEZ, S.A.		\$ 2,937.77 #	\$ 2,937.77 &	
13						
14		TOTAL		\$ 8,834.77	\$ 8,834.77	
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24		& SUMAS VERIFICADAS				
25		@ VERIFICADA CON LIBROS AUXILIARES				
26		# VERIFICADA CONTRA REGISTRO CONTABLE COMPUTARIZADO				
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		CEDULA SUMARIA DE CAPITAL Y RESERVAS		PT #		JER				
AUDITOR		FECHA		REVISADO POR		EWT				
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		18/05/2002								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	CODIGO DE CUENTA		SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS	ABONOS	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DISMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/2002	SALDO AUDITADO
3										
4	3101	CAPITAL EMITIDO	\$ 12,000.00			\$ 12,000.00			\$ 12,000.00	12,000.00
5	3101	PERDIDAS ACUMULADAS	\$ (60,000.00)	\$ 7,544.30		\$ (57,544.30)			\$ (57,544.30)	(57,544.30)
6	3101	PERDIDAS DEL EJERCICIO	\$ (7,544.30)	\$ 10,726.40	\$ 7,544.30	\$ (10,726.40)			\$ (10,726.40)	(10,726.40)
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										
16										
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28										
29	COMENTARIO:									
30										
31										
32										
33										

Se realizaron todas las pruebas que se consideraron necesarias para determinar la autenticidad de las aportaciones de los socios y las pérdidas cobradas en el periodo anterior y el periodo actual.

VERIFICADA CON LIBRO AUXILIAR
SUMAS VERIFICADAS
DATOS CORRECTOS

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1										
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.										
CEDULA SUMARIA DE GASTOS DE OPERACIÓN										
PT #	AUDITOR	JER								
FECHA	REVISADO POR	16/05/20X2								
20X2	EWT									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
MESES	CODIGO DE	SALDO	SALDO	CARGOS	ABONOS	SALDO	AUMENTOS	AJUSTES	SALDO FINAL	SALDO
20X2	CUENTA	ESTADO DE	BALANCE DE			BALANCE DE	O		BALANCE GENERAL	AUDITADO
		RESULTADOS	COMPROBACION			COMPROBACION	DISMINUCIONES		AL 31/12/20X2	
		31/12/20X1	ANTERIOR			ACTUAL				
4	4201	\$	\$ 2,465.00	\$ 5,691.00 <	\$ 950.00 (	\$ 4,941.00	\$ 55,443.49		55,443.49	4,941.00
5	4201		\$ 3,548.00	\$ 4,969.00 <	\$ 688.00 (	\$ 9,232.00				9,232.00
6	4201		\$ 1,498.00	\$ 4,997.00 <	\$ 600.00 (	\$ 13,529.00				13,529.00
7	4201		\$ 3,582.00	\$ 5,560.00 <		\$ 19,089.00				19,089.00
8	4201		\$ 4,698.00	\$ 4,210.00 <	\$ 500.00 (	\$ 22,799.00				22,799.00
9	4201		\$ 3,241.00	\$ 3,680.00 <		\$ 26,479.00				26,479.00
10	4201		\$ 4,789.00	\$ 3,215.00 <	\$ 560.00 (	\$ 29,144.00				29,144.00
11	4201		\$ 2,568.00	\$ 2,507.00 <	\$ 526.00 (	\$ 31,125.00				31,125.00
12	4201		\$ 2,358.00	\$ 8,953.00 <		\$ 40,078.00				40,078.00
13	4201		\$ 4,215.00	\$ 5,888.00 <		\$ 45,787.00				45,787.00
14	4201		\$ 9,460.00	\$ 6,694.00 <		\$ 52,661.00				52,661.00
15	4201		\$ 5,789.00	\$ 3,562.00 <	\$ 779.51 (	\$ 55,443.49				55,443.49
16			\$ 47,200.00	\$ 60,047.00	\$ 4,603.51					
17						\$ 55,443.49				
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28	COMENTARIO									
29										
30										
31										
32										
33										

DE ACUERDO A LAS PRUEBAS DE CONTROL Y SUSTANTIVAS QUE SE REALIZARON CONCLUIMOS QUE LAS CIFRAS PRESENTADAS EN LOS GASTOS DE OPERACION EN EL ESTADO DE RESULTADOS DE 01/01 20X2 AL 31/12/20X2 SON RAZONABLES Y CORRESPONDEN AL PERIODO EN QUE SE CONTABILIZARON.

VERIFICADA CON LIBRO AUXILIAR VERIFICADO CONTRA DOCUMENTO DATOS CORRECTOS

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		PT #				
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		AUDITOR	JER			
		FECHA	16/05/20X2			
		REVISADO POR	EWT			
CEDULA DE DETALLE DE GASTOS DE OPERACIÓN						
1	2	3	4	5	6	7
	CODIGO SUBCUENTA	NOMBRE SUBCUENTA	SALDO 31/12/20X2		SALDOS AUDITADOS	REFERENCIA AL PROGRAMA
1						
2						
3						
4	4201	GASTOS DE OPERACIÓN				
5						
6	420101	GASTOS DE VENTA	\$ 28,277.65	@	\$ 28,277.65	&
7	420102	GASTOS DE ADMINISTRACION	\$ 9,240.57	@	\$ 9,240.57	&
8	420103	GASTOS FINANCIEROS	\$ 17,925.27	@	\$ 17,925.27	&
9						
10		TOTAL	\$ 55,443.49		\$ 55,443.49	
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24	&	SUMAS VERIFICADAS				
25	@	VERIFICADA CON NÚMEROS AUXILIARES				
26	#	VERIFICADA CONTRA REGISTRO CONTABLE COMPUTARIZADO				
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1				PT #		
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.				AUDITOR		
				FECHA		
				REVISADO POR		
				JER		
				16/05/20X2		
				EWT		
CÉDULA ANALÍTICA DE GASTOS DE OPERACIÓN						
1	2	3	4	5	6	7
MESES	GASTOS DE VENTA	GASTOS DE ADMINISTRACION	GASTOS FINANCIEROS		TOTAL	REFERENCIA AL PROGRAMA
1						
2						
3						
4	ENERO	\$ 1,500.00 @	\$ 850.00 @	\$ 415.27	\$ 2,765.27 #	
5	FEBRERO	\$ 2,700.00 @	\$ 1,562.00 @	\$ 1,652.00 @	\$ 5,914.00 #	
6	MARZO	\$ 3,581.00 @	\$ 1,000.39	\$ 1,635.00	\$ 6,196.39 #	
7	ABRIL	\$ 4,526.00	\$ 956.00 @	\$ 1,599.00	\$ 7,081.00 #	
8	MAYO	\$ 1,860.00	\$ 789.00	\$ 1,200.00	\$ 3,849.00 #	
9	JUNIO	\$ 2,365.00	\$ 679.00	\$ 1,333.00	\$ 4,377.00 #	
10	JULIO	\$ 3,523.00	\$ 360.18	\$ 1,987.00 @	\$ 5,870.18 #	
11	AGOSTO	\$ 1,878.00 @	\$ 459.00	\$ 1,750.00	\$ 3,917.00 #	
12	SEPTIEMBRE	\$ 1,002.34 @	\$ 359.00	\$ 1,569.00	\$ 2,930.34 #	
13	OCTUBRE	\$ 1,896.00	\$ 987.00 @	\$ 1,800.00 @	\$ 4,683.00 #	
14	NOVIEMBRE	\$ 2,400.31 @	\$ 589.00	\$ 1,700.00 @	\$ 4,689.31 #	
15	DICIEMBRE	\$ 1,266.00 @	\$ 620.00 @	\$ 1,285.00	\$ 3,171.00 #	
16						
17						
18	TOTALES	\$ 28,277.65 &	\$ 9,240.57 &	\$ 17,925.27 &	\$ 55,443.49	
19						
20						
21						
22						
23						
24		& SUMAS VERIFICADAS				
25		@ VERIFICADA CON NLIBROS AUXILIARES				
26		# VERIFICADA CONTRA REGISTRO CONTABLE COMPUTARIZADO				
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

Propuesta de un Manual de Papeles de Trabajo para Dictaminar Estados Financieros Comparativos bajo Normas Internacionales de Auditoría.

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1										
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.										
CEDULA SUMARIA DE VENTAS										
PT # _____ JER _____										
AUDITOR _____										
FECHA _____										
REVISADO POR _____										
16/05/20X2										
EWT _____										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
MESES 20X2	CODIGO DE CUENTA	SALDO ESTADO DE RESULTADOS 31/12/20X1	SALDO BALANCE DE COMPROBACION ANTERIOR	CARGOS	ABONOS	SALDO DE COMPROBACION ACTUAL	AUMENTOS O DIMINUCIONES	AJUSTES	SALDO FINAL BALANCE GENERAL AL 31/12/20X2	SALDO AUDITADO
4	5101	\$ -	\$ 9,875.00	\$ -	\$ 5,000.00	\$ 5,000.00	\$ 144,735.51		144,735.51	5,000.00
5	5101		\$ 12,588.00		\$ 11,250.00	\$ 16,250.00				16,250.00
6	5101		\$ 5,792.00		\$ 14,255.00	\$ 30,506.00				30,506.00
7	5101		\$ 15,489.00		\$ 13,522.00	\$ 44,028.00				44,028.00
8	5101		\$ 13,626.00		\$ 10,789.00	\$ 54,817.00				54,817.00
9	5101		\$ 12,485.00		\$ 17,800.00	\$ 72,617.00				72,617.00
10	5101		\$ 8,094.00		\$ 12,594.00	\$ 85,211.00				85,211.00
11	5101		\$ 4,897.00		\$ 12,897.00	\$ 98,108.00				98,108.00
12	5101		\$ 16,487.00		\$ 15,642.00	\$ 113,750.00				113,750.00
13	5101		\$ 8,265.00		\$ 13,255.00	\$ 127,005.00				127,005.00
14	5101		\$ 12,564.00		\$ 10,569.00	\$ 137,574.00				137,574.00
15	5101		\$ 10,033.00		\$ 7,181.51	\$ 144,735.51				144,735.51
16	5101		\$ 133,200.00		\$ 144,735.51	\$ 144,735.51				144,735.51
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28	CONCLUSION									
29										
30										
31										
32										
33										

