

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



TRABAJO DE GRADUACIÓN:

“EL ADECUADO PROCESO DE REFERENCIACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO EN LA AUDITORIA FINANCIERA, COMO PARTE DEL CUIDADO PROFESIONAL DEL AUDITOR EXTERNO”

PRESENTADO POR:

ALDANA DE RAMOS, HEIDI GERALDINA
ROMERO DE MELARA, MARIA ALICIA

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE DIRECTOR:

MSC. MARIO ERNESTO MARTINEZ AGUILAR

AGOSTO DE 2017.

SANTA ANA, EL SALVADOR, EN AMERICA CENTRAL

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES CENTRALES

RECTOR

MAESTRO ROGER ARMANDO ARIAS

VICE-RECTOR ACADEMICO

DR. MANUEL DE JESÚS JOYA

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

ING. NELSON BERNABÉ GRANADOS

SECRETARIO GENERAL

MAESTRO CRISTOBAL RÍOS

DEFENSORA DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS

LICDA. CLAUDIA MARÍA MELGAR DE ZAMBRANA

FISCAL GENERAL INTERINA

LICDA. BEATRIZ MÉLENDEZ

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO:

MSC. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

VICE-DECANO

ING. ROBERTO CARLOS SIGÜENZA

SECRETARIO INTERINO

LICDO. DAVID ALFONSO MATA ALDANA

ADMINISTRADOR ACADEMICO

LICDO. HERBERT RIVAS

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

MSC. WALDEMAR SANDOVAL

AGRADECIMIENTOS ESPECIALES

A mi Padre Celestial:

Por darme la vida, por ser mi guía en cada etapa de mi vida, por iluminar mi mente y llenarme de sabiduría en cada fase de mis estudios y por haberme permitido cumplir mi objetivo de convertirme en profesional.

A mi esposo:

Douglas Martín Ramos Mancía con mucho amor:

Por su grata comprensión y por apoyarme de una manera incondicional.

A mis dos hermosos hijos:

Douglas Alejandro Ramos Aldana y Axel Yahir Ramos Aldana con mucho amor y ternura:

Por haber sacrificado gran parte de su tiempo por mi ausencia, por esa carita hermosa, por el brillo en su mirada, por su linda sonrisa, por sus gratos abrazos, por todos esos besitos llenos de amor con los que me recibían al llegar a casa, por todos esos detalles con los que me impulsaron cada día a alcanzar mi sueño, gracias mis bellos príncipes por ser mi inspiración para superarme.

A mi papá y a mi abuela:

Por sus cuidados en mi infancia, y por tener la iniciativa de matricularme en educación básica, pues ese fue el primer paso para llegar hasta donde estoy ahora.

A una persona muy especial en mi vida:

A mi prima Jessica Adriana Pineda de Esquivel por motivarme en el transcurso de mis estudios.

A mi suegro:

Roberto Ramos: por jugar con mi hijo Alejandro y mantenerlo ocupado, mientras yo estudiaba.

A mi compañera de tesis:

María Alicia Romero de Melara, por su amistad y todos los gratos momentos que hemos pasado en el transcurso de este trabajo de grado y sobre todo por formar parte de este este sueño, nuestro sueño.

A mi asesor:

MSC. Mario Ernesto Martínez un especial agradecimiento por su tiempo dedicado al orientarme y por compartir sus conocimientos de manera amable e incondicional.

¡Muchas gracias!

Heidi Geraldina Aldana de Ramos

AGRADECIMIENTOS

A Dios:

Por la vida, protegerme y permitirme que pueda culminar una meta más en mi vida, pues gracias a él he llegado a subir un peldaño más.

A mis padres:

Alicia Pineda, en especial por su apoyo incondicional, por darme el estudio, por ser ejemplo a seguir, **Oscar Romero** sus consejos, amor y por enseñarme a no vencerse ante los problemas.

A mis hermanas:

Karla Gabriela y María José, con cariño por siempre estar a mi lado, brindándome su apoyo y ayuda para salir adelante.

A mis hijos:

María Fernanda, Francisco José y William Enrique con todo mi amor les dedico el presente trabajo por el sacrificio de aguantarme en este camino y encontrarse a mi lado y por ser la bendición más grande en mi vida.

A mi esposo:

William Alfredo, con mucho amor, por su apoyo incondicional, sus sacrificios en cada etapa de este trabajo, comprensión y ayuda para salir adelante.

A mis abuelos:

José y Elba Pineda, con amor por su ayuda incondicional, por estar a mi lado siempre apoyándome y su apoyo incondicional para mí durante todo este tiempo.

A mi asesor:

MSC. Mario Martínez, por los conocimientos brindados y la guía en el desarrollo de este trabajo.

A mi compañera:

Heidi Aldana, por cada momento de alegría y angustia compartida, en el desarrollo del trabajo y sobre todo por su amistad, y elegirme como su compañera de tesis.

Gracias.

María Alicia Romero de Melara

INDICE

CONTENIDO	PÁGINA
INTRODUCCION	I
Capítulo I Planteamiento del Problema	
1.1 ¿Qué es el planteamiento del problema?	1
1.1.1 ¿En qué momento se hace el planteamiento del problema?	2
1.1.2 ¿Por qué se hace el planteamiento del problema?	3
1.2 Situación Problemática	4
1.2.1 ¿Cómo surge el problema?	5
1.3 Enunciado del Problema	5
1.4 Justificación de la Investigación	6
1.4.1 ¿Para qué sirve la investigación a realizar?	8
1.4.2 ¿Quiénes se beneficiaran con los resultados de la investigación?	9
1.4.3 ¿Cuál es el alcance de la investigación?	9
1.4.4 ¿Ayudará la investigación a solucionar algún problema?	10
1.5 Alcances y Limitaciones de la Investigación	10
1.5.1 Alcances	10
1.5.2 Limitaciones	11
1.6 Delimitación de la Investigación	11
1.6.1 Temporal	11
1.6.2 Geográfica	12
1.6.3 Especifica o Social	12

1.7 Objetivos de la Investigación	13
1.7.1 Objetivo General	13
1.7.2 Objetivos Específicos	13

Capitulo II Marco Teórico

2.1 ¿Qué es el marco teórico?	14
2.2 Antecedentes de la Auditoría	14
2.2.1 Historia de la Auditoría	15
2.2.1.1 A Nivel Mundial	17
2.2.1.1.1 ¿Cómo surge la auditoría?	18
2.2.1.1.2 ¿Dónde surge la auditoría?	18
2.2.1.1.3 ¿Pará que surge la auditoría?	19
2.2.1.2 A Nivel Nacional	21
2.2.1.2.1 Antecedentes de la Auditoría en El Salvador	24
2.2.1.2.2 Auditoría Financiera en El Salvador	25
2.2.1.2.3 Profesión de Auditoría en El Salvador	25
2.3 Naturaleza de la Auditoría	27
2.3.1 Auditoría en la actualidad como profesión	28
2.3.1.1 Auditor Interno	29
2.3.1.2 Auditor Externo	31
2.3.2 Importancia de la Auditoría	34
2.3.2.1 Importancia de la Auditoría Financiera	35
2.3.3 Objetivos de la Auditoría	36
2.3.3.1 Objetivos de la Auditoría Financiera	37

2.4 Base Legal	38
2.4.1 Regulaciones que el auditor debe considerar en la elaboración de los Papeles de Trabajo	38
2.4.1.1 Código de Comercio	39
2.4.1.2 Código Tributario	40
2.4.1.3 Reglamento de Aplicación del Código Tributario	42
2.4.1.4 Código de Ética Profesional para Contadores Públicos	43
2.4.1.5 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	44
2.5 Historia de las Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador	45
2.5.1 Organismo Rector de las Normas Internacionales de Auditoría	45
2.5.2 Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador	47
2.5.3 Ente Regulador en El Salvador de las Normas Internacionales de Auditoría	48
2.5.4 Normas Internacionales de Auditoría	49
2.5.4.1 NIA 210 Acuerdo de los términos de los trabajos de Auditoría	50
2.5.4.2 NIA 220 Control de calidad para una auditoría de Estados Financieros	52
2.5.4.3 NIA 230 Documentación de Auditoría	54
2.5.4.4 NIA 240 Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de Estados Financieros	55
2.5.4.5 NIA 300 Planeación de una auditoría de Estados Financieros	57
2.5.4.6 NIA 310 Conocimiento del negocio	59
2.5.4.7 NIA 315 Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno	61
2.5.4.8 NIA 320 Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría	68
2.5.4.9 NIA 400 Evaluaciones de riesgo de control interno	69

2.5.4.9.1	Control Interno	75
2.5.4.10	NIA 500 Evidencia de auditoría	76
2.5.4.10.1	Tipos de evidencias	78
2.5.4.11	NIA 501 Evidencia de Auditoría: consideraciones específicas para partidas seleccionadas	82
2.5.4.12	NIA 520 Procedimientos analíticos	84
2.5.4.13	NIA 530 Muestreo de auditoría	86
2.5.4.14	NIA 700 Formación de una opinión e informe sobre Estados Financieros	89
2.6	Marco Conceptual	92
2.6.1	Conceptos y Definiciones	92
2.6.2	Características de la Auditoría Externa	94
2.6.3	Ramas de la Auditoría	94
2.6.3.1	Tipos de Auditoría	95
2.6.4	Fases de Auditoría	98
2.6.5	Técnicas de Auditoría	102
2.6.5.1	Referenciación	106
2.6.6	Procedimientos de Auditoría	111
2.6.6.1	Alcance de los procedimientos de auditoría	112
2.6.6.2	Normas de los procedimientos	113
2.6.7	Papeles de Trabajo	116
2.6.7.1	Conceptos y Definiciones	117
2.6.7.2	Principios Fundamentales de los Papeles de Trabajo	118
2.6.7.3	Importancia de los Papeles de Trabajo	120
2.6.7.4	Propósito de los Papeles de Trabajo	121

2.6.7.5	Objetivo de los Papeles de Trabajo	122
2.6.7.6	Contenido de los Papeles de Trabajo	123
2.6.7.7	Funciones de los Papeles de Trabajo	125
2.6.7.8	Requisitos mínimos de la calidad de los Papeles de Trabajo	125
2.6.7.9	Custodia de los Papeles de Trabajo	127
2.6.7.10	Confiabilidad de los Papeles de Trabajo	128
2.6.7.11	Clasificación de los Papeles de Trabajo	129
2.6.7.12	Como se relaciona la Auditoría y la Contabilidad con respecto a los Papeles de Trabajo	132

Capítulo III Marco Metodológico

3.1	Metodología de la Investigación	133
3.1.1	Objetivos de Investigación	133
3.1.1.1	Objetivo General	134
3.1.1.2	Objetivos Específicos	134
3.2	Tipo de Investigación	135
3.2.1	Investigación Bibliográfica	136
3.2.2	Investigación de Campo	136
3.3	Población y Muestra	137
3.3.1	Diseño de la Muestra	138
3.4	Técnicas e Instrumentos de Investigación	141
3.4.1	Instrumentos de recolección de datos	141
3.4.1.1	Entrevista	141
3.4.1.2	Cuestionario	142
3.5	Procesamiento de la información	143

3.5.1	Tabulación de la información	143
3.5.2	Análisis de los resultados	144
3.5.3	Resultados de la investigación con respecto al tema	144
3.5.4	Diagnóstico	145
3.5.5	Conclusión	145

Capítulo IV Propuesta ó Proyecto

4.1	Propuesta de formar un vínculo entre la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente con empresas contables y firmas de auditoría para que los futuros profesionales puedan realizar prácticas en ambas áreas.	147
4.2	Propuesta de una guía teórica/práctica para desarrollar el adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo.	151
4.3	Requisitos acerca del perfil profesional que deben cumplir los profesionales en el área de auditor externo.	178
4.4	Conclusiones y Recomendaciones	183
4.4.1	Conclusiones	183
4.4.2	Recomendaciones	185
	Bibliografía	187
	Anexos	189

INTRODUCCION

La ejecución de la auditoría es de gran importancia para las empresas con visión hacia el crecimiento, esto lo logran, examinando y monitoreando la efectividad y la eficiencia de sus operaciones realizadas.

Al desarrollar las diferentes etapas o fases de auditoría, como evidencia de los procedimientos y técnicas que se han aplicado el auditor elabora un conjunto de documentos de forma ordenada llamados Papeles de Trabajo obtenidos de la documentación e información que la empresa o terceras personas le proporcionen, todo esto cumpliendo con el perfil profesional que exige la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

El objetivo principal del trabajo de investigación es proporcionar una guía teórica/práctica que ayude a facilitar el proceso de enseñanza/aprendizaje con respecto al adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo, el cual se desarrolla en la unidad I, de la asignatura auditoría II, denominada “El adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo, en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo”, sirviendo así de apoyo al docente y estudiante de Contaduría Pública en la aplicación práctica de dicha técnica en los papeles de trabajo.

El capítulo 1 abarca el planteamiento del problema, es decir el porqué de la investigación, los objetivos que esta persigue así como la justificación del tema de estudio.

El capítulo 2 contiene aspectos generales de los antecedentes y generalidades de la auditoría y de los Papeles de Trabajo, así como el marco legal y normativo que contribuye a la comprensión y análisis del tema de investigación.

En el capítulo 3 se presenta la metodología empleada durante la investigación, en la que se especifican los métodos e instrumentos que facilitaron la ejecución del estudio, considerando aspectos como la población o universo, métodos utilizados para la recopilación de datos,

procesamiento y análisis de la información obtenida y otros aspectos que permitieron desarrollar la investigación de forma sistemática y ordenada.

El capítulo 4 presenta la propuesta del diseño de la guía teórica/práctica sobre el adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo para realizar auditorías financieras, que a criterio de los docentes y estudiantes serían de mucha importancia para la comprensión de la unidad en el desarrollo de la asignatura.

En la propuesta del diseño de la guía teórica/práctica sobre el adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo, se establece un ejemplo de cómo debería desarrollarse este proceso, además de los requisitos fundamentales que todo auditor debe cumplir para poder desempeñarse como la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría lo exige cumpliendo así con el perfil profesional de auditor externo.

Capítulo I Planteamiento del Problema

1.1 ¿Qué es el planteamiento del problema?

Cuando desarrollamos una investigación nos damos cuenta que estas se originan a través de ideas, sin importar que clase de problema fundamenta nuestro estudio, ni que enfoque habremos de seguir. Al momento de comenzar a realizar una investigación, siempre necesitamos partir de una buena idea, pues las ideas constituyen el primer acercamiento a la realidad objetiva, subjetiva o intersubjetiva acompañadas de una perspectiva.

De lo cual se entiende que una perspectiva: es la disciplina de la cual se guía centralmente la investigación, seleccionar la perspectiva principal desde la cual se abordará la idea de investigación, pues está en su efecto puede variar o analizarse dependiendo de la forma o la disciplina dentro de la cual se enmarca la investigación, por lo tanto las perspectivas pueden ser:

- ✓ La realidad objetiva: es la que se basa en el enfoque cuantitativo
- ✓ La realidad subjetiva: es la que se basa en el enfoque cualitativo
- ✓ La realidad intersubjetiva: es el enfoque mixto

Por lo que la investigación que desarrollaremos se hará a través de la perspectiva que va de la realidad objetiva basada en el enfoque cuantitativo, debido a que el tema a investigar nos permite cuantificar el nivel de conocimiento que tienen los futuros profesionales con respecto al tema antes mencionado. (Hernández Sampier y Méndez 2009).

Planteamiento cuantitativo del problema

Plantear el problema de investigación cuantitativa consiste en afinar y estructurar más formalmente la idea de investigación a través del desarrollo de los siguientes cinco elementos:

- Objetivos de investigación
 - Preguntas de Investigación
 - Justificación de la investigación
 - Viabilidad de la investigación
 - Evaluación de las deficiencias en el conocimiento del problema
- (Hernández Sampier y Méndez 2009).

1.1.1 ¿En qué momento se hace el planteamiento del problema?

Una vez que se ha conseguido la idea de investigación, el investigador ha profundizado en el tema y elegido el enfoque ya se encuentra en condiciones de plantear el problema de investigación.

De nada sirve contar con un buen método y mucho entusiasmo, sino sabemos que investigar en realidad plantear el problema no es más que afinar y estructurar más formalmente la idea de investigación, aunque el paso de la idea al planteamiento del problema en ocasiones puede ser inmediato, y en otras ocasiones este puede llevar una cantidad considerable de tiempo, todo depende del grado de conocimiento que tenga el investigador acerca del tema a investigar, la existencia de estudios previos, la dedicación del investigador y las habilidades que este posea para desarrollar la investigación del tema.

Seleccionar un tema o una idea no lo coloca inmediatamente en la posición de considerar que información tiene que recolectar, que métodos utilizará y como analizará los datos que resulten de la investigación, previo a ello el investigador tendrá que formular el planteamiento del problema. (Hernández Sampier y Méndez 2009).

1.1.2 ¿Por qué se hace el planteamiento del problema?

Al momento de realizar una investigación es de suma importancia tener una idea clara y precisa sobre qué es lo que en realidad queremos investigar, ya que un problema bien planteado está parcialmente resuelto, debido a que ya contamos con los estándares a seguir para poder dar la solución a dicha problemática, es ahí donde surge el planteamiento del problema con el fin de guiar al investigador en una forma más concreta y precisa para obtener mayor posibilidad a una solución satisfactoria de dicho problema.

Al hacer el planteamiento del problema contamos con mayor viabilidad la cual nos señala si es posible realizar la investigación en una manera satisfactoria por medio de algunos elementos, los cuales son:

- **Objetivos:** estos nos sirven de guía para poder establecer que es lo que en realidad pretendemos de la investigación.
- **Preguntas:** estas nos dan la respuesta que debemos obtener de la investigación.
- **Justificación:** esta nos sirve para dar respuesta al por qué y para qué debemos realizar la investigación.
- **Viabilidad:** nos indica si existe la posibilidad de realizar dicha investigación.
- **Evaluación de deficiencias:** esta nos da la ubicación de cuanto hemos evolucionado en el estudio de dicha investigación.

1.2 Situación Problemática

Todas las empresas o entidades en su organización, estando estas estructuradas en forma directiva, administrativa u operativa, necesitan evaluar su desempeño; esto con la finalidad de determinar la eficiencia y eficacia con la que se hace uso de los recursos, así como el control de estos; esto se logra a través de un proceso sistemático llamado auditoría.

Dentro de la auditoría hay diferentes técnicas que se emplean por personal independiente a la entidad, las cuales sirven para emitir un diagnóstico o dictamen acerca de la razonabilidad de las cifras, siempre teniendo presente el tipo de auditoría que se realizará todo esto sobre la base de un estándar establecido.

Estas técnicas nos sirven como evidencia comprobatoria suficiente competente y pertinente a fin de formarse un juicio profesional sobre lo examinado, entre estas técnicas podemos encontrar la de referenciación, dicha técnica se aplica como parte de la elaboración de los papeles de trabajo en el desarrollo de cualquier tipo de auditoría y sirve de ayuda para identificar cada papel de trabajo, esto a través de códigos que pueden ser letras, números o una combinación de ambos estos se pueden conocer como índices de referenciación.