VERIFICADA CON LOBRO AUXILIAR
VERIFICADO CONTRA DOCUMENTO
DATOS CORRECTOS

DE ACUERDO A LAS PRUEBAS DE CONTROL Y SUSTANTIVAS QUE SE REALIZARON CONCLUIMOS QUE LAS CIFRAS PRESENTADAS EN LOS INGRESOS DE OPERACION EN EL ESTADO DE RESULTADOS DE 01/01/20X2 AL 31/12/20X2 SON RAZONABLES Y LOS IMPUESTOS SOBRE DICHS INGRESOS FUERON VERIFICADOS

HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1		PT #				
SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.		AUDITOR	JER			
		FECHA	18/05/20X2			
		REVISADO POR	EWT			
CEDULA DE DETALLE DE VENTAS						
1	2	3	4	5	6	7
	CODIGO	NOMBRE		SALDO	SALDOS	REFERENCIA
	SUBCUENTA	SUBCUENTA		31/12/20X2	AUDITADOS	AL PROGRAMA
1						
2						
3						
4	5101	VENTAS		\$ 144,735.51	Ç	
5						
6	510101	VENTAS LOCALES		\$ 35,000.00	⊕	\$ 35,000.00 &
7	510102	VENTAS NACIONALES		\$ 55,600.00	⊕	\$ 55,600.00 &
8	510103	EXPORTACIONES		\$ 40,000.00	⊕	\$ 40,000.00 &
9	510104	VENTAS AL DETALLE		\$ 14,135.51	⊕	\$ 14,135.51 &
10						
11		TOTAL		\$ 144,735.51		\$ 144,735.51
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						

- & SUMAS VERIFICADAS
- ⊕ VERIFICADA CON NUBROS AUXILIARES
- # VERIFICADA CONTRA REGISTRO CONTABLE COMPUTARIZADO
- Ç VERIFICADAS CON BALANCE DE COMPROBACION

		HOJA DE TRABAJO # 1 DE 1											
		SOCIEDAD ABC, S.A. DE C.V.											
		CEDULA ANALITICA DE VENTAS											
		VENTAS LOCALES		VENTAS NACIONALES		EXPORTACIONES		VENTAS AL DETALLE		TOTAL		VENTAS DECLARADAS PAGO A CUENTA	
		2		3		4		5		6		7	
		1		2		3		4		5		6	
		20X2											
		1											
		2											
		3											
		4											
		5											
		6											
		7											
		8											
		9											
		10											
		11											
		12											
		13											
		14											
		15											
		16											
		17											
		18											
		19											
		20											
		21											
		22											
		23											
		24											
		25											
		26											
		27											
		28											
		29											
		30											
		31											
		32											
		33											
	1												
	2												
	3												
	4	ENERO	\$ 1,500.00	\$ 3,458.00	\$ 4,891.00	\$ 2,600.00	\$ 12,449.00		\$ 12,449.00				12,449.00
	5	FEBRERO	\$ 2,350.00	\$ 6,488.00	\$ 4,835.00		\$ 13,462.00		\$ 13,462.00				13,462.00
	6	MARZO	\$ 2,450.00	\$ 2,465.00	\$ 4,256.00	\$ 1,254.00	\$ 10,433.00		\$ 10,433.00				10,433.00
	7	ABRIL	\$ 2,385.00	\$ 3,545.00	\$ 3,214.00	\$ 2,658.00	\$ 11,783.00		\$ 11,783.00				11,783.00
	8	MAYO	\$ 1,256.00	\$ 7,894.00	\$ 4,528.00		\$ 13,718.00		\$ 13,718.00				13,718.00
	9	JUNIO	\$ 4,586.00	\$ 1,254.00	\$ 4,235.00		\$ 10,075.00		\$ 10,075.00				10,075.00
	10	JULIO	\$ 5,480.00	\$ 1,456.00	\$ 1,898.00		\$ 8,634.00		\$ 8,634.00				8,634.00
	11	AGOSTO	\$ 4,125.00	\$ 8,325.00	\$ 3,256.00	\$ 4,823.51	\$ 18,529.51		\$ 18,529.51				18,529.51
	12	SEPTIEMBRE	\$ 3,256.00	\$ 4,125.00	\$ 2,879.00		\$ 10,260.00		\$ 10,260.00				10,260.00
	13	OCTUBRE	\$ 2,075.00	\$ 8,526.00	\$ 2,356.00	\$ 2,800.00	\$ 15,758.00		\$ 15,758.00				15,758.00
	14	NOVIEMBRE	\$ 3,649.00	\$ 6,458.00	\$ 1,025.00		\$ 11,132.00		\$ 11,132.00				11,132.00
	15	DICIEMBRE	\$ 1,890.00	\$ 3,635.00	\$ 2,987.00		\$ 8,512.00		\$ 8,512.00				8,512.00
	16												
	17		\$ 35,800.00	\$ 95,600.00	\$ 40,000.00	\$ 14,135.51	\$ 144,736.51		\$ 144,736.51				144,736.51
	18												
	19												
	20		VENTAS LOCALES				\$ 35,000.00		\$ 35,000.00				
	21		VENTAS NACIONALES				\$ 55,600.00		\$ 55,600.00				
	22		EXPORTACIONES				\$ 40,000.00		\$ 40,000.00				
	23		VENTAS AL DETALLE				\$ 14,135.51		\$ 14,135.51				
	24												
	25												
	26												
	27												
	28												
	29												
	30												
	31												
	32												
	33												
	34	COMENTARIO											
	35												
	36												
	37												
	38												
	39												
	40												
	41												
	42												
	43												
	44												
	45												

DE ACUERDO A LAS PRUEBAS DE CONTROL Y SUSTANTIVAS QUE SE REALIZARON CONCLUIMOS QUE LAS CIFRAS PRESENTADAS EN LOS INGRESOS DE OPERACION EN EL ESTADO DE RESULTADOS DE 01/01 20X2 AL 31/12/20X2 SON RAZONABLES Y LOS IMPUESTOS SOBRE DICHS INGRESOS FUERON VERIFICADOS

F- REDACCIÓN DE INFORMES PRELIMINARES O REPORTES DE EVALUACIÓN

El auditor de estados financieros al realizar el estudio de un área específica, dentro de los sistemas de la organización deberá comunicar las debilidades encontradas y hacer recomendaciones al respecto a fin de corregir y encaminar los datos que servirán para la formulación de estados financieros libres de errores de importancia relativa.

1. ELEMENTOS DEL INFORME

No existe una estructura modelo en la redacción del informe de auditoría, ya que es muy difícil opinar uniformemente, sobre una gran variedad de actividades de diferente alcance, que no tienen una misma base inicial y final, En este tipo de informes, el auditor no dictamina, so lo emite opiniones, considerando una serie de factores o características propias de la actividad, operación o área examinada, además de los principios administrativos y normatividad existente.

El informe de auditoría independiente deberá contener, como mínimo, los siguientes elementos básicos:

1. El título o identificación.
2. Síntesis
3. Introducción
4. A quién se dirige y quienes lo encargaron.
5. El párrafo de "Alcance".

6. El párrafo de "Opinión".
7. *El párrafo o párrafos de "Énfasis".
8. *El párrafo o párrafos de "Salvedades".
9. *El párrafo sobre el "Informe de Gestión"
10. *Párrafo Legal o Comparativo
11. La firma del informe por el auditor.
12. La fecha del informe
13. Conclusiones.
14. Recomendaciones.
15. Anexos.

Nota: Marcamos con un asterisco (*) los elementos que pueden no aparecer, según los casos, en algunos informes.

1. El título o identificación

Deberá identificarse el informe bajo el título de "Informe de Auditoría Externa", para que cualquier lector o usuario del mismo pueda distinguirlo de otros informes que puede emitir el auditor como resultado de trabajos especiales o informes preparados por personas distintas de los auditores.

2. Síntesis

La síntesis del informe tiene por finalidad resumir la opinión del auditor indicando las observaciones más significativas e importantes del informe.

Se prepara principalmente para enmarcar al lector del informe, sobre el contenido fundamental de éste para motivarlo a tomar las acciones correctivas.

3. Introducción

Consiste en la descripción en forma narrativa los aspectos relativos a la empresa o entidad auditada. La Información introductoria que se presenta expone, sobre:

- ✍ Los Antecedentes,
- ✍ Objetivo,
- ✍ Naturaleza de la empresa a examinar.
- ✍ Observaciones

Antecedente: En esta parte de la información introductoria, el auditor señalará el motivo que originó la auditoría efectuada. Además se debe consignar o indicar la fecha de inicio y término de trabajo.

Objetivo: Se consideran los objetivos de la auditoría para la que se fue contratado.

Naturaleza de la empresa: Consiste en un breve resumen de la constitución y el funcionamiento de la empresa o entidad.

Observaciones: Son las informaciones que el auditor presenta sobre las deficiencias o irregularidades encontradas durante el examen, debiendo contener en forma clara y lógica los asuntos de importancia suficientemente comprensible para los lectores,

todas las observaciones deberán ser objeto y basadas en hechos y respaldadas en los Papeles de Trabajo.

4. A quién se dirige

El auditor dirigirá su informe a la persona o al órgano de la entidad del que recibió el encargo de la auditoría. Normalmente, el informe del auditor se dirigirá a los accionistas, socios o propietario.

5. El párrafo de alcance.

Se debe especificar el alcance del área examinada, los aspectos a examinar, y los funcionarios responsables. Este párrafo, cuyo objeto es describir la amplitud del trabajo de auditoría realizado.

6. Párrafo de opinión.

El párrafo de opinión del informe de auditoría independiente debe mostrar claramente el juicio final del auditor sobre si las áreas auditadas, consideradas en todos los aspectos significativos, operan adecuadamente.

7. El párrafo (o párrafos) de énfasis.

Mediante los párrafos de énfasis, el auditor pone de manifiesto aquellos hechos que considera relevantes o de especial importancia, aunque tales hechos no llegan a afectar a la opinión. Por tanto, cuando en un informe de auditoría aparece un párrafo de énfasis, el auditor pretende con ello destacar al

lector ese hecho en concreto, el cual considera de especial trascendencia para la entidad.

8. El párrafo (o párrafos) de salvedades.

Cuando el auditor ha de poner de manifiesto en su informe que existen algunos reparos en relación con el área auditada por limitación interpuesta por personal o documentación de la entidad, utiliza el párrafo (o párrafos) de salvedades, en el cual se deben justificar siempre los motivos de sus reparos, cuantificándose el impacto que esta salvedad tiene sobre los estados financieros auditados (siempre que la salvedad sea cuantificable); si el efecto de la salvedad no fuese susceptible de ser estimado o cuantificado razonablemente, sólo se mencionarán las causas que provocan tal salvedad. Es usual y resulta lógico que el auditor recoja la salvedad o salvedades suficientemente explicadas y detalladas, ya que se causan, normalmente, por las diferencias de criterios o de interpretación que ante un mismo hecho o circunstancia, se producen entre los administradores o sus asesores y el propio auditor o firma de auditoría.

9. El párrafo legal o comparativo.

En este apartado se menciona todos los aspectos relacionados con la legislación aplicable en el país, tanto mercantil, tributario, y normativa.

10. La firma del informe por el auditor

El informe debe ir firmado por un auditor autorizado por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría. En el caso de informes correspondientes a auditorías realizadas por sociedades de auditoría inscritas como empresa, el informe debe indicar:

- ✍ Nombre de la sociedad
- ✍ Firma del socio o socios
- ✍ Nombre del socio o socios firmantes.

11. La fecha del informe

El informe del auditor debe expresar una fecha, esta deberá ser la del último día de trabajo en las oficinas de la entidad, ya que en esta fecha habrá completado sus procedimientos de auditoría. A este respecto se deberá tener en cuenta que el auditor obligatoriamente ha de considerar el efecto que en los estados financieros y en su informe pueden tener los hechos y transacciones que hayan ocurrido y llegado a su conocimiento antes del momento de entrega del informe a la entidad auditada. En estos casos especiales en que el auditor obtiene una nueva evidencia entre la fecha de terminación de los trabajos y la fecha de entrega del informe, si esta evidencia afecta al contenido del informe, podrá poner dos fechas distintas, una con el contenido del informe y otra para la evidencia en cuestión.

12. Conclusiones

Constituyen el resumen de las observaciones sobre las irregularidades y deficiencias que son el producto del juicio profesional del auditor. Las conclusiones serán objetivas, basadas en hechos reales y adecuadamente respaldadas en los papeles de trabajo. Las conclusiones son enumeradas y presentadas en orden de importancia.

13. Recomendaciones

Las recomendaciones que presenta el auditor , luego de terminar de examinar el conjunto de operaciones y actividades de la empresa o entidad, las considera como sugerencias positivas que tienen por finalidad la solución de los problemas para co -ayudar a la eficiencia de la administración.

Las recomendaciones estarán orientadas a la mejor utilización de los recursos humanos, materiales y financieros de la empresa o entidad auditada. La importancia de las recomendaciones es que cumple uno de los fines de la auditoría, es decir, enmendar los errores que se vienen cometiendo que no son observados por los empresarios o funcionarios. Las recomendaciones son dirigidas al titular de la organización examinada a fin de que provea lo conveniente para su cumplimiento. Las recomendaciones del auditor serán presentadas en el informe de auditoría, en forma ordenada, considerando el grado de importancia de acuerdo a la presentación de las conclusiones.

14. Anexos

Son esquemas complementarios que se adjuntan a las auditorías cuando son necesarios y generalmente sirven de fundamento a las observaciones planteadas.

2. RECOMENDACIONES PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME

Características especiales de la formulación de este informe preliminar se detallan a continuación:

La redacción se efectuará en forma corriente a fin de que su contenido sea comprensible al lector, evitando en lo posible el uso de terminología muy especializada; evitando párrafos largos y complicados, así como expresiones confusas. La redacción del informe debe merecer mucha atención y cuidado de parte del auditor para que tenga la esperada aceptación por parte de los niveles altos de las entidades, en este sentido el informe debe: despertar o motivar interés; convencer mediante información sencilla, veraz y objetiva.

Para que el informe logre su objetivo de informar o comunicar al cliente, el auditor:

a) Claridad

- ✍ Evitará el uso de un lenguaje técnico, florido o vago.
- ✍ Evitará ser muy breve.
- ✍ Evitará incluir mucho detalle.
- ✍ Utilizará palabras simples, familiares al lector, es decir, escribirá en el idioma que el lector entiende.

b) exactitud

La exactitud, es esencial en todo informe, no solamente en lo referente a cifras, sino en cuanto a hechos. El contenido del informe debe estar sustentado en evidencias susceptibles de ser demostradas en cualquier circunstancia; por consiguiente el informe no debe contener conceptos errados. Nuestra misión respecto a la exactitud, es presentar información digna de creencia y confiabilidad, es decir que no genere duda, porque si esto último ocurriera, el informe perdería su validez y como consecuencia podría devenir en demérito para el profesional.

c) Concisión

El hecho de que un informe sea conciso, no significa que su contenido sea corto, lo que se busca es que su contenido sea breve, ya que muchos informes pueden ser amplios porque las circunstancias así lo requieren; estos no deben incluir hechos insignificantes.

d) Oportunidad

Los informes, deben ser oportunos, de modo tal que la administración de la empresa pueda tomar acción inmediata; aún cuando la auditoría no haya sido concluida, debe informarse a tiempo para que se vaya apreciando el progreso alcanzado y dar a conocer los hechos sobresalientes, porque de otra forma, los informes atrasados pierden valor a pesar de hubieran sido muy bien preparados; en consecuencia los asuntos pendientes de

solución que ocasionan demoras, deben tratarse a su debido tiempo durante el trabajo de campo; y es preferible sacrificar la forma de su presentación, en beneficio de la oportunidad, en casos especiales.

e) Utilidad

El informe es útil cuando hace referencia a lo que la empresa solicitó, es decir, si el contrato fue examinar el área de producción, pues debemos informar sobre esa área, de tal manera que la empresa conozca la situación, los problemas, las conclusiones, recomendaciones y otros aspectos de interés; sobre el particular, es bueno recalcar que toda deficiencia comentada, debe ir acompañada de su correspondiente recomendación. Además es bueno considerar que, un informe será útil si reúne los otros requisitos señalados para su redacción como: claridad y simplicidad, exactitud, concisión, oportunidad, tono constructivo, sustentación adecuada e integridad.

f) Tono Constructivo

El informe, debe tener un tono constructivo apropiado a la circunstancia para la cual fue solicitado, deben tomarse en consideración las virtudes de la cortesía y el respeto; además no deben menospreciarse los métodos de trabajo o cualquier accionar del cliente, es preferible omitir el nombre de las personas involucradas e indicar solamente sus cargos.

g) Sustentación

El informe debe basarse en evidencias, las mismas que deben estar amparadas en documentos, pruebas u otros elementos de juicio objetivos, que permitan demostrar la validez de las observaciones; así mismo esa objetividad debe incluir una clara diferenciación entre lo que son: hechos, opiniones y declaraciones.

h) Integridad

Además de las características o requisitos ya indicados, el informe debe ser integral, es decir, no debe emitirse informes por separado, de otros especialistas; además debe contener todos los elementos o partes que lo integran, desde la introducción hasta las recomendaciones, con el fin de tener una información completa.

i) Otras recomendaciones prácticas para la redacción del informe son:

- ✍ Reflexione y medite antes de escribir. El objetivo es tener un concepto integral de lo que se va a escribir, es decir, conocer la finalidad y alcance de los asuntos por redactar.
- ✍ Piense como si estuviera en la posición de un gerente o un director. De este modo la redacción será más adecuada a los objetivos de la empresa y, ayudará a no omitir asuntos de vital importancia.

- ✍ Redacte con objetividad; esto es esencial, el contenido de las observaciones debe estar basado en hechos demostrables.
- ✍ Evite el uso de términos complejos; No es conveniente utilizar términos complejos, porque el objetivo es que el informe sea comprendido perfectamente, por consiguiente deben evitarse palabras confusas e innecesarias.
- ✍ Por lo general, prefiera oraciones cortas o párrafos cortos; Las oraciones y párrafos cortos facilitan la lectura.
- ✍ Procure no hacer mucho rodeo y enfoque cuanto antes el asunto que desea informar; esta es una forma de agilizar y lograr atención de la lectura; para el efecto use términos concretos.
- ✍ Evite empezar y terminar su redacción con términos débiles. Lo que más se recuerda al leer un trabajo es, su comienzo y su final, en consecuencia debe utilizarse términos significativos.
- ✍ Procure utilizar términos variados; Es decir, no repita siempre las mismas palabras; hay que darle variedad a nuestra redacción.
- ✍ Revise el uso de las reglas gramaticales; para no cometer errores.
- ✍ No use términos que generan duda.

- ✍ Procure cuantificar los efectos; es más útil para un ejecutivo, conocer en números, el alcance o trascendencia de los efectos.
- ✍ Indique las mejoras de las operaciones para el futuro en vez de criticar hechos del pasado; recuerde que el objetivo del auditor es promover mejoras en la empresa.
- ✍ Asegúrese de incluir todos los elementos de las observaciones, esto le añade efectividad al informe.
- ✍ Utilice ayudas visuales cuando sea necesario; pueden utilizarse fotografías, dibujos u otros elementos demostrativos.
- ✍ Cuando se utilizan abreviaturas, hay que explicar su significado.
- ✍ Redacte el informe en borrador, en el campo; esto es conveniente para solucionar inmediatamente cualquier asunto pendiente.
- ✍ Revise el informe en borrador, antes de que se emita definitivamente, es preciso revisarlo adecuadamente para salvaguardar la efectividad de los resultados que se informan y, cautelar el prestigio del auditor. Sobre el particular se estima que, deben contemplarse que el informe de auditoría esté de acuerdo con:
 - ✍ las Normas de auditoría aplicables

- ✍ las normas o políticas (principios de administración) establecidas por la propia sociedad de auditoría u órgano de control
- ✍ las cláusulas del contrato
- ✍ los criterios o parámetros correspondientes al área examinada.
- ✍ Los conocimientos y experiencias del auditor.
- ✍ Las disposiciones del Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría u otros organismos vinculados, al respecto.