¿Pero por qué ver un problema en dicha técnica?

La situación por la que se decide investigar o plantear el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo como tema de nuestra tesis, es debido a que al ser egresados de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública tenemos la visión de ser auditores, por lo que debemos de manejar en un 100% todas las técnicas de auditoría. Por lo tanto el énfasis de nuestra investigación es la técnica de referenciación, debido a que dicha técnica ayuda al desarrollo de la auditoría en gran medida, pues nos sirve de guía para llevar un orden del trabajo que vamos realizando.

1.2.1 ¿Cómo surge el problema?

Con la confusión que se tiende a dar entre la técnica de la referenciación y las marcas de auditoría, sea esta quizá por la falta de interés que muestra el estudiante, no saber hacer una lectura comprensiva para poder identificar cada técnica o ya sea este problema por utilizarse lápiz rojo en ambas técnicas, entre otras.

Con el propósito de prevenir que los futuros profesionales tiendan a confundir la técnica o que estos puedan realizar un mal proceso de referenciación, es decir no saber identificar como se realiza un cruce entre las diferentes cedulas sean estas de análisis a una de detalle, o de una detalle a una sumaria, el significado de cada letra ó número, tender a confundir la posición de dicha letra, es decir no saber si debe ir posicionada a la izquierda ó a la derecha de una cifra, es debido a ello que se debe conocer muy bien el cómo debe realizarse el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo, por lo tanto con nuestra investigación tenemos como objetivo ayudar a resolver dicha confusión aportando conocimiento sobre cómo debe de realizarse el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo, tomando en cuenta el perfil profesional que como auditores exige el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

1.3 Enunciado del Problema

Hoy en día se puede percibir como se está dando un alto nivel de confusión en relación a la técnica de referenciación con la técnica de las marcas de auditoría, debido a que las dos técnicas tienen similitudes, y por el hecho de que los futuros profesionales no saben diferenciar entre ambas técnicas, se obtiene como resultado que existe un alto grado de deficiencia con respecto

al tema y es por ello que al momento de realizar una referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, nos damos cuenta que estos no son futuros profesionales competentes para realizar una auditoría de manera correcta, es por ello que se convierte de suma importancia desarrollar una investigación con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo, y por lo tanto es importante y necesario hacernos las siguientes preguntas:

¿Para qué nos sirve el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo?

¿Será de suma utilidad la investigación realizada con el fin de enriquecer el conocimiento sobre el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, tanto para los profesionales, futuros profesionales y demás lectores?

1.4 Justificación de la Investigación

La ejecución de las labores de auditoría están constituidas por la aplicación de ciertas formas de acciones detalladas y determinadas por el auditor a fin de lograr la evidencia necesaria que respalda su informe, estas acciones son las técnicas de auditoría que se utilizan a lo largo del desarrollo del trabajo en las entidades auditadas, es por esta razón que la siguiente investigación es relevante debido a la importancia que esta tiene para los futuros profesionales y demás lectores con el fin de que conozcan más acerca de la técnica de referenciación de los papeles de trabajo y su adecuado proceso en la auditoría financiera, pues el uso correcto de esta técnica les ayudará a desempeñar mejor su trabajo como auditores financieros y evitará traer confusión a

la hora de presentar su informe, pues dicha técnica sirve como identificación de cada papel de trabajo.

El proceso de referenciación es la técnica que utilizan los auditores sin excepciones tanto en El Salvador como alrededor del mundo debido a que facilita la comprensión a terceras personas del informe que emite el auditor.

Aunque la auditoría cuenta con diferentes técnicas para la elaboración de los papeles de trabajo que tienen como objetivo reunir datos de naturaleza histórica o datos continuos relativos a la empresa que se está auditando y pueden ser útiles para la elaboración del informe, entre estas la referenciación es la técnica adecuada que se usa para guiar a la comprensión de los papeles de trabajo debido a que consiste en la identificación de cada papel de trabajo por medio de códigos con el propósito de llevar un orden que facilite el trabajo al revisarlo y en algunos casos la consulta de terceros.

Un factor por el que es de suma importancia llevar a cabo un estudio sobre el proceso de referenciación, es el hecho de que el método teórico y poco práctico de enseñanza utilizado desde las aulas en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, muchas veces no es suficiente para potenciar las habilidades y capacidades que tienen los estudiantes que les ayuden a superar estas deficiencias que causan situaciones que pueden poner en confusión a los alumnos ante experiencias de prácticas al momento de realizar una referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera, este conocimiento práctico debe abarcar desde cuarto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, donde se les brinde los conocimientos necesarios sobre el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo durante todo el proceso de la auditoría y en el desarrollo de ésta, aprender a utilizar las diferentes técnicas según lo requiera la situación, ya que algunas de estas si se utilizan adecuadamente.

No se puede omitir la necesidad de un buen profesional en el área de auditoría que es percibida en las empresas o instituciones, sean públicas o privadas, la falta de práctica que poseen los futuros profesionales en cuanto al desarrollo de una buena auditoría en la cual se ponen en práctica las diferentes técnicas.

Sin embargo, aunque existe algún tipo de conocimiento sobre el proceso de referenciación, hay otros aspectos que permanecen desconocidos como lo es la forma correcta de hacer un cruce de saldos o las cédulas de donde proviene la información. Si los futuros profesionales, y demás lectores conocieran de ellas se desenvolverían de manera más factible en una auditoría financiera en el área de referenciación de los papeles de trabajo, evitando así alteraciones en sus diferentes cédulas o informes.

1.4.1 ¿Para qué sirve la investigación a realizar?

Para exponer algunas de las causas que vulneran a los estudiantes en las diferentes técnicas de auditoría, por ello es de suma importancia la investigación del tema para dar a conocer como incide la falta de un buen conocimiento en el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, y de qué manera su informe de auditoría se verá afectado con éstas. Así mismo, es importante ya que beneficiara a la población que desee conocer más sobre el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera como parte del cuidado profesional del auditor externo, ya que en nuestro entorno se carece de investigaciones en las que se habla de dicho proceso.

1.4.2 ¿Quiénes se beneficiarán con los resultados de la investigación?

Con la investigación los beneficiados serán los futuros profesionales en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, profesionales y demás lectores, pues en muchas ocasiones estos tienden a confundir la técnica de referenciación con la técnica de las marcas de auditoría debido a que las dos técnicas son similares ya que en ambas se utiliza el lápiz rojo y también porque las marcas de auditoría son el sistema de símbolos utilizados para facilitar el entendimiento adecuado de los papeles trabajo e indican los diferentes procedimientos utilizados en el desarrollo de la auditoría y la referenciación es la identificación de cada papel de trabajo por medio de códigos; a raíz de que los estudiantes no saben diferenciar entre ambas técnicas, obteniendo como resultado que los estudiantes tengan deficiencia a la hora de referenciar los papeles de trabajo en una auditoría.

Estas situaciones hacen que los profesionales presenten deficiencias a la hora de llegar a una institución a laborar, pues no cumplen con los requisitos de un profesional competente. Estas deficiencias se evidencian a la hora de poner en práctica los conocimientos que piden las instituciones como parte del perfil profesional, por la falta de práctica en la carrera.

1.4.3 ¿Cuál es el alcance de la investigación?

Dar a conocer a los futuros profesionales como se desarrolla el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, y presentarles cual es el perfil de un profesional en auditoría que toda empresa busca y necesita, así también pretendemos elaborar una guía y facilitarla a los licenciados, la cual lleve una metodología de enseñanza más clara y precisa sobre el tema, incluyendo así la práctica del tema a investigar.

1.4.4 ¿Ayudará la investigación a solucionar algún problema?

Los estudiantes de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública tienen un conocimiento bastante deficiente en el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo debido a la poca investigación, la falta de información y el poco conocimiento que los estudiantes tienen del tema, el cual lleva implícito la técnica de referenciación, la cual debe hacerse continuamente dentro de una auditoría, pero debido al limitado conocimiento que estos tienen se convierte en uno de los factores que afecta a los futuros profesionales al momento de implementar esta práctica en el proceso de la realización de la auditoría. Cabe destacar que para este proceso y el conocimiento que tengan los estudiantes sobre el tema, depende también de los conocimientos que los docentes le hayan impartido, de cómo poder poner en práctica la técnica de referenciación, para poder desenvolverse en una auditoría financiera de una manera correcta. Por lo tanto con la investigación se pretende solucionar el problema antes mencionado.

1.5 Alcances y Limitaciones de la Investigación

1.5.1 Alcances

- ✓ Poder darle a conocer a los estudiantes el desarrollo del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera.
- ✓ Aclarar la duda entre la confusión que surge con las marcas de auditoría y el proceso de referenciación de los papeles de trabajo.
- ✓ Dar a conocer el perfil que sugiere el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA).

✓ Facilitar una guía a los licenciados, la cual lleve una metodología satisfactoria para que los alumnos puedan entender de una manera más clara la clase, en específico el tema del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera.

✓ Sugerir a los licenciados que la asignatura de auditoría II lleve implícita la práctica en una manera más amplia.

1.5.2 Limitaciones

✓ Que los licenciados no estén dispuestos a escuchar sugerencias de nuestra parte.

✓ No encontrar la información necesaria y adecuada para poder facilitar la explicación en la guía a elaborar de una forma más clara y precisa.

✓ Que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría no nos otorgue la información que necesitamos acerca del perfil que este sugiere que tenga un auditor.

✓ No poder obtener los recursos necesarios para poder elaborar dicha guía.

✓ Que los alumnos no estén de acuerdo a que hagamos sugerencia a los licenciados de ampliar la práctica con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera.

1.6 Delimitaciones de la Investigación

1.6.1 Temporal

El tiempo en el que se pretende desarrollar dicha investigación es durante los meses de febrero a junio del año 2017, período durante el cual se realizará la recolección de los datos a

través de la investigación de campo y la investigación teórica/práctica por medio del arqueo bibliográfico.

1.6.2 Geográfica

El lugar donde se llevará a cabo dicha investigación es en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente en el Departamento de Ciencias Económicas.

1.6.3 Específica ó social

Realizaremos dicha investigación a través de un cuestionario, esta se pasará a los alumnos que se encuentren cursando quinto año de Licenciatura en Contaduría Pública y a los catedráticos que tengan conocimientos de auditoría, y a la vez estén facultados como auditores, y como requisito secundario que estos impartan materias relacionadas con el tema de investigación.

En conclusión dicha investigación es delimitada de la siguiente forma:

Investigar el grado de conocimiento que tienen los estudiantes que están cursando quinto año de Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente, con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera, y a la vez conocer el grado de preparación con el que cuentan los licenciados para impartir materias que abarcan el proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, y así obtener sugerencias de parte de los licenciados con el fin de tener un perfil aceptable en el cuidado profesional que como auditores debemos de tener al momento de documentar los papeles de trabajo.

1.7 Objetivos

1.7.1 Objetivo General

- Identificar el grado de conocimiento sobre el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera de los alumnos de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y los docentes del Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente que conozcan sobre el tema.

1.7.2 Objetivos Específicos

- Describir el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera.
- Identificar los niveles de conocimiento actuales en la referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera que tienen los estudiantes de quinto año de Licenciatura en Contaduría Pública del año 2017.
- Comparar los conocimientos impartidos en clase entre los docentes y estudiantes de quinto año acerca del proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera.
- Proponer a los docentes que imparten temas relacionados con auditoría algunas estrategias para la elaboración del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera como parte del cuidado profesional del auditor externo.

Capítulo II Marco Teórico

2.1 ¿Qué es el marco teórico?

Una vez planteado el problema de estudio, es decir cuando ya se tienen objetivos y preguntas de investigación y cuando además han sido evaluadas su relevancia y factibilidad, el siguiente paso consiste en sustentar teóricamente el estudio. (Hernández Sampier y Méndez, 2009).

El marco teórico consiste en integrar el tema de la investigación con las teorías, enfoques teóricos, estudios y antecedentes en general que se refieren al problema de investigación. En tal sentido que el marco teórico según Tamayo (2012) nos amplía la descripción del problema. Ahora bien, al construir un marco teórico debemos convenir concentrarnos en el problema de investigación que nos ocupa, sin divagar en otros temas ajenos al estudio. (<http://tesis-investigación-científica.blogspot.com/>).

2.2 Antecedentes de la Auditoría

El término “auditor” apareció a finales del siglo XVIII en Inglaterra, durante el reinado de Eduardo I. En diversos países de Europa, durante la Edad Media, muchas eran las asociaciones profesionales que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas los Consejos Londinenses (Inglaterra) y el Colegio de Contadores de Venecia (Italia) en 1,581.

La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, provocó nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas, en las cuales el servicio de auditoría era prácticamente obligatorio.

También en los Estados Unidos de Norteamérica, una importante asociación cuida las normas de auditoría, para lo cual publicó diversos reglamentos de los cuales el primero que se conoce data de octubre de 1939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1939, marzo de 1941 y junio de 1942. (Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

2.2.1 Historia de la Auditoría

Los historiadores creen que los registros contables tuvieron su origen alrededor del año 4000 antes de Cristo, cuando las antiguas civilizaciones del cercano oriente comenzaron a establecer gobiernos y negocios organizados. Desde el principio los gobiernos se preocuparon por llevar registros de las entradas y salidas del dinero y el cobro de impuestos. Parte integrante de esa preocupación fue el establecimiento de controles, incluso auditorías, para disminuir los errores y fraudes por parte de funcionarios incompetentes o faltos de honradez.

Los más antiguos registros contables y referencias de auditoría, que se tienen en países de habla inglesa son los registros de los Erarios de Inglaterra y Escocia, que datan del año 1,130. En Gran Bretaña las primeras auditorías eran de dos tipos: La de las ciudades y poblaciones, la cual se hacía públicamente ante los funcionarios del gobierno y la de los ciudadanos, que consistían en que los auditores “oyeran” la lectura de las cuentas hechas por el tesorero; las auditorías de los gremios se hacían ante los miembros. Hacia mediados de los siglos XVI, los auditores de las ciudades identificaban a menudo las cuentas con frases tales como “oída por los auditores firmantes”. El segundo tipo de auditoría implicaba un tipo de examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de finanzas de los Grandes Señoríos, seguidos por una

“declaración de auditoría “, es decir, un informe verbal ante el señor del lugar y el Consejo. Típicamente, el auditor era miembro del Consejo Señorial y fue el precursor del auditor interno.

Los dos tipos de auditoría practicados en Gran Bretaña antes del siglo XVII estaban encaminados primordialmente a examinar los fondos confiados a funcionarios públicos o privados. Esas auditorías no tenían por objeto probar la calidad de las cuentas, salvo que las inexactitudes pudieran indicar la existencia de fraude. Los cambios económicos de los 200 años siguientes introdujeron nuevos aspectos contables que se concentraron en registros de las propiedades y en el cálculo de ganancias y pérdidas con un sentido comercial.

También la auditoría comenzó a evolucionar por medio de un proceso auditivo hasta el examen riguroso de los registros escritos y la prueba de la evidencia de apoyo.

A finales del siglo XVII se promulgó la primera ley (en Escocia) que prohibía que ciertos funcionarios que actuaban como auditores de una ciudad, con lo cual se introdujo la moderna noción de independencia del auditor en el mundo occidental.

Pese a estos progresos en la práctica de la auditoría, no fue hasta el siglo XIX cuando el auditor profesional se convirtió en parte importante del escenario empresarial. En Estados Unidos los ferrocarriles fueron de las primeras empresas en emplear a auditores internos. Hacia finales del siglo XIX, los llamados “Auditores Viajeros “visitaban las muy dispersas agencias de boletos con el fin de evaluar la responsabilidad de los gerentes por el activo y sus sistemas de información. (/ Auditoría Motgomery, Defliese Philip L. CPA 1991. 2a, Edición, Editorial Limusa S.A de C.V /Parte N° 1 Pág. 42).

2.2.1.1 A Nivel Mundial

La auditoría considerada por algunos como una disciplina y por otros como una ciencia, es una ocupación cuyo origen vale la pena mencionar. Las primeras manifestaciones de auditoría se ubican muy atrás en el tiempo, por lo que podemos señalar que es tan antigua como la propia historia de la humanidad.

En diversos países de Europa durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales que se ocupaban de ejecutar funciones de auditoría, destacándose entre ellas los consejos Londinenses (Inglaterra) en 1310; el colegio de contadores Venecia (Italia) en 1,581; el tribunal de cuentas, en París (Francia) en 1,640.

La confianza que en Inglaterra se depositaba en los auditores era muy grande y habría de alcanzar un brillante futuro, no obstante también existía la incapacidad de muchos profesionales de esa época, que influirían desastrosamente en el ascenso extraordinario proyectado para esta profesión.

A fin de proteger la integridad profesional, surgieron diversas asociaciones; así por ejemplo, en 1850, en Escocia, surgió la primera asociación que se destinaba a moralizar el ejercicio de tan importante función siguiendo algunas otras en Inglaterra y en otros países de Europa. La medida surtió efecto y volvieron los auditores a vivir su gran carrera de prosperidad, protegida por la institución especializada que controlaba el ejercicio de la posición y titulaba a sus asociados. (Rodríguez Vargas Kelly Yaneth, Noyola Martínez Roxana Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía para la Elaborar Papeles de Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana Agosto de 2005).

2.2.1.1.1 ¿Cómo surge la auditoría?

Originalmente la palabra auditar proviene de la antigua práctica de registrar el cargamento de un barco a medida que la tripulación nombraba los diferentes artículos y sus cantidades. La palabra se deriva del término inglés aural (escuchar) que a su vez proviene del latín auris (oído). El Auditor (oyente) representaba al rey y su presencia aseguraba que registraran apropiadamente todos los impuestos del cargamento. Desde este tiempo inició la labor del Auditor, se asoció con controles y cumplimiento. Es interesante hacer notar que el significado original de Auditar continúa siendo utilizado en el ambiente académico.

El hecho que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por los Escribanos independientes pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales. (Autores: González Nidia, Hernández Carlos, Luna Raúl. Tesis “Guía para la Elaboración de Papeles de Trabajo para la Ejecución de una Auditoría Fiscal en el Año 2012” Noviembre de 2012).

2.2.1.1.2 ¿Dónde surge la auditoría?

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la “Ley Británica de Sociedades Anónimas” en 1,862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mandato de la ley. “un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude “también reconocía “una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas “desde 1,862 hasta 1,905 la profesión de auditoría creció y floreció en

Inglaterra y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1,900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en los Estados Unidos tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría.

Es así como surge la Auditoría Gubernamental oficialmente reconocida en 1,921 cuando el congreso de los Estados Unidos estableció la Oficina General de Contabilidad. Esta ley es la que investiga todos los asuntos relativos a los cobros, pagos y aplicación de los fondos públicos. Legislaciones posteriores ampliaron y clarificaron su autoridad, particularmente con respecto a las corporaciones del gobierno, pero la ley de 1,921 sentó la base primaria para el amplio alcance de la auditoría, yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y cumplimiento legal. (Autor: Schlosser, Robert E; Enciclopedia de Auditoría Pág. 7,8).