IV- FASE CUATRO: DESARROLLO Y ELABORACIÓN DEL DICTAMEN DE AUDITORÍA

El dictamen del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados contables que ha examinado. Mediante este documento el auditor expresa:

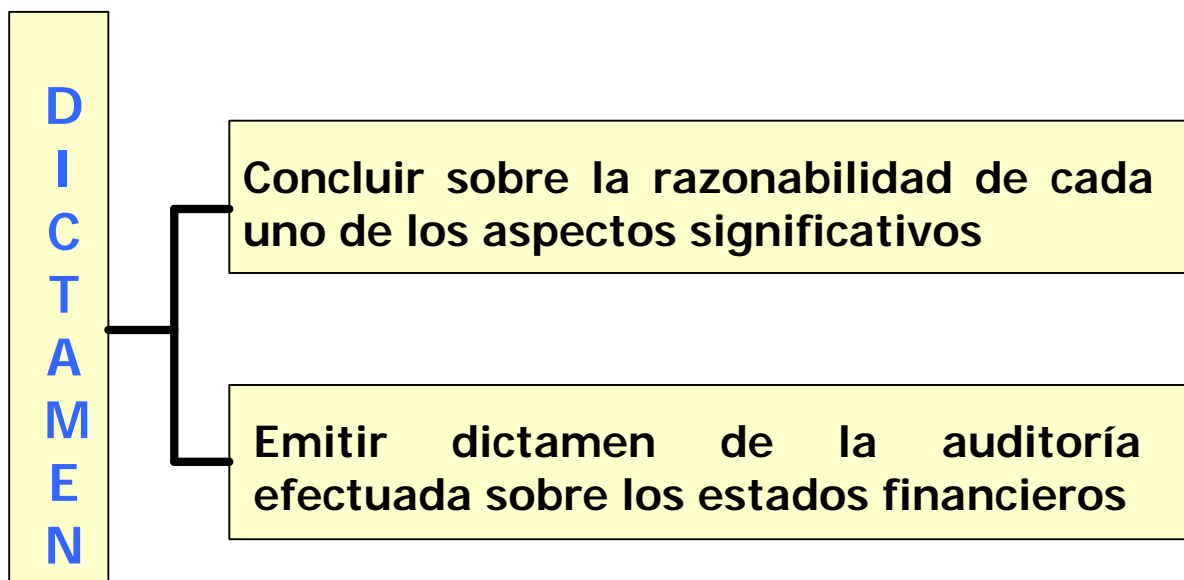
- ✍ Que ha examinado los estados contables de un ente, identificándolos.
- ✍ Cómo llevó a cabo su examen, generalmente aplicando normas de auditoría, y
- ✍ Que conclusión le merece su auditoría, indicando si dichos estados contables presentan razonablemente la situación patrimonial, financiera y económica del ente, de acuerdo con normas contables vigentes, las que constituyen su marco de referencia.

La importancia del informe para el auditor es esencial ya que es la conclusión de su trabajo, por lo cual se le debe asignar un extremo cuidado verificando que sea técnicamente correcto y adecuadamente presentado.

El dictamen del auditor contiene una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros como un todo.

Las etapas que comprende la fase de elaboración del informe se esquematizan a continuación:

ETAPA DEL DICTAMEN DE AUDITORÍA



**A. CONSIDERACIONES PARA CONCLUIR SOBRE LA RAZONABILIDAD DE
LOS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS**

Determinar si un hecho ocurrido dentro de la entidad es lo suficientemente significativo para modificar la opinión del auditor respecto de los estados financieros es cuestión de juicio profesional, criterio técnico y de amplia experiencia en el campo práctico, sin embargo, no es una labor restrictiva, ni exclusiva de los profesionales antiguos.

Para concluir sobre la razonabilidad de un hecho significativo, se aconseja tomar en cuenta:

- ☞ El cumplimiento por parte de la entidad auditada de los reglamentos y leyes aplicables a su región.
- ☞ El cumplimiento por parte de la entidad auditada de los reglamentos y leyes aplicables a su actividad.
- ☞ El cumplimiento por parte de la entidad auditada de la normativa técnica para la preparación de informes financieros aplicable conforme a su actividad.
- ☞ Acoplamiento y mutuo consenso de criterios técnicos aplicables a la industria, entre la administración y el auditor.
- ☞ Certeza y razonabilidad de las cifras y enunciados presentados en los estados financieros.

☞ Hechos significativos sucedidos o posibles y que influyen en la preparación y presentación de los estados financieros.

☞ Entre otros.

B. ELEMENTOS BÁSICOS DEL DICTAMEN DEL AUDITOR

El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos, ordinariamente como sigue:

- (a) título,
- (b) destinatario,
- (c) entrada o párrafo introductorio
 - (i) identificación de los estados financieros auditados,
 - (ii) una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor,
- (d) párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de la auditoría)
 - (i) una referencia a las NIA's o normas o prácticas nacionales relevantes,
 - (ii) una descripción del trabajo que el auditor desempeñó,
- (e) párrafo de opinión, que contiene una expresión de opinión sobre los estados financieros,
- (f) fecha del dictamen;

(g) dirección del auditor, y

(h) firma del auditor.

Los elementos por los que está constituido este se observan en mayor detalle en el capítulo II, numeral 2.3.4.3.

C. PLANTILLAS ESENCIALES PARA LA PREPARACIÓN DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.

1. DICTAMEN CON OPINIÓN LIMPIA

Una opinión limpia indica implícitamente que han sido determinados y revelados en forma apropiada en los estados financieros cualesquier cambios en principios contables o en el método de su aplicación, y los efectos consecuentes.

La siguiente es una ilustración de todo el dictamen del auditor incorporando los elementos básicos de l mismo.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

"Hemos auditado el balance general que se acompaña de la sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y los estados relacionados de resultados, y flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión de estos estados financieros basada en nuestra auditoría .

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, la evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y estimaciones importantes hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para opinar.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante) la posición financiera de la sociedad ABC, S. A., al 31 de diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con ...(Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con ...(leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

2. DICTÁMENES MODIFICADOS

Se considera que un dictamen del auditor está modificado en las siguientes situaciones:

- a) Asuntos que no afectan la opinión del auditor*
 - i) Énfasis de un asunto
- b) Asuntos que sí afectan la opinión del auditor*
 - i) Opinión con salvedad,
 - ii) Abstención de opinión, o
 - iii) Opinión adversa.

La uniformidad en la forma y contenido de cada tipo de dictamen modificado ampliará la comprensión de dichos informes por el usuario.

a) ASUNTOS QUE NO AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR

i) Énfasis de un asunto

En ciertas circunstancias el dictamen de un auditor puede ser modificado añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para hacer resaltar un asunto que afecta a los estados financieros el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute más ampliamente el asunto. Añadir dicho párrafo de énfasis de asunto no afecta a la opinión del auditor. El párrafo deberá, preferiblemente ser incluido después del párrafo de opinión y ordinariamente se referirá al hecho de que la opinión del auditor no es calificada a este respecto.

El auditor deberá modificar el dictamen, añadiendo un párrafo en las siguientes circunstancias:

- ✍ Para resaltar un asunto de importancia relativa respecto de un problema de negocio en marcha.
- ✍ Si hay una falta significativa de certeza (distinta de un problema de negocio en marcha), y cuya resolución depende de eventos futuros y que pueda afectar a los estados financieros. Una falta de certeza es un asunto cuyo resultado depende de acciones futuras o eventos no bajo el control directo de la entidad pero que pueden afectar a los estados financieros.

A continuación, una ilustración de un párrafo de énfasis de asunto para una falta significativa de certeza en el dictamen de un auditor:

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

"En nuestra opinión. (Las demás palabras son las mismas que se ilustran en el párrafo de opinión limpia).

Sin calificar nuestra opinión llamamos la atención a la No ta X a los estados financieros. La Compañía es la demandada en un juicio que alega infracción de ciertos derechos de patentes y que reclama regalías y daños penales. La Compañía ha presentado

una contra demanda, y están en desarrollo las audiencias y los procedimientos de resultados en ambas acciones. El resultado último del asunto no puede ser determinado actualmente, y no se ha hecho en los estados financieros, ninguna provisión para cualquiera obligación que pueda resultar."

El aumento de un párrafo enfatizando un problema de negocio en marcha o la falta significativa de certeza, ordinariamente es adecuado para cumplir con las responsabilidades del auditor para opinar respecto de dichos asuntos. Sin embargo, en casos extremos, como situaciones que implican múltiples faltas de certeza que son importantes para los estados financieros, el auditor puede considerar apropiado expresar una abstención de opinión en vez de añadir un párrafo de énfasis de asunto.

Además del uso de un párrafo de énfasis para asuntos que afectan a los estados financieros, el auditor puede también modificar el dictamen usando un párrafo de énfasis, preferiblemente después del párrafo de opinión, para informar sobre asuntos distintos de los que afectan a los estados financieros. Por ejemplo, si es necesaria una corrección a otra información en un documento que contiene estados financieros auditados y la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor deberá considerar incluir en el dictamen un párrafo de énfasis describiendo la inconsistencia de importancia relativa.

b) ASUNTOS QUE SÍ AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR

Un auditor quizá no pueda expresar una opinión limpia cuando alguna de las siguientes circunstancias existe y, que a juicio de él, el efecto del asunto es o puede ser de importancia relativa para los estados financieros.

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

Las circunstancias descritas en a) podrían llevar a una salvedad en la opinión o a una abstención de opinión.

Las circunstancias descritas en b) podrían llevar a una salvedad en la opinión o a una opinión adversa.

Cada vez que el auditor expresa una opinión que es distinta de la limpia, deberá incluirse en el dictamen una descripción clara de todas las razones sustantivas y, a menos que no sea factible, una cuantificación del (los) posible(s) efecto(s) sobre los estados financieros. Ordinariamente, esta información se expondría en un párrafo separado precediendo a la opinión o abstención de opinión y puede incluir una referencia a una discusión más extensa, si la hay, en una nota a los estados financieros.

Circunstancias que pueden dar como resultado otra cosa distinta de una opinión limpia.

(a) Limitación en el alcance

Una limitación en el alcance del trabajo del auditor puede ser impuesto a veces por la entidad (por ejemplo, cuando los términos del trabajo especifican que el auditor no llevará a cabo un procedimiento de auditoría que el auditor cree que es necesario). Sin embargo, cuando la limitación en los términos de un trabajo propuesto es tal que el auditor cree que existe la necesidad de expresar una abstención de opinión, el auditor ordinariamente no aceptaría dicho trabajo limitado como un trabajo de auditoría, a menos que se requiera por reglamentos existentes. También un auditor por reglamentos existentes no deberá aceptar dicho trabajo de auditoría cuando la limitación infringe los deberes reglamentarios del auditor.

Una limitación de alcance puede ser impuesta por las circunstancias (por ejemplo, cuando el momento del nombramiento del auditor es tal que el auditor no puede observar el conteo de inventarios físicos). También puede surgir cuando, según opinión del auditor, los registros contables de la entidad son inadecuados o cuando el auditor no puede realizar un procedimiento de auditoría que se cree que es deseable. En estas circunstancias, el auditor deberá intentar llevar a cabo proce -

dimientos alternativos razonables para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para sustentar una opinión limpia. Cuando hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor que requiera la expresión de una opinión con salvedad o de una abstención de opinión, el dictamen del auditor deberá describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haber sido determinados como necesarios si no hubiese existido la limitación.

(b) Desacuerdo con la administración

El auditor puede no estar de acuerdo con la administración sobre asuntos como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación, o la adecuación de las revelaciones en los estados financieros. Si tales desacuerdos son de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o adversa.

i) Opinión con salvedad

● Opinión con salvedad por limitación en el alcance

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado... (Las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo introductorio de dictamen limpio).

Excepto por lo discutido en los siguientes párrafos, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con... (Las palabras siguientes son las mismas que se ilustran en el párrafo de alcance del dictamen con opinión limpia).

No observamos el conteo de los inventarios físicos al 31 de diciembre de 20X1, ya que la fecha fue anterior al momento en que fuimos inicialmente contratados como auditores para la compañía. Debido a la naturaleza de los registros de la compañía, no pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario por otros procedimientos de auditoría. En nuestra opinión , excepto por los efectos de dicho ajuste, si lo hubiera, como podría haberse determinado si hubiéramos podido quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario físico, los estados financieros dan un punto de vista verdadero... (Las palabras restantes son las mismas que se ilustran en el párrafo de opinión limpia).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

- **Opinión Con Salvedad por desacuerdo sobre políticas contables por un método de contabilidad inapropiado.**

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado... (Las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductorio dictamen limpio).

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con... (Las palabras restantes son las mismas que se ilustran en el párrafo de dictamen con opinión limpia).

Según se discute en la Nota X a los estados financieros, no se ha provisto ninguna depreciación en los estados financieros, práctica que, En nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad. La provisión para el año que terminó el 31 de diciembre de 20X1, deberá ser de xxx basada en el método de depreciación de línea directa usando tasas anuales de 5% para el edificio y 20% para el equipo. Consecuentemente, los activos fijos deberán ser reducidos en la depreciación acumulada de xxx y la pérdida para el año y el déficit acumulado deberá aumentarse en xxx y xxx, respectivamente.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que nos referimos en el párrafo precedente, los estados financieros dan un punto de vista

verdadero y... (Las palabras restantes son la s mismas ilustradas
en el párrafo de opinión limpia).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

ii) Abstención de opinión

● Abstención de opinión por limitación en el alcance.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Fuimos contratados para auditar balance general que se acompaña de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y los estados financieros relacionados, de resultados y flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. (Omitir la frase que declara la responsabilidad del auditor).

(El párrafo que discute el alcance de la auditoría se omitiría o corregiría de acuerdo a las circunstancias.)

(Añadir un párrafo discutiendo la limitación en el alcance como sigue:)

No pudimos observar todos los inventarios físicos ni confirmar las cuentas por cobrar debido a limitaciones impuestas al alcance de nuestro trabajo por la compañía.

A causa de la importancia de los asuntos discutidos en el párrafo precedente, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

● **Opinión con salvedad por desacuerdo sobre políticas contables por revelación inadecuada.**

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductorio dictamen limpio).

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance dictamen limpio).

El 15 de enero de 20X1, la compañía emitió títulos sin garantía por el monto de xxx con el fin de financiar la expansión de la planta. El convenio de los títulos restringe el pago de futuros dividendos en efectivo a utilidades después del 31 de diciembre de 20X1, En nuestra opinión, se requiere revelación de esta información de acuerdo con el código de comercio vigente en nuestro país.

En nuestra opinión, excepto por la omisión de la información incluida en el párrafo precedente, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de opinión limpia).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

iii) Opinión adversa.

- **Opinión adversa por desacuerdo sobre políticas contables por revelación inadecuada.**

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductoria opinión limpia).

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con... (las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance opinión limpia).

"(Párrafo (s) que discute (n) el desacuerdo)."

En nuestra opinión, a causa de los efectos de los asuntos discutidos en el (los) párrafo (s) precedente (s), los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de (o no presentan razonablemente) la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con ... (Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con ...(leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

**D- DICTÁMENES DE AUDITORÍA PARA ESTADOS FINANCIEROS
COMPARATIVOS**

La existencia de diferencias en los marcos de referencia para información financiera entre los países da como resultado que se presente la información financiera comparativa.

**1. DICTÁMENES DE AUDITORÍA PARA ESTADOS FINANCIEROS
COMPARATIVOS BAJO LA ÓPTICA DE LAS CIFRAS
CORRESPONDIENTES.**

El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que las cifras correspondientes cumplen con los requisitos del marco de referencia relevante para información financiera.

Cuando los estados financieros sean presentados comparativamente, el auditor deberá emitir un dictamen de auditoría en el que los comparativos no están identificados específicamente porque la opinión del auditor es sobre los estados financieros del periodo actual como un todo, incluyendo las cifras correspondientes.

Plantillas esenciales para elaboración de dictámenes de auditoría de estados financieros comparativos *bajo la óptica de cifras correspondientes.*

Ejemplo A: Cifras Correspondientes: Ejemplo de Dictamen para las circunstancias descritas dictámenes bajo cifras correspondientes, y que su opinión no limpia previa diera origen a modificaciones sin resolver con modificación de dictamen.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado el balance adjunto de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y los relativos estados de resultados, y flujos de efectivo para el año que entonces terminó. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Sociedad ABC, S.A. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra opinión auditora.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, en una base de pruebas, evidencia que apoye los montos y revelaciones de los estados financieros. Una

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

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

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que se refiere el párrafo anterior, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de

diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que terminó entonces de acuerdo con... (Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con... (leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

Ejemplo B: Cifras Correspondientes: Ejemplo de Dictamen para las circunstancias descritas dictámenes bajo cifras correspondientes, y que su opinión no limpia previa diera origen a modificaciones sin resolver sin modificación de dictamen.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado el balance que se acompaña de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y los relativos estados de resultados, y flujos de efectivo para el año que terminó

entonces. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Sociedad ABC, S. A. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados En nuestra opinión auditoría.

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

Considerando que fuimos nombrados auditores de la Sociedad ABC, S. A. durante 20XX, no pudimos observar el conteo de los inventarios físicos al principio de dicho (periodo) o quedar satisfechos respecto de dichas cantidades del inventario por medios alternativos. Ya que los inventarios de apertura entran en la determinación de los resultados de operaciones, no pudimos determinar si podrían ser necesarios para 20XX ajustes a los resultados de operaciones y utilidades retenidas de apertura. Nuestro dictamen de auditoría sobre los estados financieros por

el (periodo) que terminó en (fecha del balance) de 20XX se modificó en conformidad con esto.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre las cifras correspondientes para 20XX, de los ajustes, si los hay, a los resultados de operaciones por el (periodo) que terminó en 20XX, mismos que nosotros podríamos haber determinado como necesarios si hubiéramos podido observar las cantidades del inventario inicial al..., los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (presentan razonablemente respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con... (Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con... (leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

Ejemplo C: Cifras Correspondientes: Ejemplo de Dictamen para las circunstancias cuando el auditor entrante deberá hacer referencia al dictamen de los auditores independientes del período anterior.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado el balance que se acompaña de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y los relativos estados de resultados y flujos de efectivo para el año que entonces terminó. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Sociedad ABC, S. A. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados En nuestra opinión auditoría. Los estados financieros de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20XX, fueron auditados por otro auditor cuyo dictamen fechado en marzo 31 de 20X1, expresaba una opinión no calificada sobre dichos estados.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de

representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y los estimados importantes hechos por la administración, así como evaluar la presentación global del estado financiero. Creemos que nuestra auditoría brinda una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante) la posición financiera de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con... (Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con... (Leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

2. DICTÁMENES BAJO LA ÓPTICA DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.

El auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que los estados financieros comparativos cumplen con los requisitos del marco de referencia relevante para información financiera.

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

Plantillas esenciales para elaboración de dictámenes de auditoría de estados financieros comparativos bajo la óptica de estados financieros comparativos.

Ejemplo A: Estados Financieros Comparativos: Ejemplo de Dictamen para las circunstancias en las que los comparativos sean presentados como estados financieros.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado los balances que se acompañan de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1 y 20XX, y los relativos estados de resultados, y flujos de efectivo para los años que entonces terminaron. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Sociedad ABC, S. A. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados En nuestra opinión auditorías.