2.2.1.1.3 ¿Pará que surge la auditoría?

La auditoría surge para: la detección/prevención del fraude y la detección/prevención de errores; pero transcurridos los años surgieron cambios decisivos y por lo tanto en la actualidad los propósitos son: cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa. Por lo que la detección y prevención del fraude, pasó a segundo plano.

En épocas antiguas existían disposiciones y regulaciones gubernamentales que solicitaban que los estados financieros de las empresas que tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista fueran revisados por Contadores Públicos independientes, más sin embargo estos no exigían lo antes mencionado. Pero en ese entonces no habían aparecido los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; dando lugar a que cada quien contabilizara como quisiera, como pudiera, o como le conviniera. Tampoco existían Las Normas y Procedimientos de Auditoría, generalmente aceptados; y los auditores revisaban como querían o como podían

y, las más de las veces, sus informes eran presentados a capricho y conveniencia de los dueños y administradores de las empresas emisoras de acciones; quienes a su vez los entregaban o mostraban a las autoridades y a los pequeños inversionistas cuando querían.

Como consecuencia de todo lo anterior se dio origen a una cadena de fraudes y engaños que en combinación con pérdidas de mercados y problemas económicos, provocaron la caída de la Bolsa de Valores de Nueva York en octubre de 1,929.

La solución para evitar que volviera a repetirse otro fenómeno como el referido, que tuvo lugar en el año de 1,933 cuando el entonces presidente norteamericano Franklin Delano Roosevelt emitió la Securities Act of 1,933 (SA, Ley de Valores de 1,933) complementada y ampliada con la Securities Exchange Act of 1,934 (SEA, Ley Sobre el Intercambio de Valores de 1,934) las cuales, entre otras disposiciones, obligaron a que todas las empresas emisoras que tenían colocadas acciones entre el gran público inversionista registraran sus operaciones sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y generalmente aceptados por el núcleo social en donde convergen con los Contadores Públicos. Y de igual manera, que los estados financieros que se generaban fueran revisados y examinados anualmente por Contadores Públicos independientes con base en normas y procedimientos de auditoría que fueran de aceptación general por la comunidad contable.

En 1,940 “existía un cierto grado de acuerdo en que el auditor podría y debería no ocuparse primordialmente de la detección del fraude” sino que el objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de la posición financiera de la empresa y de los resultados de operación como se indica en los Estados Financieros del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas.

Paralelamente al crecimiento de la Auditoría Independiente en los Estados Unidos, se desarrollaba la Auditoría Interna y la del Gobierno, lo que entró a formar parte del campo de la auditoría.

El Instituto Americano de Contadores Públicos o sus siglas en inglés AICPA, mismo que prevalece hasta la fecha, en el mismo año de su constitución, crea el Comité de Principios de Contabilidad quien promulga en el año de 1,939 sus Boletines de Investigación Contable que vinieron a constituir los primeros pronunciamientos formales del AICPA en materia de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados como se conocen hoy en día. (Autores: Melara Marlon; Molina Lourdes del Carmen; Vásquez Sigfrido, Diseño de la Planeación para el Desarrollo de una Auditoría Fiscal. Pág. 1,3).

2.2.1.2 A nivel Nacional

En el Salvador desde 1,915 hasta 1,930 existían colegios que enseñaban el comercio, siendo la primera escuela de contabilidad un anexo al Instituto Francisco Morazán. En esta época se proporcionaban títulos que no estaban reconocidos por el Estado, como por ejemplo Contador de Hacienda de Libros, Perito Contador, entre otros.

El 5 de octubre de 1,930 un grupo de Contadores titulados de los diferentes colegios, fundaron la Corporación de Contadores de El Salvador, Asociación que influyó para que en 1,937 el Estado reconociera oficialmente el título de Tenedor de Libros y Contador, sin embargo en 1,938 surgió un acontecimiento relevante para la profesión de la Contaduría Pública, pues en ese año el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, contrató una firma de auditores de origen Inglés, para que practicara una auditoría. Una vez terminado su trabajo, dos de los auditores de

esa firma, William Bain y Lyon Sullivan se quedaron ejerciendo la auditoría en El Salvador años en forma independiente.

En 1,940 fue decretada la “Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público”, (Publicada en el Diario Oficial el 15 de octubre de 1,940), en base a la cual se otorgó la calidad de lo que se conoce con el nombre de Contador Público Certificado. Esta Ley fue creada en consideración a la importancia de la profesión, por las relaciones que ella tenía con el Comercio, la industria y la Banca. La citada Ley, en su Título I, establecía que la profesión del Contador Público estaría vigilada por el Ministerio de Instrucción Pública (Lo que se conoce en la actualidad como Ministerio de Educación), por medio de un Consejo Nacional de Contadores Públicos, el cual según el Art.18 de la misma Ley, estaría integrado por cinco miembros nombrados por el Poder Ejecutivo, quienes adquirirían de hecho la calidad de Contadores Públicos Certificados. Transcurridos tres años de haber decretado la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público (1,943) eran pocos los Contadores Públicos que no podían renovarse, los miembros del Consejo que habían cumplido su periodo, además, no satisfacían la demanda de la industria, del comercio y de la banca.

Pasados 24 años del Decreto, las promociones de Contadores Públicos Certificados no se habían incrementado, ni el Consejo había autorizado a suficientes personas para que ejercieran la profesión y nuevamente la demanda de servicios de los contadores era insatisfecha, habiendo personas capacitadas, que por razones consideradas injustas no podían obtener la calidad de Contador Público Certificado. En 1,961 sucedió otro acontecimiento con la fundación de la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, formada por contadores sin tener la calidad de CPC, dicha Asociación, en virtud que el Consejo no convocaba a exámenes, gestionó ante la Asamblea Legislativa para que, mediante un Decreto; el Ministerio de Educación nombrara un Tribunal examinador, para que los contadores pudiesen optar por la calidad de CPC y fue hasta

diciembre de 1,967 que la Asamblea emitió el Decreto Legislativo No.519, para examinar a los Contadores Públicos que llenaran los requisitos, los cuales eran: tres años de experiencia contable, y rendir seis exámenes privados de ocho horas cada uno sobre Contabilidad General, Contabilidad de Costos, Matemática Financiera, Código de Comercio y Trabajo, Leyes Administrativas y Auditoría. Eran tan difíciles los exámenes que de cien aspirantes solo obtenían la calidad cinco.

En 1,970 fue derogada la Ley y se promulgó el Código de Comercio, el cual eliminaba la calidad de Contador Público Certificado; no obstante se aprobaron varias reformas, como las siguientes: concedieron por cinco años más al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, la facultad de seguir examinando y autorizando Contadores Públicos Certificados. El 6 de diciembre de 1,973 se emitió otro Decreto Legislativo, el cual prolongó el plazo hasta el 21 de diciembre de 1,978; hubo una siguiente prorroga hasta el 31 de diciembre de 1,980 y una última hasta 1,983; no obstante en 1,980 se estableció que para poder ejercer la Contaduría Pública era necesario estudiar la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública en las universidades del país que ofrecieran esta carrera. Otro aspecto interesante fue el hecho de que la Corporación de Contadores de El Salvador, promovió la creación de la Facultad de Economía en la Universidad Nacional, con el propósito de elevar a un nivel superior la profesión contable, es así como en 1,946, se crea la Facultad; pero es hasta en 1,967 cuando se crea la Escuela de Contaduría, graduando el primer Licenciado en Contaduría Pública en junio de 1,972. (Autores: González Miranda, Karla Lissette; Sigüenza Alvarenga, Edson Hernán; Torres Trigueros, Cristina de los Ángeles. “Guía práctica de procedimientos para la elaboración de papeles de trabajo en el desarrollo de una auditoría fiscal” 2005, pag.4, 5,6).

2.2.1.2.1 Antecedentes de la Auditoría en El Salvador

Antes de la década de los cuarenta en El Salvador no se conocía la Contaduría Pública como carrera universitaria o profesión, sino como teneduría pública, fue hasta en ese momento que existieron colegios privados dedicados a la enseñanza de la contabilidad extendiendo títulos con varias denominaciones tales como: Perito Mercantil, Contador de Hacienda, Tenedor de libros.

En El Salvador la auditoría comenzó a adquirir importancia cuando el gobierno emitió el decreto N° 57 publicado en el Diario Oficial N° 233 del 15 de Octubre de 1,940 incorporando en el Código de Comercio la Reglamentación del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría. Y se les otorgó la calidad de Contador Público Certificado (C.P.C.) a los primeros profesionales, formándose con ellos el primer Concejo Nacional de Contadores Públicos, a quienes les correspondía autorizar mediante exámenes a los interesados en obtener dicha calidad. Lamentablemente no hubo interesados para obtener la calidad de Contador Público Certificado, ni el Concejo convocó a que se examinarán. Mediante decretos legislativos emitidos cada tres años, se nombraban nuevos contadores para integrar el Concejo, y estos al terminar su periodo, automáticamente se les otorgaban la calidad de Contadores Públicos Certificados. En 1,961 se fundó la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, formada por profesionales que ya ejercían la Contaduría Pública sin tener calidad de Contadores Públicos Certificados. La Asociación en vista que el Concejo no convocaba a examen, presentó un anteproyecto a la Asamblea Legislativa, para que el Ministerio de Instrucción Pública nombrara un tribunal examinador, y así dar oportunidad a los interesados para obtener el grado de Contador Público Certificado.

En el mes de diciembre de 1,967 después de siete años de gestión por parte de la Asociación, la Asamblea Legislativa autorizó al Ministerio de Instrucción Pública, mediante el Decreto Legislativo 510, para que examinara a quienes cumplían los requisitos y otorgaran la calidad de

Contador Público Certificado. Con ayuda del Colegio de Contadores Públicos, se fundó la Asociación de Auditores Internos de El Salvador (AUDISAL), cuya misión es hacer resaltar la importancia de la auditoría interna como una rama especializada dentro de la profesión de Contaduría Pública. (Autores: Castro Vallegos, Marta; Castro Barrera, Yeni; Acevedo Romero Emilia “Diseño de una Guía Teórico Práctica sobre Papeles de Trabajo que facilite El Proceso de Enseñanza – Aprendizaje de la Asignatura Auditoria II que se imparte en la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, en el período 2008-2009”).

2.2.1.2.2. Auditoría Financiera en El Salvador

La auditoría financiera en nuestro país, comenzó desde el momento en que los estados financieros de las entidades tenían que estar auditados por un auditor externo esto con la finalidad de que estos tuvieran credibilidad para terceras personas.

2.2.1.2.3. Profesión de Auditoría en El Salvador

Como ya lo vimos en la historia en nuestro país es importante resaltar que la Contaduría Pública se manejó durante muchos años solo con los artículos 289 al 294 del Código de Comercio, debido a que no existía un ente regulador para la profesión no fue hasta el 1 de abril del año 2,000 que nace la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, mediante el Decreto Legislativo No.828, el cual tiene como objeto regular el ejercicio de la profesión, la función de la auditoría, las atribuciones y prohibiciones, así como el marco sancionatorio de las personas naturales o jurídicas que se dedican a ejercer dicha profesión.

En el art. 1 de dicha ley nos dice que se entenderá por Auditoría Externa a la función pública que tiene por objeto autorizar a los comerciantes y demás personas que por ley deben llevar contabilidad formal, un adecuado y conveniente sistema contable de acuerdo a sus negocios, y

demás actos relacionados con el mismo, vigilar que sus actos, operaciones, aspectos contables y financieros se registren de conformidad a los principios o normas de contabilidad y auditoría aprobados por el concejo y velar por el cumplimiento de otras obligaciones que conforme a la Ley fueren competencia de los auditores. En lo sucesivo la auditoría externa se denominará solo “Auditoría”.

A la vez nos da un concepto de la Auditoría Independiente de Estados Financieros: es la revisión de los estados financieros de una entidad económica, efectuada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría NIA`s 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 fe plena sobre todos los actos mercantiles realizados por los comerciantes.

Por lo que desde entonces las empresas o entidades que se auditan deben de colaborar con el contador o auditor esto según el Art. 19 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que dice: los auditados deberán prestar toda su colaboración al Contador Público para que este pueda desempeñar sus funciones de la mejor manera. Si no se le facilitare la información o documentación solicitada el Contador Público, podrá renunciar al cargo.

El Art. 20 nos dice que los dictámenes, informes, estudios, opiniones o consultas relacionadas con las funciones que debe cumplir el auditor, deberán llevar la firma y sello del Contador Público responsable. En caso contrario, carecerán de validez. (Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría).

2.3 Naturaleza de la Auditoría

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

La auditoría está encargada de la revisión de los Estados Financieros, de las políticas de dirección y de 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.

El propósito de cualquier clase de auditoría es el añadir cierto grado de validez al objeto de la revisión. Los Estados Financieros están libres de la influencia de la dirección si son revisados por un auditor independiente, las políticas de dirección se llevan a cabo con mayor eficacia si los procedimientos regulados por dichas políticas son objeto de revisión; los informes financieros de las entidades de gobierno tienen un mayor grado de validez si aquellos han sido revisados por una tercera parte.

Los Estados Financieros publicados, por ejemplo, son una serie de afirmaciones y manifestaciones asegurando tener una adecuada presentación de la posición financiera en fechas específicas y de los resultados de las operaciones para determinados periodos de tiempo.

Una auditoría de estas manifestaciones es un esfuerzo para determinar si los Estados Financieros están adecuadamente presentados a las fechas y periodos indicados. En cualquier presentación de información financiera interna o externa o en la ejecución de las actividades del control interno, las personas pueden ser culpables de ignorancia, influencias personales, interés

propio, negligencia, o incluso deshonestidad. El principal objeto de la auditoría es eliminar estas cinco causas y distorsión de los hechos. (Enciclopedia de la Auditoría, Grupo Editorial Océano, Edición Uno, Pág. 4).

2.3.1 Auditoría en la actualidad como profesión

En la actualidad la auditoría como profesión se ha expandido debido al crecimiento de las empresas, lo que hace indispensable que el auditor cuente con los conocimientos contables y legales para cumplir con los requerimientos exigidos en el desarrollo de una auditoría.

Según el Código de Comercio en el Art. 291 el auditor debe cumplir con las siguientes facultades y obligaciones:

- 1 Cerciorarse de la constitución y vigencia de la sociedad.
- 2 Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía de los administradores y tomar las medidas necesarias para corregir cualquier irregularidad.
- 3 Exigir a los administradores un balance mensual de comprobación.
- 4 Comprobar las existencias físicas de los inventarios.
- 5 Inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad, así como la existencia en caja.
- 6 Revisar el balance anual, rendir el informe correspondiente en los términos que establece la ley y autorizarlo al darle su aprobación.
- 7 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.

- 8 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.
- 9 Asistir, con voz, pero sin voto, a las juntas generales de accionistas.
- 10 En general, comprobar en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad.

Es por esto que a través de los resultados obtenidos en la auditoría, las empresas pueden presentar Estados Financieros, para que los acreedores evalúen la eficiencia de la administración y la utilización de los recursos proporcionados. Esto gracias al trabajo que realice el auditor.

Así mismo el auditor brinda recomendaciones que por lo general son fundamentadas por algunas deficiencias encontradas en la auditoría y sugieren mejoras en su ejecución. (Código de Comercio de El Salvador).

2.3.1.1 Auditor Interno

Auditor interno o auditores internos:

Son las personas que desempeñan las actividades de la función de auditoría interna. Los auditores internos pueden pertenecer a un departamento de auditoría interna o área equivalente.

Pero que es la función de auditoría interna:

Es una actividad de evaluación establecida o prestada como servicio a la entidad. Sus funciones incluyen entre otras cosas, examinar, evaluar y monitorear la adecuación y efectividad del control interno. (Norma Internacional de Auditoría 610).

En nuestro país para poder ejercer la auditoría interna se debe de cumplir con cierta calidad y requisitos que demanda la ley por lo que todo auditor interno debe cumplir antes con lo primordial que es ser Contador Público, y en el art. 2 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la

Contaduría se mencionan algunos de los requisitos a cumplir para poder ejercer la profesión antes mencionada:

- I. Los que tuvieren título de Licenciado en Contaduría Pública conferido por alguna de las Universidades autorizadas en El Salvador;
- II. Los que tuvieren la calidad de Contadores Públicos Certificados;
- III. Los que hubieren obtenido en Universidades extranjeras, título similar al expresado en el literal 1 y haber sido autorizados según el procedimiento que disponga el Ministerio de Educación para la incorporación correspondiente;
- IV. Las personas naturales o 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;

Y según el art.3 para poder ejercer como Contador Público será necesario, además de reunir la calidad expresada en el art.2, observar los siguientes requisitos:

- En el caso de ser personas naturales:
 - a) Ser de nacionalidad salvadoreña
 - b) Ser de honradez notoria y competencia suficiente
 - c) No haber sido declarado en quiebra ni en suspensión de pagos
 - d) Estar en pleno uso de sus derechos de ciudadano
 - e) Estar autorizado por el consejo de conformidad a esta ley
- En el caso de ser personas jurídicas
 - A. Que estas se constituyan conforme al del Código de Comercio
 - B. Que la finalidad única sea el ejercicio de la Contaduría Pública y materia conexas

- C. Que la nacionalidad de esta, así como la de sus principales socios, accionistas o asociados sea salvadoreña
- D. Que uno de los socios, accionistas asociados y administradores, por lo menos, sea persona autorizada para ejercer la Contaduría Pública como persona natural
- E. Que los socios, accionistas, asociados y administradores sean de honradez notoria
- F. Estar autorizados por el consejo de conformidad a esta ley

Luego de cumplir con estos requisitos el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría será quien dé la autorización de los contadores públicos. (Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría).

2.3.1.2 Auditor Externo

El Código de Comercio determinaba que, para ejercer la “auditoría externa” en El Salvador, debía ser Licenciado en Contaduría Pública, o los que estuvieran inscritos o autorizados como Contador Público Certificado (CPC) en el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría. La Universidad Centroamericana “José Simeón Cañas”, ofreció antes que la Universidad de El Salvador, la carrera, pero esta no se desarrolló porque no asistieron alumnos a la inscripción necesaria para su implementación en 1,980 a consecuencia del cierre temporal de la Universidad de El Salvador, y por la demanda de parte de los estudiantes, las Universidades Privadas dieron apertura a la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública. (Autores: González Miranda, Karla Lissette; Sigüenza Alvarenga, Edson Hernán; Torres Trigueros, Cristina de los Ángeles. “Guía práctica de procedimientos para la elaboración de papeles de trabajo en el desarrollo de una auditoría fiscal”2,005).