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

Según se discute en la Nota X a los estados financieros, no se ha calculado ninguna depreciación en los estados financieros, práctica que, En nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o normas nacionales relevantes). Basados en el método de línea recta para la depreciación y tasas anuales de 5% para el edificio y 20% para el equipo, la pérdida por el año deberá incrementarse en xxx en 20X1 y xxx en 20XX, los activos fijos deberán reducirse por la depreciación acumulada de xxx en 20X1 y xxx en 20XX, y la pérdida acumulada deberá incrementarse por xxx en 20X1 y xxx en 20XX.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que se refiere el párrafo precedente, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1 y 20XX, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para los años que entonces terminaron de acuerdo con... (Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con... (leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

Ejemplo B: Estados Financieros Comparativos: Ejemplo de dictamen para las circunstancias de estados financieros previos auditados por otro auditor.

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

SEÑORES

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS SOCIEDAD ABC, S. A.

PRESENTES

Hemos auditado el balance que se acompaña de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y los relativos estados de ingresos, y flujos de efectivo por el año que entonces terminó. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Sociedad ABC, S. A... Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados En nuestra opinión auditoría. Los estados financieros de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20XX, fueron auditados por otro auditor cuyo dictamen fechado el 31 de marzo de 20X1, expresaba una opinión calificada debido a su desacuerdo respecto de lo adecuado de la provisión para cuentas por cobrar dudosas.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza

razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y los estimados importantes hechos por la administración, así como evaluar la presentación global del estado financiero. Creemos que nuestra auditoría brinda una base razonable para nuestra opinión.

Las cuentas por cobrar a que nos referimos antes están aun vigentes al 31 de diciembre de 20X1 y no se ha hecho una provisión para pérdida potencial en los estados financieros. La provisión para cuentas por cobrar dudosas al 31 de diciembre de 20X1 y 20XX deberá ser incrementada en xxx, la utilidad neta para 20XX disminuida en xxx y las utilidades retenidas al 31 de diciembre de 20X1 y 20XX reducidas en xxx.

En nuestra opinión, excepto por el efecto sobre los estados financieros del asunto a que nos referimos en el párrafo precedente, los estados financieros de 20X1 a que nos referimos anteriormente dan un punto de vista verdadero y justo de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Sociedad ABC, S. A. al 31 de diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo

con... (Normas para la preparación técnica de informes financieros, NIC, PCGA u otros) y cumplen con... (leyes y reglamentos vigentes en un país y aplicables a la entidad).

AUDITOR (firma y sello)

FIRMA AUDITORA (sello)

Fecha

Dirección

GLOSARIO DE TÉRMINOS

ALCANCE

En auditoría, se refiere a la capacidad del auditor de llevar a cabo los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias.

AUDITORÍA EXTERNA:

Una función pública, que tiene por objeto autorizar a los comerciantes y demás personas que por ley deban llevar contabilidad formal, un adecuado y conveniente sistema contable de acuerdo a sus negocios y demás actos relacionados con si mismo; vigilar que sus actos, operaciones aspectos contables y financieros, se registren de conformidad a los principios de contabilidad y de auditoría aprobados por el Consejo; y velar por el cumplimiento de otras obligaciones que conforme a la ley fueren competencia de los auditores.

AUDITORÍA INDEPENDIENTE DE ESTADOS FINANCIEROS:

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

garantizar a los diferentes usuarios, que los estados financieros no contienen errores u omisiones importantes.

Se reconoce que la auditoría independiente debe realizarse sobre bases selectivas de la evidencia que respalda las aseveraciones de la administración. En consecuencia, no se orienta a dar fé plena sobre todos los actos mercantiles realizados por los comerciantes.

COMPULSA

Cotejar una copia con el documento original para determinar su exactitud

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.

En el art. 24 de la mencionada ley, se establece que el Consejo es un organismo técnico autónomo en lo administrativo, adscrito al Ministerio de Economía. Que el consejo elaborará su propio presupuesto anual, el cual presentará para su consideración al Ministerio de Economía quien gestionará la aprobación de los recursos necesarios para el adecuado cumplimiento de sus atribuciones.

Basados en este artículo, se decreta el Acuerdo Ejecutivo No .878 mediante el cual el Ministerio de Economía acuerda integrar el Consejo de Vigilancia de la profesión de contaduría pública y

Auditoría. Este acuerdo es publicado en el Diario Oficial # 227, Tomo No. 349, el 4 de diciembre del año 2000.

El Art. 26 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública establece que el Consejo de Vigilancia de esta profesión tendrá por finalidad vigilar el ejercicio de la profesión de la contaduría pública y auditoría; regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley; y velar que la función de Auditoría, así como otras, autorizadas a profesionales y personas jurídicas dedicadas a ella se ejerza con arreglo a las normas legales. Así mismo, velar por el cumplimiento de los reglamentos y demás normas aplicables y de las resoluciones dictadas.

Según el Art. 27 de la referida ley, el Consejo estará constituido por seis directores propietarios con sus respectivos suplentes, y por las unidades internas, comisiones y personas auxiliares que estime conveniente para el buen cumplimiento de sus funciones y atribuciones.

C.P.A.

Abreviación de Contador Público Académico. Dícese de aquellos profesionales de la contaduría pública, que al obtener un título universitario, son autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, para ejercer las atribuciones profesionales que la permita las leyes.

C.P.C.

Abreviación de Contador Público Certificado . Dícese de aquellos profesionales de la contaduría pública, que sin tener un título universitario , fueron autorizados por el Consejo de Vigilancia de la contaduría Pública y Auditoría, para ejercer las mismas atribuciones de un Contador Público Académico, incluida en ellas el ejercicio de la auditoría de Estados Financieros. Dicho privilegio ha sido suspendido para darle relevancia a la carrera de licenciatura en Contaduría Pública.

ÉTICA PROFESIONAL

La ética profesional es una parte de la ética, que estudia los deberes y los derechos de los profesionales. La ética general comprende las normas mediante las cuales un individuo decide su conducta. Por lo general la ética, como código de conducta, influye en las personas y además, en su ámbito profesional y en las relaciones que establecen con terceros.

FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC)

Organismo rector de las Normas Internacionales de Auditoría. La Federación Internacional de Contadores (IFAC) , es la organización mundial para la profesión de contaduría, la cual trabaja en conjunto con 158 organizaciones miembros en 118 países para proteger el interés público mediante la aplicación

de prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo.

Los miembros del IFAC representan 2.5 millones de contadores que desarrollan su trabajo en prácticas públicas, o como empleados de la industria y comercio, entidades gubernamentales instituciones académicas. La estructura y forma de gobierno del IFAC, le posibilita la representación de diversos proyectos o interacciones con grupos externos que rigen, o tienen influencia, sobre el trabajo de los contadores.

"El desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público" Es la misión del Consejo de la Federación Internacional de Contadores.

Al trabajar por esta misión, el Consejo del IFAC ha establecido el Consejo Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC), para desarrollar y emitir, a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados. El IAPC es un comité permanente del Consejo del IFAC.

GRADO DE INDEPENDENCIA

El término independencia se define como el aspecto que permite a un ser sostener sus derechos u opiniones sin admitir intervención ajena, de ninguna índole.

PROVIDENCIA

Disposición anticipada o prevención que mira o conduce al logro de un fin.

NORMATIVA

Normativa se define como el conjunto de reglas que se deben seguir o a las que se deben ajustar las conductas, tareas, actividades y en general la conducta humana

SUFICIENCIA DE EVIDENCIA

La evidencia será suficiente, cuando los resultados de una o varias pruebas aseguran la certeza moral de que los hechos a probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado razonablemente comprobados. Es importante, recordar que será la madurez de juicio del auditor (obtenido de la experiencia), que le permitirá lograr la certeza moral suficiente para determinar que el hecho ha sido razonablemente comprobado, de tal manera que en la medida que esta descienda (disminuya) a través de los diferentes niveles de experiencia de los auditores la certeza moral será más pobre. Es por eso, que se requiere la supervisión de los asistentes por auditores experimentados para lograr la evidencia suficiente.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS :

- ✍ Alvins, Arens,
"Auditoría"
Prentice Hall, 3ª. Edición 2002

- ✍ Grupo Editorial Océano
"Enciclopedia de Auditoria"
5ª Edición.

- ✍ John Willingham
"Auditoria, Conceptos y Métodos"
Editorial MacGrawhill 8ª Edición .

- ✍ Ray Whittington O.
"Auditoria, Enfoque Integral"
Editorial MacGrawhill.

- ✍ Instituto Mexicano de Contadores
"Normas Y Procedimientos de Auditoria"
7ª Edición 1987.

- ✍ Koohler
"Diccionario para Contadores"
5ª Edición, 1999.

- ✍ Defliese, Philip L.
"Auditoria de Montgomery"
2ª Edición, Editorial Limusa.

- ✍ Tobar, Santillana, González,
"Auditoría Uno"
2ª. Edición, editores contables, administrativas y fiscales,
S.A. de C.V.

- ✍ III Seminario Regional interamericano de Contabilidad -
El Salvador "Desafíos en el Nuevo Orden Mundial de la
Auditoría y Finanzas".

LEYES Y REGLAMENTOS

- ✍ Vásquez López, Luis
"Recopilación de Leyes en Materia Mercantil"
Editorial "LIS". 2005

- ✍ Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública
y Auditoría
"Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública
y Auditoría"

- ✍ Consejo de Vigilancia de la contaduría pública y auditoría,
"Código de Ética Profesional",
Ley reguladora del ejercicio de la contaduría pública y
auditoría.

- ✍ Comité Internacional de Practicas de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores
"Normas Internacionales Auditoría"
5ª Edición. 2001.

- ✍ Normas Internacionales de Información Financiera
Sexta Edición, 2003.

✍ Microsoft Encarta, Biblioteca de Consulta Encarta 2004

TESIS.

✍ Arteaga Lara, Javier
Dictamen del Auditor Independiente
T.UES 1995.

✍ Figueroa Cadenas Ingree Marisol
Manual de Auditoria Enfocado a los Ciclos de cuentas
T.UMA 2003.

✍ Grijalva, Galdamez, Pacheco,
"Guía Técnica-Práctica para la elaboración de papeles de trabajo bajo Normas Internacionales de Auditoría dirigida a los profesionales de Contaduría Pública en la ciudad de Santa Ana".
UES FMOcc., Agosto 2005.

DIRECCIONES ELECTRONICAS

✍ WWW.Monografias.com

✍ WWW.Ciberconta.unizar.es

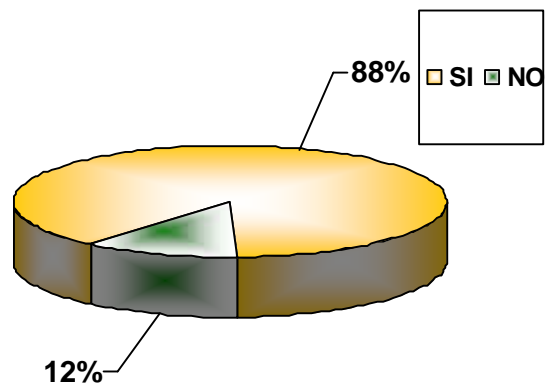
✍ Facultad de contaduría y administración (UJR).dirección:
<http://www.Lafac.com>; samaheidi@hotmail.com; <http://www.geocities.com/auditoria.ciclo.html>

ANEXOS

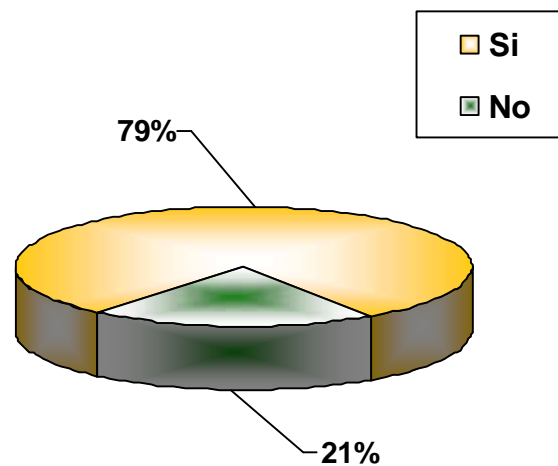
TABULACIÓN DE DATOS

CUESTIONARIO DIRIGIDO A ESTUDIANTES:

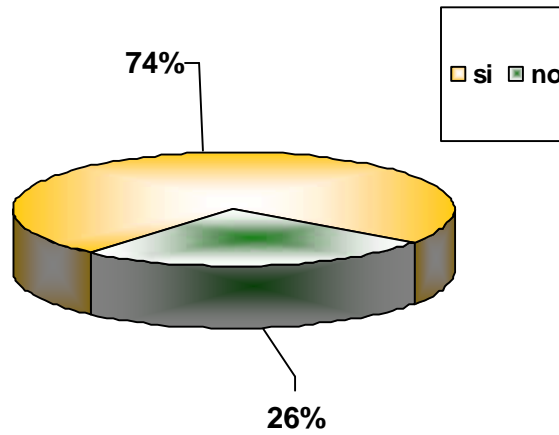
1) ¿Tiene conocimiento de las Normas Internacionales de Auditoria?



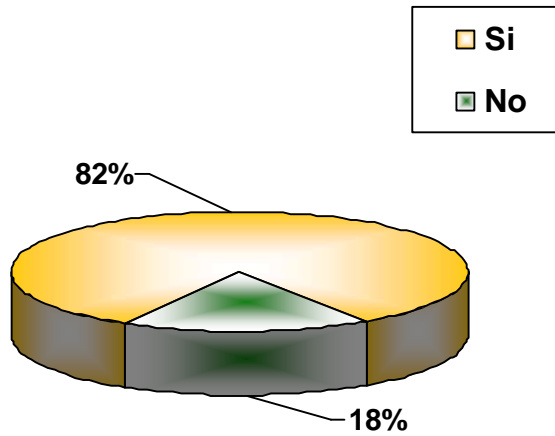
2) ¿Tiene conocimientos de cuales son las Normas Internacionales de Auditoria aplicable a los papeles de trabajo?



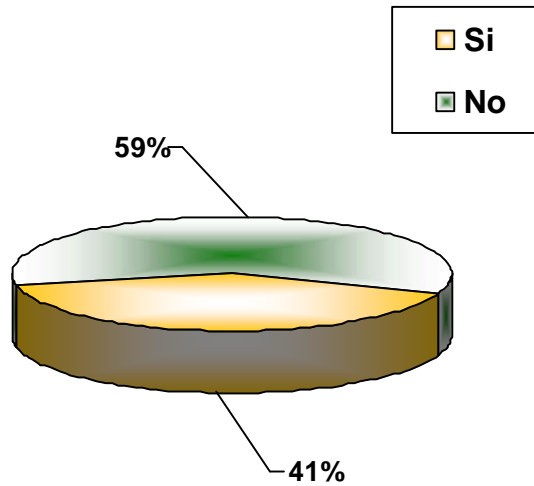
- 3) ¿Conoce las etapas de una auditoria de estados financieros bajo Normas Internacionales de Auditoria?



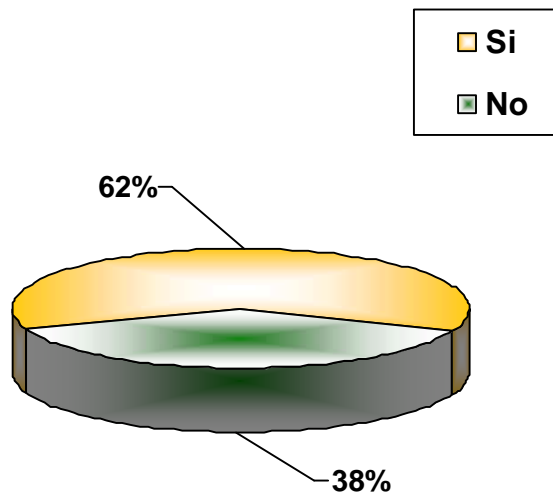
- 4) ¿Tiene conocimiento de los archivos de auditoria y el tipo de documentos que cada uno contiene?



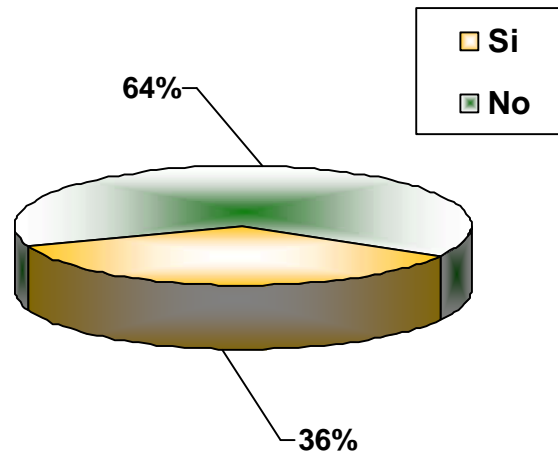
5) ¿Tiene conocimiento suficiente de lo que son los papeles de trabajo?



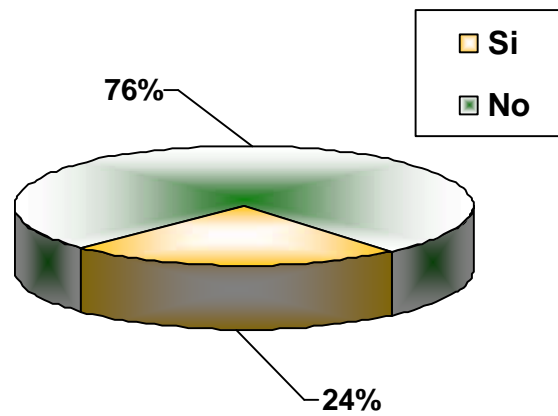
6) ¿Conoce los requisitos técnicos mínimos que deben contener los papeles de trabajo elaborados según NIA's para el desarrollo de una auditoria de estados financieros?



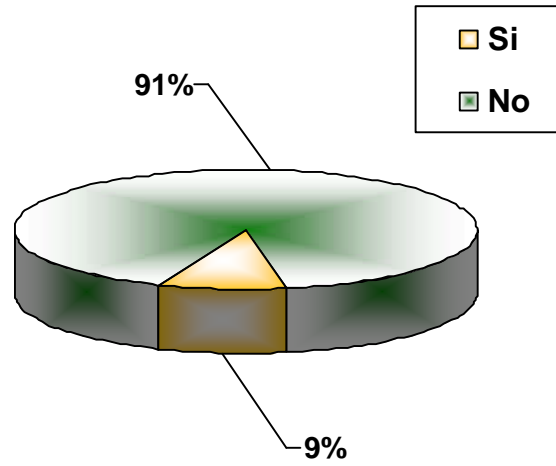
7) ¿Tiene conocimiento de procedimientos y técnicas específicas para elaborar papeles de trabajo?



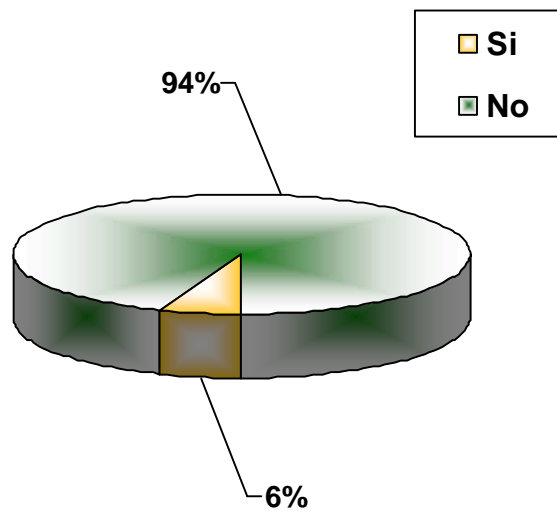
8) ¿Considera que hay suficiente material para ampliar su conocimiento en la elaboración de papeles de trabajo?



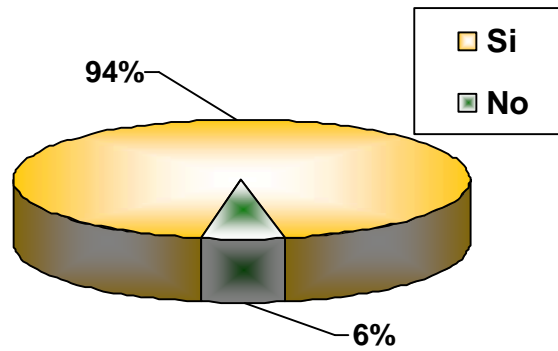
9) ¿Cree que el material existente satisface sus necesidades?