En el capítulo II de la Ley Reguladora del Ejercicio de Contaduría en el Art.4 nos dice que solo quienes sean autorizados a 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, aparte de cumplir con los requisitos de contador.

Algunas atribuciones del auditor son:

- a. Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes.
- b. Dictaminar, basados en Normas Internacionales de Auditoría, aprobados por el consejo; sobre estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza.

Los dictámenes e informes, estudios opiniones o consultas relacionadas con las funciones antes descritas, deberán llevar la firma y sello del Contador Público responsable. En caso contrario carecerán de validez.

Se le prohíbe expresamente a los Contadores y Auditores:

- 1 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 que no estén acorde a la realidad;
- 2 Emitir dictámenes, informes u opiniones que afirmen, confirmen, avalen actos, operaciones o registros inexistentes o que se efectúen en forma distinta a la consignada en dichos dictámenes, informes u opiniones;

- 3 Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre asuntos que les son encomendados por ley o por voluntad de los interesados con términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promuevan confusión;
- 4 Emitir dictámenes, informes u opiniones a personas o a empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde el, sus socios o accionistas, o empleados, sea el responsable también de la contabilidad en forma directa.

El auditor deberá guardar los expedientes de trabajo, en los cuales estén fundamentados los dictámenes e informes, así como los dictámenes mismos, por un periodo al menos de 5 años. (Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría).

Según la NIA 610 el auditor externo es el único responsable de la opinión de auditoría expresada, y su responsabilidad no se reduce por el hecho de que utilice el trabajo de los auditores internos. Por lo que nos dice que los objetivos del auditor externo, cuando se disponga de los trabajos del auditor interno por ser trabajo relevante son:

- Determinar si se utilizaran los trabajos específicos del auditor interno, y en su caso, la extensión de dicha utilización; y
- En caso de utilizar trabajos específicos de los auditores internos, determinar si dichos trabajos son adecuados para los fines de la auditoría.

El auditor externo evaluará:

- ✓ La objetividad de la función de auditoría interna.
- ✓ La competencia técnica de los auditores internos.
- ✓ La probabilidad de que el trabajo de los auditores internos se realice con la debida diligencia profesional.

- ✓ Si es posible una comunicación eficaz entre los auditores internos y el auditor externo.
- ✓ Si los trabajos fueron realizados por auditores internos con una formación y competencia técnica adecuada.
- ✓ Los trabajos fueron adecuadamente supervisados, revisados y documentados.
- ✓ Las conclusiones alcanzadas son las adecuadas a las circunstancias y en su caso, los informes preparados por los auditores internos son congruentes con los resultados de los trabajos realizados. (Norma Internacional de Auditoría 610).

2.3.2 Importancia de la Auditoría

La importancia de la auditoría consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a las actividades y procesos de carácter económico, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre las afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a los usuarios interesados, para la toma de decisiones.

La razonabilidad de los Estados Financieros y la situación global de la empresa se pueden medir por medio de auditoría; una vez evaluados los Estados Financieros sirven como garantía a las entidades financieras, comerciales y de servicio para otorgar un crédito, realizar inversiones a favor de la empresa. Realizar una auditoría es importante porque ayuda a detectar las fallas y riesgos que se tienen en la empresa y que no habían sido identificados por la gerencia. También evalúa el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se desarrollan los procesos de la entidad y el grado de cumplimiento de los planes y orientaciones de la gerencia.

La complejidad de los negocios y organizaciones, de los mercados y los constantes cambios externos, afectan en gran medida a las empresas, por lo que se requiere que estas cuenten con una organización más compleja donde toma importancia la implementación de un plan

estratégico, el cual facilita la coordinación de las actividades y el control de quienes las realizan. Debido a esto las empresas necesitan permanentemente evaluaciones y mediciones objetivas efectuadas con una visión amplia que incluya un entorno, y la empresa como en todo con la finalidad de asegurarse que está cumpliendo con los objetivos y metas, en función de los resultados esperados y requeridos. Es por esto que la auditoría es de gran importancia. (Autores: Castro Acevedo, Marta; Castro Barrera Yeni, Acevedo Romero Emilia “Diseño de una Guía Teórico Práctica sobre Papeles de Trabajo que facilite El proceso de Enseñanza – Aprendizaje de la asignatura Auditoria II que se imparte en la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, en el período 2008 - 2009”).

2.3.2.1 Importancia de la Auditoría Financiera

La importancia de la auditoría financiera consiste en que una persona independiente al ente auditado, emite una opinión profesional sobre las cifras contenidas en ellos, de acuerdo con el marco de referencia establecido.

La opinión del auditor enriquece la credibilidad de los estados financieros al proporcionar un alto, pero absoluto, nivel de certeza en auditoría; no es entendible cómo un resultado de factores tales como la necesidad de ejercer un juicio, el uso de pruebas, las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno y el hecho de que la mayor parte de la evidencia disponible al auditor, es de naturaleza más persuasiva que conclusiva.

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.

Un auditor es asociado con la información financiera cuando este anexa un informe a esa información o permite el uso de su nombre en una relación profesional. Si el auditor no es asociado de esa manera, las terceras partes no pueden asumir ninguna responsabilidad el auditor. Si el auditor se enterara que una entidad está usando inapropiadamente su nombre en asociación con información financiera, el auditor requerirá a la administración que deje de hacerlo y consideraría que pasos adicionales, si fuera necesario, tendrían que darse, tales como informar a terceras partes usuarias de la información del uso inapropiado del nombre del auditor en conexión con la información. El auditor puede también estimar necesario tomar otra acción de tipo legal. (Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

2.3.3 Objetivos de la Auditoría

El objetivo primordial de una auditoría es emitir un informe a cerca de un sistema de información empresarial, y este permite que la empresa pueda tomar decisiones sobre el mismo. Dichas decisiones pueden ser tomadas de distintas maneras de acuerdo al área que examinan y al usuario del dictamen o diagnóstico.

Otros objetivos son:

1. Informar si los Estados Financieros tomados en conjunto, se presentan en forma razonable y de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría;
2. Determinar si la empresa o entidad ha cumplido en el desarrollo de sus operaciones con las disposiciones legales que le sean aplicables a sus reglamentos, estatutos y las decisiones de los órganos de dirección y administración;

3. Determinar si la empresa está operando con las utilidades que debiera o, en su caso, si está cumpliendo con los objetivos que se planteó;
4. Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por el ente y la economía con que se han manejado los recursos disponibles;
5. Determinar la suficiencia y efectividad del sistema de control interno administrativo, financiero y operacional establecido;
6. Comprobar si los sistemas de registros incluyen la totalidad de las operaciones realizadas, si los métodos y procedimientos utilizados permiten confiar en la información financiera y operacional que estos reflejan. (Evaluación Integral Jack Fleitman, McGraw Hill Interamericana de México S.A de C.V 1ª Edición 1994, Pág. 5 – 7).

2.3.3.1 Objetivos de la Auditoría Financiera

De acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), el objetivo de una auditoría financiera es hacer posible al auditor el expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para reportes financieros identificados, o a otros criterios. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son: “dar un punto de vista verdadero y justo” o “presentar en forma apropiada, en todos los aspectos sustanciales”, que son términos equivalentes.

La finalidad de la auditoría son los aspectos bajo los cuales su objeto es observado, tales como:

- Indagaciones y determinaciones sobre el estado patrimonial
- Indagaciones y determinaciones sobre los estados financieros

- Indagaciones y determinaciones sobre el resultado reidual
- Descubrir errores y fraudes
- Prevenir errores y fraudes

También se pueden incluir:

- Exámenes de aspectos fiscales y legales
- Exámenes para la compra de una empresa

Exámenes para la determinación de bases de criterios de prorrateos entre otros. (Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

2.4 Base Legal

2.4.1 Regulaciones que el auditor debe considerar en la elaboración de los Papeles de Trabajo

Al desarrollarse cualquier tipo de actividad contable sea está elaborada por un empleado, contador, auditor de la entidad o empresa esta tiene que tener presente, que al momento de realizarlo debe tomar en cuenta las disposiciones que la empresa tenga ya sean estas tanto lineamientos como estatutos o normativas internas de cómo hacer registros y archivos de los distintos documentos, así como las normativas legales que establecen los diferentes códigos o reglamentos de nuestro país, y las normativas internacionales de cómo se deben elaborar o lo que tienen que contener los documentos para poder formar parte de los papeles de trabajo que serán utilizados dentro de la auditoría, a la vez nos muestran los requisitos que el contador o auditor deben de cumplir para desarrollar esta actividad, entre la normativa que se deben tener en cuenta son el Código de Comercio y el Código Tributario para los documentos y formas de emitir el dictamen e informe, y los Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad o Ley

Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que son los que nos indican el perfil profesional que debe cumplir el contador y auditor para poder llevar a cabo una auditoría. (Autores: Castro Vallejos Marta, Castro Barrera Yeni, Acevedo Romero Emilia, Tesis “Diseño de una Guía Teórico Práctica sobre Papeles de Trabajo que facilite El Proceso de Enseñanza – Aprendizaje de la asignatura Auditoria II que se imparte en la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, en el período 2008 - 2009”).

2.4.1.1 Código de Comercio

En el Código de Comercio en el Art. 282 de las sociedades anónimas nos dice que estas practicarán anualmente, por lo menos, un balance, al fin del ejercicio social. El balance debe contener con exactitud el estado de cada una de las cuentas, la especificación del activo y pasivo, y el monto de las utilidades o pérdidas que se hubieren registrado; irá acompañado del respectivo estado de pérdidas y ganancias.

El Art. 283.- nos dice que el Balance General, Estado de Resultados y Estado de Cambios en el Patrimonio, deberán concluirse en el término improrrogable de tres meses a partir de la clausura del ejercicio social; estará a cargo del administrador único o de la junta directiva y serán entregados al auditor externo con los documentos anexos justificativos de los mismos, a más tardar inmediatamente a la finalización del plazo estipulado. Esto siempre con el fin de que le sirvan como base para los papeles de trabajo al auditor después de estos, según el Art. 284 el auditor en el término de treinta días contados desde que reciba el balance y anexos formulará el dictamen sobre el mismo con todas las observaciones y proposiciones que juzgue convenientes. Como ya se sabe esto servirá como lo estipula el Art. 285 para que la administración ponga el balance con sus anexos y el dictamen, observaciones y propuestas del órgano de vigilancia, a la

disposición de los accionistas. Dichos documentos deberán ser acompañados de una memoria anual circunstanciada, referente a la gestión realizada por la administración social durante el ejercicio a que alude el balance.

El Art. 289 nos dice que la vigilancia de la sociedad anónima, estará confiada a un auditor designado por la junta general, la cual señalará también su remuneración. El auditor ejercerá sus funciones por el plazo que determine el pacto social y, en su defecto, por el que señale la junta general en el acto del nombramiento. Esta auditoría será externa, el cargo de auditor es incompatible con el de administrador, gerente o empleado subalterno de la sociedad. No podrán ser auditores los parientes de los administradores o gerentes de la sociedad, dentro del cuarto grado de consanguinidad (Código de Comercio de El Salvador).

2.4.1.2 Código Tributario

El Código Tributario en el Art. 91 nos dice que “Los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad formal, deberán presentar dentro del plazo que la ley prevé para la presentación de la declaración del referido impuesto sea esta de renta o de transferencia de bienes muebles y prestación de servicios, en el caso de la renta deberán presentar el balance general del cierre del ejercicio o período de imposición respectivo, el estado de resultados, así como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el balance general; o en su caso, cuando se trate de contribuyentes del referido impuesto que no estén obligados a llevar contabilidad formal deberán presentar el estado de ingresos y gastos, en este último caso, dicha información se proporcionará en el formulario de declaración respectivo en las casillas que la Administración Tributaria disponga para ese efecto.

La información antes citada deberá presentarse por medio de los formularios que disponga la Dirección General de Impuestos Internos. Los rubros del balance general, del estado de resultados o estado de ingresos y gastos, deberán coincidir con las anotaciones efectuadas en los libros legales, auxiliares o especiales, y con los comprobantes o justificantes legales que respaldan los asientos, del sujeto obligado a presentar la declaración de Impuesto sobre la Renta del correspondiente ejercicio o período de imposición.

Así como también en su sección séptima abarca ampliamente en una serie de artículos iniciando desde el Art. 129 con la definición de Dictamen e Informe Fiscal hasta el Art. 138 en su literal c), Lo referente a la Auditoría Fiscal, y todo lo concerniente a los obligados a Dictaminarse Fiscalmente, que es en sí como debe de hacerse en el área fiscal entre los de mayor relevancia podemos mencionar.

El Art. 131 resume en una serie de literales desde el a) al d) quienes están obligados a nombrar Auditor para Dictaminarse Fiscalmente, los que cumplan cualesquiera de los literales mencionados haciendo énfasis en los montos de Activo e Ingresos, parámetros a considerar a la hora de recaer en la Obligación de Dictaminarse.

El Art. 132 establece los requisitos generales del Dictamen e Informe Fiscal mencionando enfáticamente que se deberán cumplir los requisitos ahí mencionados.

El Art. 133 menciona la obligación del Contribuyente a proporcionar información suficiente, para qué el Auditor Nombrado realice de manera eficiente la labor encomendada.

El Art. 135 Regula las obligaciones del Auditor Nombrado. Lo cual hasta ciertos puntos no difiere de ninguna manera en la forma de realizar y abordar las otras Auditorías de común realización.

El Art. 137 dicta los requisitos que deben cumplir los profesionales en Contaduría Pública para emitir el Dictamen e Informe Fiscal (Código Tributario de El Salvador).

2.4.1.3 Reglamento de la Aplicación del Código Tributario

Dentro de lo que se puede resaltar del Reglamento del Código Tributario tenemos que el Art. 58 en su segundo inciso dice de la siguiente manera: “El Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente cumplirá con lo establecido en el Código Tributario, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y en lo técnico se apegará a lo que establece el Consejo de Vigilancia de la Contaduría y Auditoría y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, siempre que no contradigan las normas tributarias,” esto en virtud de todos los parámetros utilizados para realizar Legalmente pasó a paso, desde el nombramiento del Auditor Fiscal, hasta el término de la auditoria que es el Informe y Dictamen Fiscal.

El Art. 60 nos habla de la obligación de nombrar Auditor para dictaminarse fiscalmente todos los que se encuentre en alguno de los supuestos mencionados en el Art. 131 del Código Tributario.

El Art. 61 regula el nombramiento de Auditor, “El Auditor nombrado para dictaminar fiscalmente en ningún caso podrá excusarse de emitir el dictamen e informe, salvo que con posterioridad a su nombramiento el auditor, se compruebe que se encuentra con impedimentos legales o inhabilitación, que le imposibiliten efectuar su labor profesional, lo que deberá comunicar y comprobar dentro de un mes posterior de conocido el impedimento, al contribuyente que lo ha contratado.”

El Art. 64 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario trata de los requisitos de los documentos a presentar por el auditor nombrado que menciona: “El auditor que hubiere sido nombrado para dictaminar fiscalmente, deberá presentar a la Administración Tributaria en los plazos establecidos, los que se presentarán en original y copia, en ésta última se consignará la fecha, sello y firma en señal de recibido por la Administración Tributaria.”

Los Arts. 66 y 67 mencionan los Estados Financieros y los Anexos a los mismos respectivamente, sin hacer mayor contraste con lo Establecido en la Normativa Técnica existente a la fecha. Señalando en los anexos el alcance de la Auditoría con los procedimientos utilizados para Comprobar el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias. (Reglamento de Aplicación del Código Tributario).

2.4.1.4 Código de Ética Profesional para Contadores Públicos

El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad en la parte de alcance y aplicación del mismo código nos dice que:

Los Contadores Públicos y/o las Firmas deben regir su conducta de acuerdo al contenido de este Código, lo cual se considera básico, porque se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral.

Este Código rige la conducta del Contador Público en sus relaciones con el público en general, con quien patrocina sus servicios (cliente o empleador) y sus compañeros de profesión.

El Contador Público que además ejerza otra profesión deberá acatar este Código, independientemente de lo que señale la otra profesión para sus miembros.

En la sección de Responsabilidad del Contador Público el Código nos dice:

Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el Contador Público deberá aclarar la relación que guarda ante quien contrata sus servicios.

Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador Público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error.

Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberán ser el resultado de un trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión.

El Contador Público o la Firma solamente aceptarán trabajos para los que esté capacitado. El Contador Público y/o la Firma deben mantener sus conocimientos profesionales debidamente actualizados, conforme a la norma de educación continuada vigente. El Contador Público y/o la Firma deben adoptar un programa diseñado para asegurar el control de calidad en la ejecución de los servicios profesionales.

Al firmar informes de cualquier tipo el Contador Público será responsable de ellos en forma individual. (Código de Ética Profesional para Contadores Públicos).

2.4.1.5 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

Como auditor sabemos que los papeles de trabajo nos ayudaran al desarrollo de la auditoría es por eso que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría nos dice que:

El tiempo de mantener documentación relevante se regula en el Art. 23 este estipula lo siguiente: “Los expedientes de trabajo, en los cuales estén fundamentados los dictámenes e informes, así como los dictámenes mismos, deberán conservarse al menos durante cinco años.”

“Los Contadores Públicos podrán hacer uso de microfilm, de discos ópticos o de cualquier otro medio que permita archivar documentos e información, con el objeto de guardar de una manera más eficiente los registros, documentos e informes que le correspondan. Los mismos tendrán igual valor probatorio que los originales, siempre que tales copias o reproducciones sean certificadas por Notario o Juez de lo Mercantil”.

El consejo tendrá acceso a los dictámenes y papeles de trabajo del Contador Público cuando exista causa contra el mismo por transgresión de las disposiciones relacionadas con el ejercicio profesional.

Entre las regulaciones que debe cumplir el auditor y contador es lo que encontraremos en el capítulo 2 en el apartado 2.1.3.1 que trata sobre los requisitos para ser auditor y los trabajos a los que le debe dar cumplimiento el auditor interno y el apartado 2.1.3.2 auditor externo al igual los requisitos que se deben cumplir y las funciones que este debe desempeñar. (Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría).

2.5 Historia de las Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador (NIA´s)

2.5.1 Organismo Rector de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA´s)

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 de La Federación Internacional de Contadores (IFAC) representan 2.5 millones de contadores que desarrollan su trabajo en prácticas públicas, o como empleados de la industria y comercio, entidades gubernamentales e instituciones académicas. La estructura y forma de gobierno de La Federación, le posibilita la representación de diversos proyectos e interacciones con grupos externos que rigen, o tienen influencia, sobre el trabajo de los contadores.

Objetivos Principales de La Federación Internacional de Contadores (IFAC):

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

empleados en los negocios, y por la implementación de un programa de compilación para los miembros.

- Facilitar la colaboración y cooperación entre los cuerpos miembros: trabaja muy de cerca con sus organizaciones miembros para asegurar la competencia y la integridad de la red mundial de contadores y para apoyar a los contadores en sus esfuerzos por proveer servicios de alta calidad.