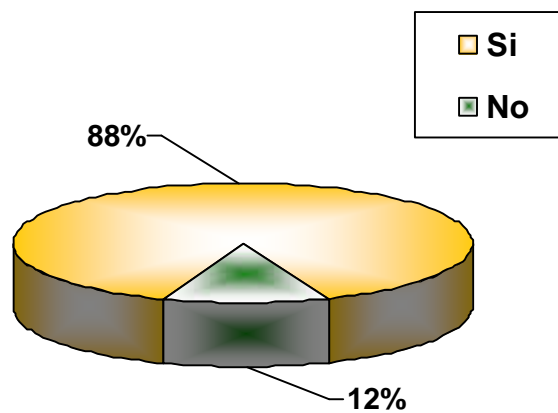
10) ¿Considera que es suficiente el conocimiento adquirido en la carrera en relación al tema mencionado?



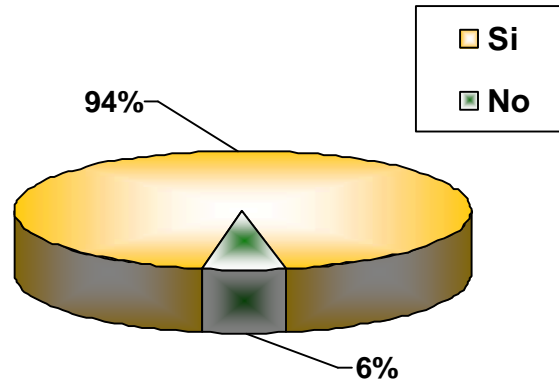
11) ¿Considera que los papeles de trabajo son importantes en la realización de una auditoria de estados financieros?



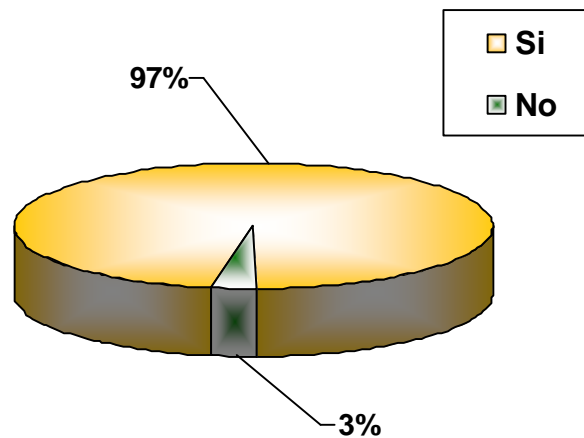
12) ¿Considera que una adecuada elaboración de papeles de trabajo es determinante para emitir una opinión?



13) ¿Considera necesaria la elaboración de un manual práctico para elaborar papeles de trabajo?

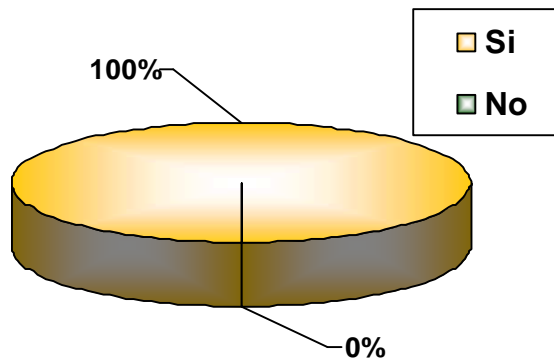


14) ¿Si se le proporcionara un manual que contenga las principales técnicas para la elaboración de papeles de trabajo en base a NIA's lo tomaría en cuenta como un medio que le permita ampliar sus conocimientos?

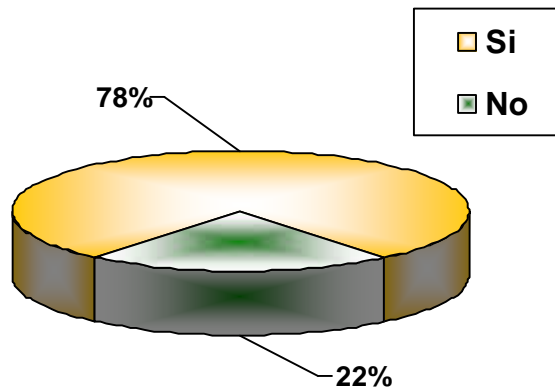


CUESTIONARIO DIRIGIDO A PROFESIONALES:

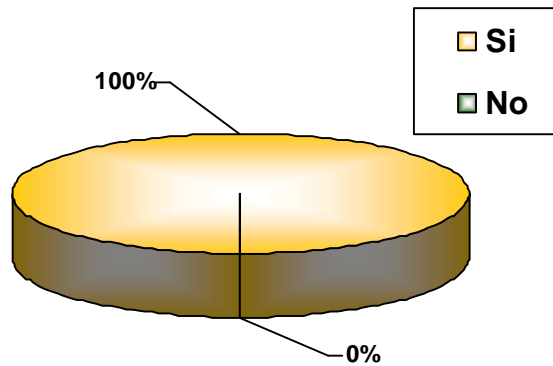
1) ¿Tiene conocimientos de cuales son las Normas Internacionales de Auditoria aplicable a los papeles de trabajo?



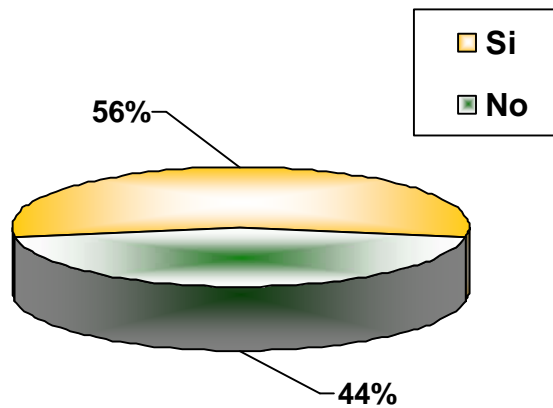
2) ¿Conoce los requisitos técnicos mínimos que deben contener los papeles de trabajo elaborados según NIA's para el desarrollo de una auditoria de estados financieros?



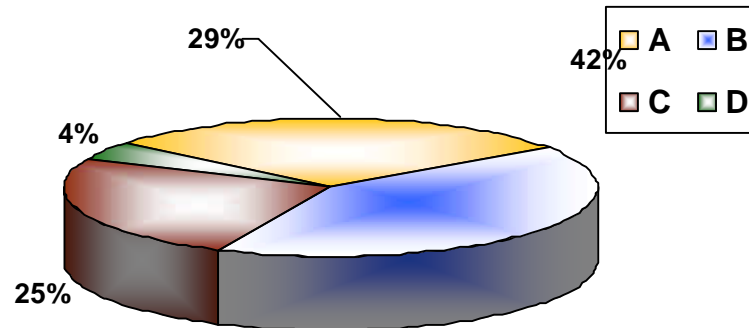
3) ¿Considera que una adecuada elaboración de papeles de trabajo es determinante para emitir una opinión?



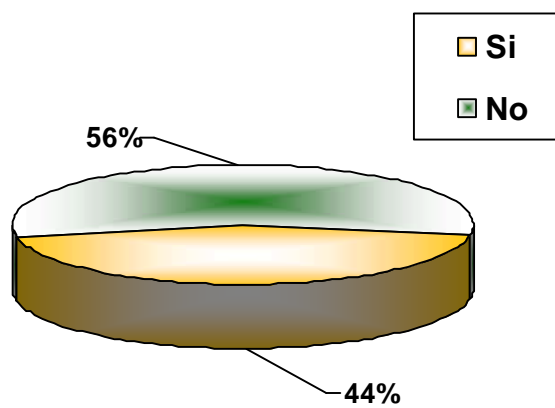
4) ¿Tiene conocimiento de procedimientos y técnicas específicas para elaborar papeles de trabajo?



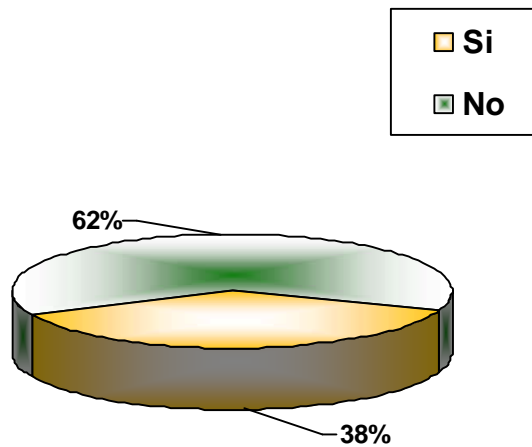
5) ¿Por qué medios obtuvo el conocimiento sobre papeles de trabajo?



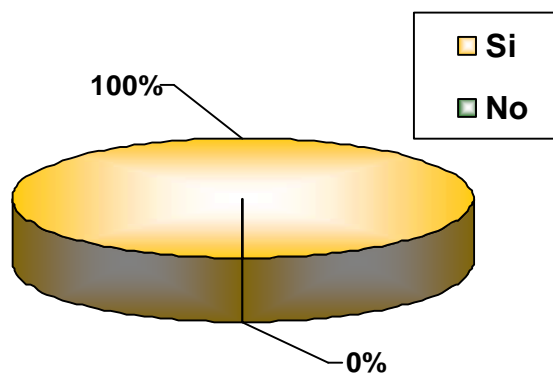
6) ¿Tiene conocimiento si existen manuales específicos para elaborar papeles de trabajo en base a NIA's para una auditoria financiera?



7) ¿Ha consultado algún manual práctico de papeles de trabajo en base a NIA's para una auditoria financiera?



8) ¿Considera necesaria la elaboración de un manual de papeles de trabajo en base a NIA's para una auditoria financiera?



9) ¿Considera que la existencia de modelos de cedulas facilitaría al contador publico el trabajo en una auditoria de estados financieros?