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

La constitución de La Federación fue actualizada en noviembre de 2003 para reflejar los cambios resultantes de la aprobación de la propuesta del concilio denominado “Propuestas de Reformas de La Federación Internacional de Contadores (IFAC)”; los cambios están diseñados para fortalecer su gobernabilidad. La Constitución detalla las responsabilidades del Consejo de La Federación Internacional de Contadores (IFAC), del Concilio y de los Comités en el proceso de selección de sus miembros.

La misión de la IFAC es el desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público. Al trabajar por esta misión, el Consejo del IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC), para desarrollar y emitir, a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados. (Autores: Rodríguez Vargas Kelli Yaneth, Noyola Martínez Roxana Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía para la Elaboración de Papeles de

Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana Agosto de 2005).

2.5.2 Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador

El Código de Comercio establece que la vigilancia de las sociedades mercantiles que estén obligadas a ello, será confiada a un auditor externo. El artículo 290 del referido Código establece que habrá una ley especial que regulará el ejercicio de la auditoría externa y que además, la vigilancia de los Contadores Públicos será ejercida por un Consejo de Vigilancia, el cual tendrá la organización y atribuciones que la mencionada ley le conferirá.

Es de esta manera, que mediante el Decreto Legislativo número 828 del 26 de enero del año 2,000 publicado en el Diario Oficial número 42, tomo 346 del 26 de febrero del año 2,000 se decreta la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

En el Art. 24 de la mencionada ley, se establece que el Consejo es un organismo técnico, autónomo en lo administrativo, adscrito al Ministerio de Economía. El Consejo elaborará su propio presupuesto anual, el cual presentará para su consideración al Ministerio de Economía quien gestionará la aprobación de los recursos necesarios para el adecuado cumplimiento de sus atribuciones.

Basados en este artículo, se decreta el Acuerdo Ejecutivo No. 878, mediante el cual el Ministerio de Economía acuerda integrar el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Este acuerdo es publicado en el Diario Oficial # 227, Tomo No. 349, el 4 de diciembre del año 2,000. (Autores: Rodríguez Vargas Kelli Yaneth, Noyola Martínez Roxana

Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía para elaborar Papeles de Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana Agosto de 2005).

2.5.3 Ente Regulador en El Salvador de las Normas Internacionales de Auditoría

Tal como se mencionó en el apartado anterior, entre las atribuciones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se encuentra la de aprobar los Principios de Contabilidad y las Normas de Auditoría internacionalmente aceptadas, inclusive financieras, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas.

En cumplimiento de ello, el Consejo ha emitido una serie de acuerdos tendientes a adoptar Normas Internacionales en materia de Contabilidad y Auditoría, para su aplicación en El Salvador.

En este sentido, se hace referencia a los acuerdos que resultan de especial interés para la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría; un extracto de ellos se presenta a continuación:

- Acuerdo del Consejo, con fecha 10 de septiembre de 1,999; el cual establece en el numeral I que “En la Auditoría de Estados Financieros el auditor externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); y en todo lo que no esté considerado por estas deberá aplicar las Normas de Auditoría emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos”.

Acuerdo del Consejo, con fecha 9 de enero de 2,004 donde se reafirma la obligatoriedad de adoptar las Normas Internacionales de Auditoría. (Autores: Rodríguez Vargas Kelli Yaneth, Noyola Martínez Roxana Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía para elaborar Papeles de

Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana Agosto de 2005).

2.5.4 Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s)

El trabajo profesional de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, convirtiéndose en un apoyo de credibilidad respecto a las personas a usarlos para la toma de sus decisiones económicas. En virtud de ello, el trabajo de auditoría tiene la finalidad y un objetivo que no depende de la voluntad del auditor personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de la auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las Normas Internacionales de Auditoría y la naturaleza de ellas 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

Antes de la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s) las cuales están vigentes del año 2,004 los auditores conducían su trabajo de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA`s).

2.5.4.1 NIA 210 Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría

En la NIA 210 se presenta el establecimiento y lineamiento sobre los términos del trabajo con el cliente y la respuesta del auditor ante la petición del cliente.

Los términos del trabajo deberán ser registrados en una carta compromiso de auditoría u otra forma de contrato.

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor, que el auditor envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe.

Contenido principal

La forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente, pero generalmente incluirán referencia a:

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

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

El auditor puede también incluir en la carta:

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

La Norma Internacional de Auditoría (NIA), deja abiertamente que en la carta compromiso se considere todo aquello importante concerniente al involucramiento de auditores y personas tanto internas como externas al negocio y sobre todo a acuerdos adicionales que puedan existir entre el auditor y el cliente.

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

- Cualquier indicación que el cliente malentienda del objetivo y alcance de la auditoría.
- Cualquier término del trabajo revisado o especial.
- Un cambio reciente de alta gerencia, consejo de directores o propiedad.
- Un cambio importante en la naturaleza o tamaño del negocio del cliente.
- Requisitos legales (Norma Internacional de Auditoría 210).

2.5.4.2 NIA 220 Control de calidad para una auditoría de Estados Financieros

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

La firma de auditoría deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todas las auditorías sean conducidas de acuerdo las Normas Internacionales de Auditoría o a las 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 factores como:

- a. Tamaño y naturaleza de su práctica
- b. Dispersión geográfica
- c. Organización
- d. Apropiado costo/beneficio

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

- 1 Requisitos profesionales
- 2 Competencia y habilidad
- 3 Asignación
- 4 Delegación
- 5 Consultas
- 6 Aceptación y retención de clientes
- 7 Monitoreo

El auditor deberá implementar aquellos procedimientos de control de calidad que sean apropiados a la auditoría en particular, así también proporcionar certeza que el trabajo ha sido

desempeñado con el debido cuidado por personas que tienen el grado de competencia profesional requerido.

Los auxiliares a quienes se delega trabajo necesitan la dirección apropiada, la cual implica darles a conocer toda la información necesaria de la entidad para que desarrollen el trabajo.

Revisión

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

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

Además es necesario que sea revisado oportunamente lo siguiente:

- El plan global y programa de auditoría.
- Evaluaciones de riesgos inherentes y de control.
- Documentación de la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos sustantivos y las conclusiones resultantes.
- Estados Financieros, ajustes de auditoría propuestos y el dictamen propuesto del auditor (Norma Internacional de Auditoría 220).

2.5.4.3 NIA 230 Documentación de Auditoría

El breve resumen de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), es debido a que en el apartado 2.4 en el cual se habla de los papeles de trabajo, que es de lo que trata la NIA 230 por lo que se puede decir que:

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 (NIA´s).

“**Documentación**”, significa el material (Papeles de Trabajo) preparados por y para, u obtenidos y retenidos por el auditor en conexión con el desempeño de la auditoría. Los Papeles de Trabajo pueden ser en forma de datos almacenados en papel, película, medios electrónicos, u otros medios.

Los Papeles de Trabajo:

- Auxilian en la planeación y desempeño de la auditoría;
- Auxilian en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría; y
- Registran la evidencia de auditoría resultante del trabajo de auditoría desempeñado, para apoyar la opinión del auditor.

En el caso de auditorías recurrentes, algunos archivos de Papeles de Trabajo pueden ser clasificados como archivos de auditoría “ permanente ” que son actualizados con nueva información de importancia que subsiste, distinto de los archivos de auditoría periódicos que contienen información que se relaciona primordialmente a la auditoría de un único período. (Norma Internacional de Auditoría 230).

2.5.4.4 NIA 240 Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de Estados Financieros

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), nos dice que al planear y desempeñar procedimientos de auditoría y al evaluar y reportar los resultados consecuentes, el auditor debería considerar el riesgo de presentaciones erróneas de importancia relativa en los Estados Financieros, resultantes de fraude o error. Pero a que se refiere cada uno de estos:

Fraude: es el acto intencional por parte de uno o más individuos, que da como resultado una representación errónea de los Estados Financieros. Puede implicar:

- Manipulación, falsificación o alteración de registros o documentos.
- Malversación de activos.
- Supresión u omisión de los efectos de transacciones en los registros o documentos.
- Registro de transacciones sin sustancia.
- Mala aplicación de políticas contables.

Error: son las equivocaciones no intencionales en los estados financieros, como:

- Equivocaciones matemáticas o de oficina en los registros subyacentes y datos contables.
- Omisión o mala interpretación de hechos.
- Mala aplicación de políticas contables.

A parte de esto la Norma Internacional de Auditoría (NIA), también nos habla de la evaluación de riesgos que surgen de los errores pero a que se refiere la Evaluación del Riesgo:

La Evaluación de Riesgos: es la que en la etapa de planeación se debe hacer acerca del riesgo que nos puede traer consigo el fraude y error en los Estados Financieros que contengan

representaciones erróneas de importancia relativa y averiguar si ha habido algún fraude y error anteriormente.

Además de las debilidades en el diseño de los sistemas de contabilidad y de control interno, otras causas pueden ser:

- La integridad o competencia de la administración.
- Presiones inusuales dentro o sobre una entidad.
- Transacciones inusuales.
- Problemas en la obtención suficiente de evidencia apropiada de auditoría.

Basado en la evaluación del riesgo, el auditor debería diseñar procedimientos de auditoría para obtener certeza razonable de que son detectadas las representaciones erróneas que surgen de fraude y error que son de importancia relativa a los Estados Financieros tomados globalmente.

Existen limitaciones inherentes de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa de los Estados Financieros no sean detectadas, por lo tanto el riesgo de no detectar representaciones erróneas resultantes de fraude es más alto que el riesgo de no detectar una representación errónea resultante de error.

En el caso que se detectara fraude o error y que este tuviera efecto alguno, el auditor deberá desempeñar los procedimientos modificados o adicionales apropiados. El grado de dichos procedimientos dependerá del juicio del auditor respecto de:

- Tipos de fraude y error indicados.
- Probabilidad de ocurrencia.

- Probabilidad que un tipo de fraude o error tenga efecto sobre los Estados Financieros.

Reporte de fraude y error

A la Administración, se debe comunicar los resultados tan pronto como sea factible si existe sospecha que existe; y si realmente se encuentra que existe fraude o error importante.

A los usuarios del dictamen del auditor sobre los Estados Financieros, si se concluye que el fraude o error presenta sobre los Estados Financieros un efecto de importancia relativa y no ha sido corregido, se deberá expresar una opinión calificada o una opinión adversa (Norma Internacional de Auditoría 240).

2.5.4.5 NIA 300 Planeación de una auditoría de Estados Financieros

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), nos habla acerca de como el auditor debe planear el trabajo de auditoría de modo que esta sea desempeñada en una manera efectiva.

Beneficios de la planeación del trabajo:

- Prestar atención adecuada a áreas importantes.
- Identificación de problemas potenciales.
- Ayuda a completar el trabajo de forma expedita.
- Asignación apropiada de trabajo a asistentes.
- Coordinación del trabajo.

Factores que influyen en la planeación

- El tamaño de la entidad.

- La experiencia del auditor con la entidad.
- El conocimiento del negocio.

El Plan global de auditoría

El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría (Memorándum de Planeación), describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría.

Aspectos a considerar en el plan global:

- Conocimiento del negocio
- Compresión de los sistemas de contabilidad y de control interno
- Riesgo e importancia relativa
- Naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos
- Coordinación, dirección, supervisión y revisión
- Otros asuntos

El programa de auditoría:

El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global.

Contenido:

- Objetivos de la auditoría para cada área.
- Presupuesto de tiempo (horas/áreas).
- Procedimiento de auditoría. (Norma Internacional de Auditoría 300).

2.5.4.6 NIA 310 Conocimiento del negocio

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), nos dice que al desempeñar una auditoría de estados financieros, el auditor debe tener un conocimiento del negocio suficiente para que sea posible identificar, y comprender los eventos, transacciones y prácticas que, a juicio, puedan tener un efecto importante sobre los Estados Financieros o en el examen o en el dictamen de auditoría.

Conocimiento del negocio

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 considerar si puede obtenerse un nivel de conocimiento del negocio adecuado para desempeñar la auditoría. Así mismo, obtener información adicional y más detallada. Al obtener el auditor todo ello al inicio, al ir avanzando, esa información sería evaluada y actualizada y se obtendría más información.

La obtención de este conocimiento es un proceso continuo y acumulativo de recolección y evaluación de información y así relacionar el conocimiento resultante con la evidencia de auditoría e información en todas las etapas de 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 la industria.
- Discusión con personas de la entidad.
- Discusión con personal de auditoría interna y revisión de dictámenes de auditoría interna.
- 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.
- Publicaciones relacionadas con la industria.
- Legislación y reglamentos que afecten en forma importante a la entidad.
- Visitas a los locales de la entidad y a las instalaciones de sus plantas.
- Documentos producidos por la entidad.

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 ayuda al auditor para:

- Evaluar riesgos e identificar problemas.
- Planear y desempeñar la auditoría en forma efectiva y eficiente.
- Evaluar la evidencia de auditoría.
- Proporcionar mejor servicio al cliente.

El auditor hace juicios sobre muchos asuntos a lo largo de la auditoría en los que el conocimiento del negocio es importante. Por ejemplo:

- Evaluar el riesgo inherente y de control.
- Considerar los riesgos del negocio y la respuesta de la administración al respecto.
- Desarrollar el plan global de auditoría y el programa de auditoría.
- Determinar un nivel de importancia relativa y evaluar si dicho nivel usado es el apropiado.
- Evaluar la evidencia de auditoría para establecer si es apropiada y la validez de las aseveraciones relacionadas de los estados financieros.
- Evaluar las estimaciones contables y las representaciones de la administración. (Norma Internacional de Auditoría 310).

2.5.4.7 NIA 315 Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), trata de la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material de los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.

El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

A efectos de la NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

Afirmaciones: manifestaciones de la dirección, explícitas o no, incluidas en los estados financieros y tenidas en cuenta por el auditor al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir. A efectos de lo dispuesto en esta definición, las manifestaciones de la dirección incluidas en los estados financieros se entenderán sin perjuicio de las que realicen los órganos de administración u órganos equivalentes de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para la formulación, suscripción o emisión de dichos estados financieros.

Riesgo del negocio: riesgo derivado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones u omisiones significativos que podrían afectar negativamente a la capacidad de la entidad para conseguir sus objetivos y ejecutar sus estrategias o derivado del establecimiento de objetivos y estrategias inadecuados.

Control interno: el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto relativo a uno o más componentes del control interno.

Procedimientos de valoración del riesgo: procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno, con el objetivo de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones concretas contenidas en éstos.

Riesgo significativo: riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría. Requerimiento Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas.

El auditor aplicará procedimientos de valoración del riesgo con el fin de disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones.

Los procedimientos de valoración del riesgo incluirán los siguientes:

- a) Indagaciones ante la dirección y ante otras personas de la entidad que, a juicio del auditor, puedan disponer de información que pueda facilitar la identificación de los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error.
- b) Procedimientos analíticos.
- c) Observación e inspección.

El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno la entidad y su entorno.

El auditor obtendrá conocimiento de lo siguiente:

- a) Factores relevantes sectoriales y normativos, así como otros factores externos, incluido el marco de información financiera aplicable.
- b) La naturaleza de la entidad, en particular:
 - 1. sus operaciones;
 - 2. sus estructuras de gobierno y propiedad;
 - 3. los tipos de inversiones que la entidad realiza o tiene previsto realizar, incluidas las inversiones en entidades con cometido especial; y
 - 4. el modo en que la entidad se estructura y la forma en que se financia para permitir al auditor comprender los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que se espera encontrar en los estados financieros.
- c) La selección y aplicación de políticas contables por la entidad, incluidos los motivos de cambios en ellas. El auditor evaluará si las políticas contables de la entidad son adecuadas a sus actividades y congruentes con el marco de información financiera aplicable, así como con las políticas contables utilizadas en el sector correspondiente.
- d) Los objetivos y las estrategias de la entidad, así como los riesgos de negocio relacionados, que puedan dar lugar a incorrecciones materiales.
- e) La medición y revisión de la evolución financiera de la entidad.

El auditor obtendrá conocimiento del control interno relevante para la auditoría. Si bien es probable que la mayoría de los controles relevantes para la auditoría estén relacionados con la información financiera, no todos los controles relativos a la información financiera son relevantes para la auditoría.

El auditor obtendrá conocimiento del sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera, incluidas las siguientes áreas:

- A. Los tipos de transacciones en las operaciones de la entidad que son significativos para los estados financieros;
- B. Los procedimientos, relativos tanto a las tecnologías de la información (TI) como a los sistemas manuales, mediante los que dichas transacciones se inician, se registran, se procesan, se corrigen en caso necesario, se trasladan al libro mayor y se incluyen en los estados financieros;
- C. Los registros contables relacionados, la información que sirve de soporte y las cuentas específicas de los estados financieros que son utilizados para iniciar, registrar y procesar transacciones e informar sobre ellas; esto incluye la corrección de información incorrecta y el modo en que la información se traslada al libro mayor; los registros pueden ser tanto manuales como electrónicos;
- D. El modo en que el sistema de información captura los hechos y condiciones, distintos de las transacciones, significativos para los estados financieros;
- E. El proceso de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros de la entidad, incluidas las estimaciones contables y la información a revelar significativas; y

- F. Los controles sobre los asientos en el libro diario, incluidos aquellos asientos que no son estándar y que se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes o inusuales.

Actividades de control relevantes para la auditoría

El auditor obtendrá conocimiento de las actividades de control relevantes para la auditoría, que serán aquellas que, a su juicio, es necesario conocer para valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones y para diseñar los procedimientos de auditoría posteriores que respondan a los riesgos valorados.

Si la entidad cuenta con una función de auditoría interna, el auditor, con el fin de determinar si la función de auditoría interna puede ser relevante para la auditoría, obtendrá conocimiento de lo siguiente:

- I. la naturaleza de las responsabilidades de la función de auditoría interna y el modo en que se integra en la estructura organizativa de la entidad; y
- II. las actividades que han sido o que serán realizadas por la función de auditoría interna.

El auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material en:

- los estados financieros; y
- las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que le proporcionen una base para el diseño y la realización de los procedimientos de auditoría posteriores.

Con esta finalidad, el auditor:

Identificará los riesgos a través del proceso de conocimiento de la entidad y de su entorno, incluidos los controles relevantes relacionados con los riesgos, y mediante la consideración de los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en los estados financieros;

El término “función de auditoría interna” se define en la NIA 610, “Utilización del trabajo de los auditores internos”, como: La actividad de evaluación establecida o prestada a la entidad como un servicio. Sus funciones incluyen, entre otras:

- a) El examen, la evaluación y el seguimiento de la adecuación y eficacia del control interno.
- b) Valorará los riesgos identificados y evaluará si se relacionan de modo generalizado con los estados financieros en su conjunto y si pueden afectar a muchas afirmaciones;
- c) Relacionará los riesgos identificados con posibles incorrecciones en las afirmaciones, teniendo en cuenta los controles relevantes que el auditor tiene intención de probar; y
- d) Considerará la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material. Riesgos que requieren una consideración especial de auditoría.

Para juzgar los riesgos que son significativos, el auditor considerará, al menos, lo siguiente:

1. si se trata de un riesgo de fraude;
2. si el riesgo está relacionado con significativos y recientes acontecimientos económicos, contables o de otra naturaleza y, en consecuencia, requiere una atención especial;
3. la complejidad de las transacciones;
4. si el riesgo afecta a transacciones significativas con partes vinculadas;
5. el grado de subjetividad de la medición de la información financiera relacionada con el riesgo, en especial aquellas mediciones que conllevan un elevado grado de incertidumbre; y
6. si el riesgo afecta a transacciones significativas ajenas al curso normal de los negocios de la entidad, o que, por otras razones, parecen inusuales.

Revisión de la valoración del riesgo

La valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones puede variar en el transcurso de la auditoría, a medida que se obtiene evidencia de auditoría adicional. Cuando el auditor haya obtenido evidencia de auditoría de la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores, o bien cuando haya obtenido nueva información, y en uno y otro caso sean incongruentes con la evidencia de auditoría sobre la que el auditor basó inicialmente la valoración, el auditor revisará la valoración y modificará, en consecuencia, los procedimientos de auditoría posteriores que hubiera planificado.

El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- a) los resultados de la discusión entre el equipo del encargo, así como las decisiones significativas que se tomaron;
- b) los elementos clave del conocimiento obtenido en relación con cada uno de los aspectos de la entidad y de su entorno, así como de cada uno de los componentes del control interno; las fuentes de información de las que proviene dicho conocimiento; y los procedimientos de valoración del riesgo aplicados;
- c) los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones, identificados y valorados de conformidad con lo requerido.
- d) los riesgos identificados, así como los controles relacionados con ellos, respecto de los que el auditor ha obtenido conocimiento. (Norma Internacional de Auditoría 315).

2.5.4.8 NIA 320 Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría

El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría cuando conduzca una auditoría la Importancia Relativa es definida así: “La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en la Información Auditada.”

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

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

Está debe ser considerada por el auditor cuando:

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

Relación inversa entre importancia relativa y el riesgo de auditoría:

“Mientras más alto es el nivel de importancia relativa, más bajo el riesgo de auditoría y viceversa.” La evaluación del auditor en la importancia relativa y el riesgo de auditoría puede ser diferente en el momento de planear inicialmente el trabajo, que en el momento, de evaluar los resultados de procedimientos de auditoría.

Al evaluar la apropiada presentación de los Estados Financieros el auditor debería evaluar si el agregado de representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría, es de importancia relativa.

Si la administración se niega a ajustar los Estados Financieros y los resultados de los procedimientos de auditoría ampliados no capacitan al auditor para concluir que el agregado de representaciones erróneas no corregidas no es de importancia relativa, el auditor debería considerar la modificación apropiada al dictamen del auditor de acuerdo con NIA. (Norma Internacional de Auditoría 320).

2.5.4.9 NIA 400 Evaluaciones de riesgo 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 efectiva. 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.

Riesgo de Auditoría:

El riesgo que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando la Información a Auditar está elaborada en forma errónea de una manera importante. Componentes: Riesgo Inherente, Riesgo de Control y Riesgo de Detección.

Riesgo Inherente:

Es la susceptibilidad de la Información a Auditar a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas otro tipo de información, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

Al desarrollar el plan global de auditoría, el auditor deberá evaluar el Riesgo Inherente a nivel de la Información a Auditar “Estados Financieros”.

Al desarrollar el programa de auditoría, el auditor deberá relacionar dicha evaluación a nivel de aseveración de la Información a Auditar considerando la importancia relativa, o asumir que el riesgo inherente es alto para la aseveración.

Riesgo Inherente: a nivel de los Estados Financieros

- La integridad de la administración.
- La experiencia y conocimiento de la administración y cambios en la administración durante el período, por ejemplo, la inexperiencia de la administración puede afectar la preparación de los Estados Financieros de la entidad.
- Presiones inusuales sobre la administración, por ejemplo, circunstancias que podrían predisponer a la administración a dar una representación errónea de los Estados Financieros, tales como el que la industria está pasando por un gran número de fracasos de negocios o una entidad que carece de suficiente capital para continuar operaciones.

- La naturaleza del negocio de la entidad, por ejemplo, el potencial para obsolescencia tecnológica de sus productos y servicios, la complejidad de su estructura de capital, la importancia de las partes relacionadas y el número de locaciones y diseminación geográfica de sus instalaciones de producción.
- Factores que afectan la industria en la que opera la entidad, por ejemplo, condiciones económicas y de competencia según identificadas por las tendencias e índices financieros, y cambios en tecnología, demanda del consumidor y prácticas de contabilidad comunes a la industria.

Riesgo de Control:

Es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en la Información a Auditar y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas otra Información, y que no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los Sistemas de Contabilidad y de Control Interno.

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. Siempre habrá algún riesgo de control a causa de las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno.

Después de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, el auditor deberá hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, al nivel de aseveración, para la información a auditar de importancia relativa.

El auditor ordinariamente evalúa el riesgo de control a un alto nivel para algunas o todas las aseveraciones cuando:

- ✓ Los sistemas administrativos en general tienen limitaciones

- ✓ Los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad no son efectivos; o
- ✓ Cuando al evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad no son eficientes.

Las pruebas de control pueden incluir:

- ✓ Inspección de documentos que soportan la información auditada 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 quién 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 aplicados por la administración.

El auditor debería obtener evidencia de auditoría por medio de pruebas de control para soportar cualquier evaluación del riesgo de control que sea menos que alto. Mientras más baja la evaluación del riesgo de control, más soporte debería obtener el auditor de que los sistemas de contabilidad y de control interno están adecuadamente diseñados y operando en forma efectiva.

Relación entre las evaluaciones: Riesgo Inherente y de Control

- ✓ La administración a menudo reacciona a situaciones de riesgo inherente diseñando sistemas generales, 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.

Riesgo de Detección:

Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que existe en la Información a Auditar que podría ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con otra Información con representaciones erróneas

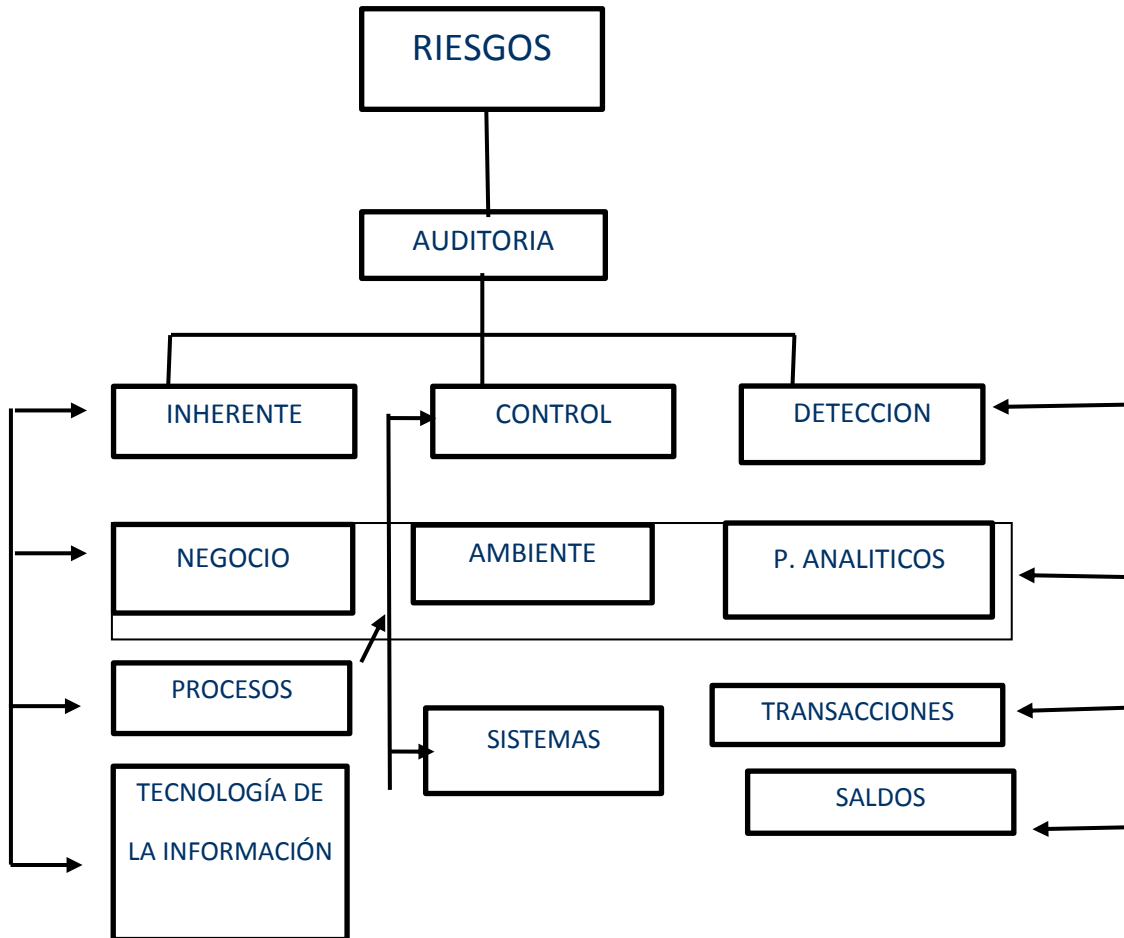
El nivel de riesgo de detección se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor. La evaluación del auditor del riesgo de control, junto con la evaluación del riesgo inherente, influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que deben desempeñarse para reducir el riesgo de detección, y por tanto el riesgo de auditoría, a un nivel aceptablemente bajo.

Algún riesgo de detección estaría siempre presente aún si un auditor examinara 100 por ciento la información a auditar, el saldo de una cuenta o clase de transacciones porque, por ejemplo, la mayor parte de la evidencia de auditoría es persuasiva y no conclusiva.

El auditor deberá 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 deberá considerar:

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

EVALUACIONES DE RIESGO DE CONTROL INTERNO:



2.5.4.9.1 Control Interno

Son todas las políticas y procedimientos adoptados por la administración de una entidad, para lograr asegurar la conducción ordenada y eficiente de un negocio incluyendo:

- Adhesión a políticas de la administración.
- Salvaguarda de activos.
- Prevención y detección de fraude y error.
- Precisión e integridad de registros contables
- Preparación de información financiera confiable.

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

Ambiente de Control

Significa la actitud global, conciencia y acciones de los directores y 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. Sin embargo, un ambiente fuerte no asegura, por sí mismo, la efectividad del sistema de control interno.

Procedimientos de Control

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 de control incluyen:

- Reportar, revisar, 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:

1. Cambios de programas de computadora
2. Acceso a archivos de datos.
3. Mantener y revisar los sistemas administrativos y contables y los productos de cada uno de ellos en la entidad.

- 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.
- Comparar y analizar los resultados financieros con las cantidades presupuestadas (Norma Internacional de Auditoría 400)

2.5.4.10 NIA 500 Evidencia de Auditoría

Esta Norma nos habla de la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoría y comprenderá:

- ✓ Documentos Fuente.
- ✓ Registros contables subyacentes a los estados financieros.
- ✓ Información corroborativa de otras fuentes.

Estos se obtienen de una mezcla adecuada de:

1. Pruebas de Control: Diseño y operación efectiva de sistemas de contabilidad y de control interno.

2. Procedimientos sustantivos: Obtención de evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia relativa en los Estados Financieros, y son de dos tipos:

- a) Pruebas de detalles de transacciones y saldos; y
- b) Procedimientos analíticos.

Suficiencia y propiedad

La suficiencia y la propiedad están interrelacionadas y aplican a la evidencia de auditoría obtenida tanto en las pruebas de control como en procedimientos sustantivos.

- 1. SUFICIENCIA: Es la medida de la cantidad
- 2. PROPIEDAD: Es la medida de calidad y su relevancia para una particular aseveración y confiabilidad

Factores que afectan el juicio del auditor:

- i. Naturaleza y el nivel del riesgo inherente.
- ii. Naturaleza de los sistemas de contabilidad, de control interno y la evaluación del riesgo de control.
- iii. Importancia relativa de la partida examinada.
- iv. Conocimiento acumulado.
- v. Resultados de los procedimientos de auditoría, incluyendo fraude o error que puedan haberse encontrado.
- vi. Fuente y confiabilidad de información disponible.

Aspectos sobre los que el auditor debería obtener evidencia:

- ✓ Diseño: Sistemas diseñados adecuadamente para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa;
- ✓ Operación: los sistemas que existen y han operado en forma efectiva a lo largo del período relevante.

Evidencia obtenida de las pruebas sustantivas

El auditor debe considerar la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría de dichas pruebas junto con cualquier evidencia de pruebas de control para soportar las aseveraciones de los Estados Financieros.

Confiabilidad

- a) De fuentes externas: Más confiable que la generada internamente
- b) Generada internamente: Más confiable cuando los sistemas de control son efectivos
- c) Directamente por el auditor: Más confiable que la obtenida de la entidad
- d) Escrita: Más confiable que representaciones orales

2.5.4.10.1 Tipos de Evidencias de Auditoría

Inspección

Implica el examen de registros o de documentos, ya sean internos o externos en papel, en soporte electrónico u otro medio, o un examen físico de un activo. El examen de los registros o documentos proporciona evidencia de auditoría con diferentes grados de fiabilidad, dependiendo de la naturaleza y la fuente de aquéllos, y en el caso de registros y documentos internos, de la eficacia de los controles sobre su elaboración. Un ejemplo de inspección utilizada como prueba de control es la inspección de registros en busca de evidencia de autorización. Algunos documentos constituyen, directamente evidencia de auditoría sobre la existencia de un

activo; como un documento que sea un instrumento financiero, podría ser una acción o un bono. Es posible que la inspección de dichos documentos no proporcione necesariamente evidencia de auditoría sobre su propiedad o su valor. Adicionalmente, la inspección de un contrato ejecutado puede proporcionar evidencia de auditoría relevante con respecto a la aplicación de las políticas contables por la entidad, como el reconocimiento de ingresos.

La inspección de activos tangibles puede proporcionar evidencia de auditoría fiable con respecto a su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones de la entidad o sobre la valoración de los activos. La inspección de partidas individuales de las existencias puede añadirse a la observación del recuento de las existencias.

Observación

Consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas; por ejemplo, la observación por el auditor del recuento de existencias realizado por el personal de la entidad o la observación de la ejecución de actividades de control. Esta proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar al modo en que se realiza el proceso o el procedimiento.

Confirmación Externa

Una confirmación externa constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio. Los procedimientos de confirmación externa con frecuencia son relevantes cuando se trata de afirmaciones relacionadas con determinados saldos contables y sus elementos. Sin embargo, las confirmaciones externas no tienen que limitarse necesariamente solo a saldos contables. Por ejemplo, el auditor puede solicitar confirmación de los términos de acuerdos o de transacciones de una entidad con terceros; la solicitud de

confirmación puede tener por objeto preguntar si se ha introducido alguna modificación en el acuerdo, y de ser así, los datos al respecto. Los procedimientos de confirmación externa también se utilizan para obtener evidencia de auditoría sobre la ausencia de determinadas condiciones; por ejemplo, la ausencia de un “acuerdo paralelo” que pueda influir en el reconocimiento de ingresos.

Recalculo

El recalculo consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros. El recalculo se puede realizar manualmente o por medios electrónicos.

Reejecución

La reejecución implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.

Procedimientos Analíticos

Los procedimientos analíticos consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente pueda suponer que existan entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, si es necesario, la investigación de variaciones o de relaciones identificadas que resultan incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en un importe significativo.

Indagación

La indagación consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de adentro como de fuera de la entidad. La indagación se utiliza de forma extensiva a lo largo de la auditoría y adicionalmente a otros procedimientos de auditoría. Las indagaciones pueden variar desde la indagación formal planteada por escrito hasta

la indagación verbal informal. La evaluación de las respuestas obtenidas es parte integrante del proceso de indagación.

Las respuestas a las indagaciones pueden proporcionar al auditor información que no posea previamente o evidencia de auditoría corroborativa. Por el contrario, las respuestas podrían proporcionar información que difiera significativamente de otra información que el auditor haya obtenido; por ejemplo, información relativa a la posibilidad de que la dirección ignore los controles. En algunos casos, las respuestas a las indagaciones constituyen una base para que el auditor modifique o aplique procedimientos de auditoría adicionales.

Si bien la corroboración de la evidencia obtenida mediante indagaciones es a menudo de especial importancia, en el caso de indagaciones sobre la intención de la dirección, la información disponible para confirmar dicha intención de la dirección puede ser limitada. En estos casos, el conocimiento de los antecedentes de la dirección a la hora de llevar a cabo sus intenciones declaradas, por la dirección para elegir una vía de actuación determinada y la capacidad de la dirección para adoptar una vía de actuación específica, pueden proporcionar información relevante para corroborar la evidencia obtenida mediante indagaciones.

Con respecto a algunas cuestiones, el auditor puede considerar necesario obtener manifestaciones escritas de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, para confirmar las respuestas a las indagaciones verbales. (Norma Internacional de Auditoría 500).

2.5.4.11 NIA 501 Evidencia de Auditoría consideraciones específicas para partidas seleccionadas

Esta NIA trata de las consideraciones específicas que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, con respecto a determinados aspectos de las existencias, los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad, así como la información por segmentos en una auditoría de estados financieros.

Objetivo de esta NIA El auditor debe obtener suficiente y adecuada evidencia de auditoría respecto a existencias y condición del inventario, integridad de los litigios y reclamaciones que afecten a la entidad y la presentación y revelación de la información por segmentos.

Consideraciones específicas para partidas seleccionadas:

Inventario:

Cuando el inventario es un rubro de importancia relativa en los estados financieros; la evidencia puede obtenerse de:

1. La revisión y presencia de los conteos físicos. Si el auditor no puede estar presente en el conteo físico de los inventarios el auditor debe utilizar procedimientos adicionales que le aseguren obtener la evidencia necesaria relacionada con el inventario. Por ejemplo:
 - ✓ Puede inspeccionar documentación de la venta posterior de partidas específicas del inventario adquiridos o comprado antes del conteo físico del inventario.
 - ✓ Cuando el inventario es responsabilidad de un tercero, el auditor debe solicitar confirmación del tercero en cuanto a la existencia y condición del inventario y realizar la inspección y procedimientos necesarios.
2. Evaluación de los procedimientos implementados para controlar.

3. Registrar los resultados de los conteos físicos e inspeccionar el inventario.

Litigios y Reclamaciones:

El auditor debe diseñar e implementar los procedimientos necesarios para la identificación de litigios y reclamaciones que involucren a la entidad, y que representen riesgo de representación errónea de importancia relativa; asimismo, debe solicitar representaciones escritas a la administración o encargados del gobierno corporativo acerca de los litigios y reclamaciones conocidos revelándolos en su totalidad para el desarrollo de la auditoría.

Si el auditor determina que los litigios y reclamaciones son un riesgo de representación errónea de importancia relativa debe realizar una comunicación mediante una petición escrita al consejero legal de la entidad, si lo permiten las leyes y reglamentos; sino es posible el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría adicionales.

Si no es posible obtener la suficiente evidencia sobre los litigios y reclamaciones, o el abogado de la entidad no ha dado respuesta a la petición del auditor; éste debe modificar su opinión en el dictamen sobre los estados financieros.

Información por Segmentos:

El auditor debe obtener suficiente y apropiada evidencia sobre la presentación y revelación de la información por segmentos; mediante el entendimiento de los métodos que utiliza la administración y demás procedimientos analíticos y de auditoría acordes a las circunstancias.

(<https://mlopezgt.wordpress.com/2014/11/07/nia-501-evidencia-de-auditoria-consideraciones-especificas-para-determinadas-areas/>).

2.5.4.12 NIA 520 Procedimientos analíticos

Esta norma nos habla de que el auditor deberá aplicar procedimientos analíticos en las etapas de planeación y de revisión global de la auditoría.

“Procedimientos Analíticos”

Los procedimientos analíticos son el análisis de índices y tendencias significativas incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de las cantidades pronosticadas.

Los procedimientos analíticos incluyen la consideración de comparaciones de la información financiera de la entidad por, ejemplo:

- ✓ Información comparable de períodos anteriores.
- ✓ Resultados anticipados de la entidad, tales como presupuestos o pronósticos, o expectativas del auditor, como una estimación de depreciación.
- ✓ Información similar de la industria.

Los procedimientos analíticos también incluyen la consideración de relaciones:

- a) Entre elementos de información financiera que se esperaría se conformaran a un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad.
- b) Entre información financiera e información no financiera relevante.

Utilización:

- Planear la auditoría: ayudan en la comprensión del negocio y en identificar áreas de riesgo potencial
- Procedimientos sustantivos cuando su uso puede ser más efectivo que las pruebas detalladas para reducir el riesgo de detección para aseveraciones específicas.
- Etapa final de auditoría mediante revisión global de los Estados Financieros.

Estos procedimientos se deberán aplicar en la etapa de la planeación para ayudar en la comprensión del negocio y en identificar áreas de riesgo potencial.

La confianza del auditor en los procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de detección relativo a aseveraciones específicas de los Estados Financieros puede derivarse de las pruebas de detalles, de procedimientos analíticos, o de una combinación de ellos.

Al desempeñar los procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos se debe considerar:

- Los objetivos de los procedimientos analíticos y el grado al cual pueden ser confiables sus resultados.
- La naturaleza de la entidad y la degradación de la información.
- Disponibilidad de información financiera y no financiera.
- Confiabilidad de la información.
- Relevancia de la información.
- Fuente de información disponible.
- Comparabilidad de la información.
- Conocimiento en auditorías previas, comprensión de la efectividad de los sistemas de contabilidad y control interno y los problemas que han dado lugar a ajustes.

El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos al final de la auditoría al formarse una conclusión global sobre si los Estados Financieros como un todo son consistentes con el conocimiento del auditor, del negocio.

El grado de confiabilidad que el auditor pone sobre los resultados de los procedimientos analíticos depende de los siguientes factores:

- Importancia relativa de las partidas implicadas.
- Otros procedimientos de auditoría dirigidos hacia los mismos objetivos de auditoría.
- Evaluaciones de riesgos inherentes y de control. (Norma Internacional de Auditoría 520).

2.5.4.13 NIA 530 Muestreo de auditoría

Esta norma nos dice que al diseñar los procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a prueba a fin de reunir evidencia en la auditoría que cumpla los objetivos de ésta. Pero antes de esto debemos saber los siguientes términos

Muestreo de Auditoría: Implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos de 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones de tal manera que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selección.

Universo: Conjunto total de datos de los que se selecciona una muestra y sobre los cuales se extrae conclusiones.

Riesgo en el Muestreo: Posibilidad que la conclusión del auditor de una muestra pueda ser diferente de la conclusión alcanzada si el universo se sometiera al procedimiento de auditoría.

Hay dos tipos de riesgo en el muestreo:

1. Si en una prueba de control, el riesgo de control es más bajo de lo que realmente es, o en una prueba sustantiva, no existe un error de importancia relativa pero en realidad si existe. Esto altera la efectividad de auditoría y conlleva a una opinión inapropiada.

2. Si en una prueba de control, el riesgo de control es más alto de lo que realmente es, o en una prueba sustantiva, existe un error de importancia relativa y en realidad no existe. Afecta la eficiencia de la auditoría, ya que se realiza trabajo adicional para comprobar que lo inicial está incorrecto.

Unidad de Muestreo: Partidas individuales que constituyen un universo.

Muestreo Estadístico: Cualquier enfoque al muestreo que tenga las siguientes características:

- a) selección al azar de una muestra; y
- b) uso de teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra.

Si no posee las anteriores características es considerado un muestreo no estadístico.

Estratificación: Proceso de dividir un universo en sub universos, donde cada uno es un grupo de unidades de muestreo con características similares.

Error Tolerable: Error máximo en un universo aceptable.

La evidencia de auditoría se obtiene de la mezcla apropiada de pruebas de control y procedimientos sustantivos. Se llevan a cabo pruebas de control si se planea evaluar el riesgo de control a menos que alto por una aplicación particular.

Los procedimientos sustantivos están relacionados con montos y son de dos tipos: procedimientos analíticos y pruebas de detalle sobre transacciones y saldos.

En la obtención de evidencia se debe usar juicio profesional al evaluar el riesgo de auditoría y diseñar procedimientos de auditoría para asegurar que se reduzca a un nivel bajo aceptable. Y a su vez, se evita que el auditor emita una opinión inapropiada cuando los estados financieros contengan un error con importancia relativa.

Los medios de selección de partidas de prueba para reunir evidencia de auditoría disponible son:

- a) Seleccionar todas las partidas (examen del 100%). Poco probable para pruebas de control, es más común para procedimientos sustantivos.
- b) Seleccionar partidas específicas.
- c) Muestreo en la auditoría.

Al diseñar una muestra de auditoría, se deberá considerar los objetivos de la prueba y los atributos del universo de la que se extraerá la muestra. Se consideran los objetivos específicos a lograr y la combinación de procedimientos de auditoría que ayuden a lograr dichos objetivos.

Es importante que el auditor se asegure que el universo es apropiado al objetivo del procedimiento de muestreo.

En la estratificación, su objetivo es reducir la variabilidad de partidas dentro de cada estrato y por lo tanto permitir que se reduzca el tamaño de la muestra sin un incremento proporcional en el riesgo de muestreo. Al aplicar procedimientos sustantivos, la estratificación se da por la importancia de su valor monetario.

Para determinar el tamaño de la muestra, el auditor deberá considerar si el riesgo de muestreo se reduce a un nivel aceptablemente bajo. Dicho tamaño puede determinarse por la aplicación de una fórmula estadística o mediante juicio profesional aplicado objetivamente a las circunstancias.

Para la selección de la muestra se tomarán partidas con la expectativa de que todas las unidades de muestreo en el universo tengan una oportunidad de selección. Los métodos principales de selección de muestras son el uso de tablas de números al azar o programas de computación.

En la aplicación de procedimientos de auditoría, el auditor deberá aplicar los procedimientos de auditoría apropiados al objetivo de la prueba particular sobre cada partida seleccionada.

Evaluación de los Resultados de la Muestra

Se deberá evaluar los resultados de la muestra para determinar si la evaluación preliminar de la característica relevante del universo se confirma o necesita ser revisada. En una prueba de control, una tasa de error inesperadamente alta en la muestra puede llevar a un incremento en el nivel evaluado de riesgo de control, a menos que se obtenga evidencia adicional que soporte la evaluación inicial.

En procedimiento sustantivo, una cantidad inesperadamente alta de error en una muestra puede causar que el auditor estime que el saldo de cuenta o clase de transacciones contiene errores de importancia relativa.

Si la evaluación de los resultados de la muestra indica que la evaluación preliminar de la característica relevante del universo necesita revisarse, el auditor puede:

- a) Pedir a la administración que investigue los errores identificados y el potencial de errores adicionales, y que registre los ajustes necesarios, y/o
- b) Modificar los procedimientos de auditoría planeados.
- c) Considerar el efecto en la operación. (Norma Internacional de Auditoría 530).

2.5.4.14 NIA 700 Formación de una opinión e informe sobre los Estados Financieros

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones de la evidencia de auditoría, como base para expresar una opinión sobre los Estados Financieros.

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

Elementos básicos del dictamen:

- a) Título
- b) Destinatario
- c) Entrada o párrafo introductorio
 - i) Identificación de los estados financieros
 - ii) Declaración de responsabilidad: Administración y Auditor
- d) Párrafo de alcance
 - I. Referencia a Normas Internacionales de Auditoría o normas o prácticas nacionales relevantes
 - II. Descripción del trabajo del auditor
- e) Párrafo de opinión.
- f) Fecha del dictamen
- g) Dirección del auditor
- h) Firma del auditor

El dictamen del auditor deberá expresarse una opinión limpia cuando el auditor concluye que los Estados Financieros están presentados razonablemente, en todos sus aspectos importantes.

Dictámenes modificados son aquellos que se modifican por las siguientes situaciones:

Asuntos que no afectan la opinión:

- Énfasis en un asunto

Asuntos que si afectan la opinión:

- Opinión calificada

El auditor puede emitir una opinión calificada, cuando:

1. Existen limitaciones en el alcance : Salvedad o abstención de opinión
2. Cuando hay una limitación en el alcance, el dictamen del auditor debería describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los Estados Financieros
3. Hay un desacuerdo con la administración: Salvedad u opinión adversa.

Si tales desacuerdos son de importancia relativa para los Estados Financieros, el auditor debe expresar una opinión con salvedad o adversa.

Opinión con salvedades: Se expresa cuando se concluye que no puede expresarse una opinión limpia, pero el desacuerdo o limitación no es tan importante, que requiera una opinión adversa o una abstención de opinión.

Abstención de opinión: El posible efecto de la limitación al alcance es tan importante y el auditor no pudo obtener suficiente evidencia, que le permita expresar una opinión.

Opinión adversa: el efecto de un desacuerdo es tan importante para los Estados Financieros que el auditor concluye que una salvedad no es adecuada.

Cuando el auditor expresa una opinión calificada, debería incluirse una descripción clara de todas las razones sustantivas y si es factible, cuantificar el posible efecto sobre los Estados Financieros. (Norma Internacional de auditoría 700).

2.6 Marco Conceptual

2.6.1 Conceptos y Definiciones

Auditoría:

La auditoría, en general es un examen sistemático de los Estados Financieros, registros y operaciones con la finalidad de determinar si están de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, con las políticas establecidas por la dirección y con cualquier otro tipo de exigencias legales o voluntariamente aceptadas (Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

Otro concepto sería que la auditoría es una actividad profesional que consiste en el desarrollo del examen minucioso, crítico y constructivo de eventos individuales o colectivos con la finalidad de verificar las cifras presentadas en los Estados Financieros básicos que estén de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad, de tal manera que le permita al auditor emitir una opinión y promover la implantación de acciones correctivas para mejorar su ejecución. (Sánchez Curiel G., Auditoría Operacional, Capítulo 1, Pág. No. 1 Tercera Edición, 1993 Ediciones Contables y Administrativas S.A. de C.V.).

Así como también se puede decir que la auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos a fin de evaluar las declaraciones de acuerdo a los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas. (Auditoría de Montgomery, Pág. N° 37).

La auditoría es el examen crítico y sistemático que realiza una persona o un grupo de personas independientes de la empresa auditada para obtener y evaluar de manera objetiva las

evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados.

Su finalidad es determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, indagando sobre la actitud, integridad y autenticidad. Es realizada por un profesional experto en contabilidad, de los libros y registros contable de una entidad para opinar sobre la racionalidad de la información contenida en ellos y sobre el cumplimiento de las leyes y o normas contables. (Ministerio de Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período 2013).

La auditoría es una actividad profesional. En ese sentido implica al mismo tiempo el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de actividad; sin embargo en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con vasto número de personas desconocidas que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para la toma de decisiones

Para realizar una auditoría, se requiere que auditor tenga un gran conocimiento sobre la estructura y el funcionamiento de la entidad económica sujeta al análisis, no solo en su parte interna sino el medio ambiente en el cual ella se desarrolla así como de la normativa legal a la cual está sujeta. (Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

2.6.2 Características de la Auditoría Externa

La auditoría debe ser realizada en forma analítica, sistemática, con amplio sentido crítico por parte del profesional que realice el examen; por lo tanto no puede estar sometida a conflictos de intereses el examinador, quien actuara siempre con independencia para que su opinión tenga una verdadera validez ante los usuarios de la misma; debiendo en su evaluación poseer un patrón contra el cual efectuar la comparación y poder concluir sobre el sistema examinado. Teniendo en cuenta las siguientes características:

- Examina de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.
- 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 (Certificándolas).
- Dictamina la situación económica y financiera.
- Informa a la junta general de accionistas, socios o dueños de la entidad.

(Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

2.6.3 Ramas de la Auditoría

La auditoría puede clasificarse enmarcada atendiendo factores que intervienen en su origen de la siguiente manera:

1. Atendiendo a la afiliación del auditor: estatal e independiente o privada
2. Atendiendo a la relación del trabajo: externas e internas.

3. Atendiendo el objeto que revisa: estatal general, estatal fiscal e independiente.

4. atendiendo a los objetivos fundamentales que persigue: de gestión, financiera entre otras.

(Ministerio de Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período 2013).

2.6.3.1 Tipos de Auditoría

Auditoría fiscal

La auditoría fiscal es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con la hacienda pública su grado de adecuación con Principios y Normas Contables Generalmente Aceptados, debiendo para ello investigar si las declaraciones fiscales se han realizado razonablemente.

Auditoría Financiera

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

Auditoría administrativa

Es el revisar y evaluar si los métodos, sistemas y procedimientos que se siguen en todas las fases del proceso administrativo aseguran el cumplimiento con políticas, planes, programas leyes y reglamentaciones que puedan tener un impacto significativo en operación de los reportes y asegurar que la organización los esté cumpliendo y respetando.

Auditoría Operativa

Es un examen de la gestión de la empresa con el propósito de evaluar la eficacia de los resultados con respecto a las metas previstas. Una auditoría de este tipo requiere la existencia previa de un plan de actividades y presupuesto concreto de los resultados esperados. Su propósito es determinar los grados de efectividad, economía y eficiencia alcanzados por la organización y formular recomendaciones.

Auditoría de Sistemas

Se ocupa de analizar la actividad que se conoce como técnica de sistemas en todas sus facetas. 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.

Auditoría Interna

Tiene por objeto verificar los diferentes procedimientos y sistemas de control interno establecidos por una empresa con el fin de conocer si funcionan como se había previsto al tiempo que ofrece a la gerencia posibles cambios o mejoras en los mismos.

Es una actividad independiente que tiene lugar dentro de la empresa y que está encaminada a la revisión de operaciones contables y de otra naturaleza, con la finalidad de prestar un servicio a la dirección. (Ministerio De Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período 2013).

Auditoría Forense

Es la auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre los fraudes y delitos en el desarrollo de funciones públicas y privadas. En términos contables, es la ciencia que permite

reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, para que sea aceptada por una corte o un juez en contra de los perpetradores de un crimen económico.

Auditoría de Cumplimiento

Es el examen cuyo objetivo es evaluar si las instituciones están cumpliendo con la ejecución de sus actividades de conformidad con las leyes, reglamentos, normas, principios y demás lineamientos establecidos para el cumplimiento técnico y legal.

Auditoría Gubernamental

Es la auditoría que se realiza en las instituciones gubernamentales y otras instituciones que reciben fondos del presupuesto general de la nación. Esta auditoría generalmente la realiza el ente contralor del sector público en cada país, al cual por ley le han sido conferidas las facultades de fiscalización de dichas entidades.

Auditoría de Gestión y Operacional

Este tipo de auditoría es un estudio de una unidad específica, área o programa de una organización, con el fin de medir su desempeño, el cual se puede juzgar en términos de efectividad y eficiencia. Una auditoría operacional tiende a exigir un juicio más subjetivo del que exigen las auditorías de estados financieros o de cumplimiento.

Auditoría Especial

Este tipo de auditoría es una categoría mixta que incluye auditorías que no son consideradas como financieras, operativas, de cumplimiento o de rendimiento. La competencia del auditor para hacer revisión y los términos contractuales serían las únicas limitaciones de importancia que atañen a la revisión.

Auditoría de Calidad

Es también considerada como una auditoría de cumplimiento y es aquella que tiene como propósito verificar el cumplimiento de las normas y procedimientos contenidos en los sistemas de calidad adoptados por la entidad, relativos a la calidad de los bienes producidos o de los servicios prestados. Este tipo de auditorías es de carácter obligatorio para aquellas entidades que han optado por utilizar las normas de calidad ISO u otras existentes.

Auditoría de Medio Ambiente

Es un trabajo especializado que consiste en realizar auditoría para verificar el grado de contaminación que provocado a una entidad como resultado de los procesos producidos, el tratamiento de los desechos, al almacenaje de productos tóxicos, entre otros. Con el fin de informar a los usuarios sobre el cumplimiento de leyes y normativas que regulen el medio ambiente. (Medrano Reynaldo, folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016).

2.6.4 Fases de la Auditoría

La práctica de la auditoría se divide en tres fases:

1. Planeación
2. Ejecución
3. Informe

Primera fase Planeación:

En esta fase se establecen las relaciones entre auditores y la entidad, para determinar alcance y objetivos. Se hace un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevara a efecto. Los principales elementos de esta fase son:

- A. **Conocimiento y comprensión de la entidad:** se hace a través de un análisis que debe contemplar: su naturaleza operativa, su estructura organizacional, giro del negocio, capital, estatutos de constitución, disposiciones legales que la rigen, sistema contable que utiliza, volumen de sus ventas, y todo aquello que sirva para comprender exactamente cómo funciona la empresa.
- B. **Objetivos y alcance de la auditoría:** los objetivos son los que indican el propósito por lo que se contrata la firma de auditoría, que se persigue con el examen, para que y por qué. El alcance tiene que ver por un lado, con la extensión del examen, es decir, si se van a examinar todos los estados financieros en su totalidad, o solo uno de ellos, o una parte de ellos, o más específicamente solo un grupo de cuentas. Así como también puede estar referido a un periodo.
- C. **Estudio y valuación del control interno:** este análisis reviste de vital importancia esta etapa, porque de su resultado se comprenderá la naturaleza y extensión del plan de auditoría y la valoración y oportunidad de los procedimientos a utilizarse durante el examen.
- D. **Análisis de los riesgos y la materialidad:** el riesgo en auditoría representa la posibilidad de que el auditor exprese una opinión errada en su informe debido a que los estados financieros o la información suministrada estén afectados por una distorsión material o

normativa. en auditoria se conocen tres tipos de riesgos: inherente, de control y de detección.

- E. **Análisis financiero:** consiste en la interpretación de la información financiera o de los valores registrados por el cliente, para medir el comportamiento y riesgo en un periodo determinado. El análisis más conveniente es el de las tendencias, poniendo atención aquellas cuentas que presentan cambios sustanciales de un año a otro.
- F. **Memorándum de planeación:** es un documento formal en el cual se resumen los principales resultados obtenidos en la fase de planeación y la estrategia tentativa de la auditoria, reflejando las posibles áreas críticas y la evaluación de los riesgos, utilizando el conocimiento del auditor y la información obtenida durante el estudio y la evaluación del control interno, del análisis de los estados financieros y de aquellos antecedentes que consten en informes y dictámenes de auditorías.
- G. **Elaboración de Programas de Auditoría:** es el documento que detalla los objetivos y procedimientos de auditoria objeto de su examen, que debe tener en sus manos cada miembro del equipo de auditoria. Un programa de auditoria debe contener dos aspectos fundamentales: objetivos de la auditoria y procedimientos a aplicar durante el examen de auditoria. (Garza Nelson Humberto, material didáctico utilizado para impartir la materia de auditoría II año 2012).

Segunda fase Ejecución de la auditoría:

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

Aunque las tres fases son importantes esta viene a ser el centro de lo que es el trabajo de auditoria, donde se realizan todas las pruebas y se utilizan todas las técnicas de o procedimientos para encontrar las evidencias de auditoria que sustentaran el informe de auditoría.

Los elementos de esta fase son:

- Las pruebas de auditoria
- Técnicas de muestreo
- Evidencia de auditoria
- Elaboración de los papeles de trabajo
- Hallazgos de auditoria. (Garza Nelson Humberto, material didáctico utilizado para impartir la materia de auditoria II año 2012)

Tercera fase Emisión del dictamen e informe:

El informe de auditoría debe contener a lo menos:

- 1 dictamen sobre los estados financieros o del área administrativa audita
- 2 informe sobre la estructura del control interno de la identidad
- 3 conclusiones y recomendaciones resultantes de la auditoria
- 4 deben detallarse en forma clara y sencilla , los hallazgos encontrados

En esta fase se analizan las comunicaciones que se dan entre en el auditado y los auditores, es decir:

- a. Comunicaciones de la entidad , y
- b. Comunicaciones del auditor

Entre las primeras tenemos:

- a. Carta de representación
- b. Reporte a partes externa

En las comunicaciones del auditor están:

- a. Memorando de requerimientos
- b. Comunicación de hallazgos
- c. Informe de control interno (Garza Nelson Humberto, material didáctico utilizado para impartir la materia de auditoría II año 2012).

2.6.5 Técnicas de Auditoría

Las técnicas son el conjunto de recursos que se emplean en un arte o una ciencia. Son pasos lógicos para llegar al examen de auditoría. Recursos investigativos que realiza el auditor para hacer el examen.

Las técnicas de Auditoría son los recursos particulares de investigación, utilizados por el auditor para obtener los datos necesarios para corroborar la información que ha obtenido o le han suministrado (Evidencia Primaria). Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

En si son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público y Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Dentro de las Técnicas de Auditoría más conocidas tenemos:

Técnicas Oculares:

- **Observación:** consiste en cerciorarse en forma ocular de ciertos hechos o circunstancias; es decir presenciar de forma física cómo se realizan ciertas operaciones o hechos. Ejemplo: Puede observar el pago de la nómina, el ingreso de materia prima, o mercaderías.
- **Comparación:** es el estudio de los casos o hechos para igualar, descubrir, diferenciar, examinar con fines de descubrir diferencias o semejanzas
- **Revisión:** consiste en el examen ocular y rápido con fines de separar mentalmente las transacciones que no son normales o que reviste un indicio especial en cuanto a su originalidad o naturaleza
- **Rastreo:** consiste en seguir una transacción o grupo de transacciones de un punto a otro punto del proceso contable para determinar su registro contable
- **Inspección física:** Es el 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.

Técnicas Verbales:

Indagación: consiste en obtener información verbal de los empleados de la entidad a través de averiguaciones y conversaciones (entrevista).

Técnicas Escritas:

- **Análisis:** consiste en separar o clasificar los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis generalmente se

aplica a cuentas o rubros de los Estados Financieros para conocer cómo se encuentran integrados y pueden ser básicamente de dos clases:

- **Análisis de Saldo; y**
- **Análisis de movimientos.**

Análisis de Saldo

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros: por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, entre otros, son compensaciones totales y 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 distintitas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle de éstas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldos.

Análisis de movimientos

En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, sino por acumulación de ellas, como por ejemplo en las cuentas de resultados, aún más en algunas 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.

- **Consolidación:** consiste en hacer que concuerden dos cifras independientes

- **Confirmación:** es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto de informar de una manera válida sobre ella.

La confirmación puede ser:

Positiva: Se envían datos y se solicita que respondan siempre, no importando si están de acuerdo o no.

Negativa: Se envían datos y se solicita que respondan únicamente si no están de acuerdo con los mismos. Si no responden se da por entendido que aceptan los datos enviados por la empresa.

Indirecta, ciega o en blanco: Se da cuando no se envía ningún dato para confirmar, simplemente se solicita que informen acerca del saldo, o movimientos a una fecha determinada, pudiendo incluir observaciones.

- **Declaraciones o certificaciones:** esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos obtenidos resultado de los exámenes o de las investigaciones que los requieren y consiste en las declaraciones son manifiestos por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios o empleados de la empresa. Y las certificaciones son la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general con la firma de autenticidad.

- **Cálculo:** consiste en la verificación matemática de alguna partida. Es decir comprobar directamente la exactitud matemática de los documentos de origen y de los registros contables, o desarrollar cálculos independientes comprobatorios.

➤ **Inspección Documental:** consiste en examinar registros y documentos así como Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la empresa.

➤ **Estudio General:** Consiste en la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de las partes importantes o significativas. Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Auditor, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos o información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.

Al momento de elaborar los papeles de trabajo también se deben tomar en cuenta 4 técnicas muy importantes que nos ayudaran a que el informe o el examen hecho a la entidad sean más comprensible para terceros y estas son:

1. Referenciación de los papeles de trabajo
2. Marcas de auditoría
3. Notas explicativas de los papeles de trabajo
4. Manejo y ordenamiento de los papeles de trabajo

2.6.5.1 Referenciación

La referenciación es una técnica que utiliza el auditor en el desarrollo de cualquier examen de auditoria, la cual 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 cedula debe contener con lápiz rojo una referencia en la esquina superior derecha; las cedulas de detalle o de apoyo deben estar referenciadas en coordinación con la cedula sumaria y estas a su vez con los estados financieros del contribuyente. (Ministerio de Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período 2013).

¿Qué es referenciación y cuál es su finalidad?

Es la codificación mediante claves convencionales que facilitan la ubicación de elementos que sustentan, detallan y relacionan conceptos para su mejor comprensión.

Es un proceso de auditoría, que contribuye a asegurar el contenido de nuestros informes en exactitud y respaldo adecuado.

¿Cuál es la necesidad de la referenciación?

La necesidad de referenciar nuestros informes, es para facilitar el acceso e identificar los papeles de trabajo y/o fuentes que los sustentan durante su revisión y supervisión; así como para aquellos que no tuvieron participación en el trabajo de auditoría.

¿En qué consiste el método?

En asignar a los papeles de trabajo, una letra y/o un número correlativo, por lo general las letras que se utilizan más son:

Referenciación alfabética:

Solo para utilizar cedulas o planillas sumarias y siempre van encerradas en un círculo al balance se les asignan las letras B/G

Una sola letra separada a cada grupo principal de las cuentas de activo.

Ejemplo:

Efectivo y equivalentes	A
Inversiones negociables	B
Clientes y otras cuentas por cobrar	C

Letras dobles separadas, para cada grupo principal de las cuentas de pasivo y capital contable. Ejemplo:

Sobregiros bancarios y prestamos	AA
Proveedores y otras cuentas por pagar	BB
Impuestos sobre la renta por pagar	CC
Provisiones	FF
Capital social	KK
Reserva del capital	LL
Superávit por revaluaciones	MM
Utilidades acumuladas	NN

Para las cuentas de resultado, las ultimas letras del alfabeto. Ejemplo:

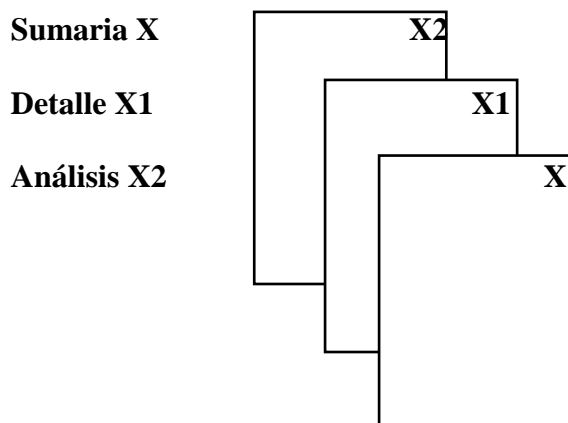
Ingresos	X
Costos	Y
Gastos	Z
Cuentas de resultado	W

Otras

Además, debemos considerar que la referenciación podrá adecuarse al tipo de auditoria que se está realizando; y para referenciar los papeles del área de generalidades se utilizara la letra “G”. Asimismo, para referenciar papeles de trabajo relativos a otros documentos que no tienen relación directa con algún área en particular, se podrá utilizar la referencia “OD” y la Hoja de Trabajo “HT”.

La referenciación es la forma como se interrelacionan los diferentes papeles de trabajo, ayuda y colabora con su localización y facilita su consulta, la ausencia de referenciación hace casi imprácticos los papeles de trabajo. Hay muchas formas de referenciación y de hecho se puede usar cualquier técnica, lo importante es que sea sencilla. (Tranchita M. Luis Humberto, papeles de trabajo en auditoría financiera. Slideplayer.es).

Ordenamiento de cedulas de trabajo.



Normalmente las cedulas sumarias contienen los ingreso, costos o gastos del ejercicio, las cedulas de detalle contienen las diferentes fuentes de ingresos, componentes de los costos y las cuentas que componen cada rubro de los gastos y las cedulas de análisis contienen el detalle mensual de cada rubro.

Como ya se dijo la referenciación es la técnica que utiliza el auditor, en el desarrollo de cualquier tipo de auditoría, con el propósito de facilitar la localización de cualquier cédula de auditoría en los legajos de Papeles de Trabajo. Cada cédula debe contener en la esquina superior derecha una referencia, escrita con lápiz de color, de preferencia rojo; se debe tener mucho cuidado cuando se asignen como índice números a las cédulas con el fin de poder evitar

confusiones con la numeración de las páginas. (Ministerio de Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período 2013).

Los métodos de referenciación se clasifican dependiendo del propósito con que se coloque cada referencia:

a. Método Directo Este método es el comúnmente utilizado, se coloca el índice en cada papel de trabajo de forma individual, ya sean estos preparados por el auditor, suministrados por el cliente o por cualquier otro tipo de fuente de información.

b. Método Cruzado Este se utiliza para señalar que un papel de trabajo está relacionado con otro, es decir que explica que la información que contiene una cédula se detalla en otra. Si el auditor quiere indicar que la revisión de un saldo determinado tiene relación con otro saldo indicado en otro papel de trabajo. (Tranchita M. Luis Humberto, papeles de trabajo en auditoría financiera. Slideplayer.es).

Cada cifra que se cruce de una cedula a otra cedula se hará de la siguiente manera:

Al lado derecho de la cifra se colocara la referencia de la cedula hacia donde se envía el dato (destino), así:

Ubicado en la cedula de trabajo X1 el cruce es:

\$1,000.00 X2

En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la derecha, se puede optar en referenciar al lado inferior, así:

\$1,000.00

X2

Al lado izquierdo de la cifra se colocar la referencia de la cedula de donde está recibiendo el dato (origen), así:

Ubicado en la cedula de trabajo el cruce es:

X1 \$1,000.00

En caso de que no se observe espacio para colocar la referencia a la izquierda de la cifra, se puede optar en referencias al lado superior izquierdo, así:

X1

\$1,000.00

(Ministerio de Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período2013).

2.6.6 Procedimientos de Auditoría

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Los diferentes procedimientos surgen a través de los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los Estados Financieros. Por ésta razón el Auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuáles técnicas o procedimientos de auditoría serán aplicables en cada caso, para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría:

La época o el momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.

No todos los procedimientos se pueden aplicar al mismo tiempo, cada uno de ellos tiene un momento adecuado para aplicarse, por ejemplo una circularización deberá hacerse en fecha posterior cierre, mientras que la observación de la toma física de un inventario, es mejor hacerla a la fecha de cierre, de igual manera es necesario establecer el momento justo para practicar un arqueos de valores, no siempre se deben hacer a la misma hora, y de existir varias personas que manejan fondos, hacerlo simultáneamente.

2.6.6.1 Alcance de los Procedimientos de Auditoría

Alcance o extensión de los procedimientos de Auditoría:

Dado al hecho de que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible generalmente realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global.

A éste procedimiento se le conoce en auditoría con el nombre de “Prueba Selectiva” y la relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

2.6.6.2 Normas de los procedimientos

Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que se desempeña y a la formación que rinde como resultado de este trabajo.

1. Normas Personales de Auditoría

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 pre-adquiridas, antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional. (Conceptos y Métodos John J. William Gham, Mac Grawhill, Octava Edición páginas 50 y 51).

a) Independencia

El auditor debe ser autónomo respecto a las actividades que audita y mantener una actitud de independencia mental que garantice la imparcialidad de su juicio en la planeación y ejecución de la Auditoría, en la rendición de sus informes y en los demás asuntos relacionados con su actuación profesional.

b) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El personal encargado de realizar la auditoría debe poseer en conjunto el conocimiento técnico, experiencia y capacidad suficientes, en Auditoría, Contabilidad, Ciencias Administrativas y demás disciplinas que sean necesarias para el cabal cumplimiento del objeto de la Auditoría.

c) Cuidado y Diligencia Profesional

El debido cuidado y diligencia profesional en la realización de la auditoría y en la preparación del informe relativo, compromete al auditor externo a acatar las reglas de ética profesional, al buen juicio de sus acciones y recomendaciones al cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría y al empleo de los procedimientos de Auditoría de aplicación. (Rodríguez Vargas Kelli Yaneth, Noyola Martínez Roxana Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía Para La Elaborar Papeles de Trabajo en una Auditoria Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana agosto de 2005).

2. Normas sobre la Ejecución del Trabajo

Al tratar las normas personales, se señala que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede presentar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que, por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de Ejecución del Trabajo.

a) Planeación de la Auditoría: Los auditores deberán realizar, previamente a la ejecución de cada Auditoría, una adecuada planeación de los objetivos, alcances, procedimientos y oportunidad de los trabajos a desarrollar.

b) Examen y Evaluación del Control Interno: El auditor debe efectuar un adecuado examen y evaluación de la suficiencia y efectividad del sistema de control interno, contable, administrativo y operacional establecido en la dependencia o la entidad.

c) Supervisión del Trabajo de Auditoría: Todo el trabajo que ejecute el personal durante el proceso, de la Auditoría desde su planeación hasta la redacción del informe y su seguimiento, debe ser cuidadosamente supervisado.

d) Obtención de la Evidencia: Atendiendo al objeto del trabajo, el auditor externo debe realizar, con la amplitud que estime necesaria, las pruebas necesarias para obtener evidencia de calidad que fundamente, objetiva y razonablemente, sus conclusiones y recomendaciones. Autores: Rodríguez Vargas Kelli Yaneth, Noyola Martínez Roxana Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía para elaborar Papeles de Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana agosto de 2005).

3. Normas sobre el Informe de Auditoría

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen e informe, mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen e informe de auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los Estados Financieros para presentarles fe a las declaraciones que en ellos aparece sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa. Por último, es principalmente a través del dictamen como el público y el cliente se da cuenta del resultado de la auditoría.

- a. El informe indicará si los Estados Financieros se presentan de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad.
- b. El informe indicará si dichas normas se han seguido uniformemente en el periodo actual, en relación con el período precedente.

- c. Las informaciones contenidas en los Estados Financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.

El informe contendrá, ya sea una expresión de la opinión en relación con los Estados Financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión. Cuando no pueda expresarse una opinión sobre los Estados Financieros tomado en conjunto, deben asignarse las razones que existan para ello. En todos los casos en los que el nombre de un auditor se encuentre relacionado con Estados Financieros, el informe contendrá una indicación precisa y clara de la índole del examen del auditor, si hay alguno, y el grado de responsabilidad que está contrayendo. (Rodríguez Vargas et all. 2005).

2.6.7 Papeles de Trabajo

Para el Contador Público y Auditor Independiente el objetivo de una auditoría de Estados Financieros, es emitir opinión acerca de la razonabilidad de las cifras contenidas en los mismos, en relación con Principios de Contabilidad, luego de aplicar las técnicas y procedimientos de auditoría que se consideren necesarios según las circunstancias.

Como el trabajo se realiza sobre una base técnica, es necesario sustentar la opinión profesional, en tal sentido el Informe del Auditor, el cual contiene la opinión, debe ser una conclusión lógica y coherente del trabajo realizado.

Por lo anterior surge la necesidad de formar un cúmulo de información que permita conocer cuáles son las áreas revisadas, el alcance, la naturaleza de las pruebas y toda aquella información específica relacionada con la auditoría, a lo que llamaremos Papeles de Trabajo. (Facultad de

Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.1 Conceptos y Definiciones

Algunos conceptos que nos pueden servir durante el desarrollo del contenido de los papeles de trabajo son:

Archivo: Ordenamiento clasificado de documentos y archivos magnéticos, que correspondan al proceso de Prestación de Servicio Micro

Archivo corriente: Documentos que soportan la labor y evidencias del Proceso de Prestación de Servicio Micro.

Archivo general: Correspondencia interna recibida y enviada durante el tiempo de realización del Proceso de Prestación de Servicio

Archivo permanente: Documentos del sujeto de control o aplicables a éste, tales como: normas, reglamentos, disposiciones, procedimientos, manuales, entre otros, que no son susceptibles de cambio frecuente, que constituyen fuente de consulta en posteriores auditorías.

Conclusión: Juicios de carácter profesional, basados en las observaciones resultantes del examen efectuado.

Marcas de auditoría: Símbolos, numéricos, alfabéticos, gráficos registrados en los papeles de trabajo, con el propósito de facilitar y abreviar la clasificación, archivo y para explicar el trabajo realizado.

Papeles de trabajo: Conjunto de documentos, y/o planillas elaboradas y/o utilizadas por el auditor independiente en forma manual o medio magnético, que registran, soportan, evidencian e identifican la labor de auditoría realizada sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, así como las conclusiones a las que se ha llegado en el desarrollo de su trabajo el cual

es un examen de Estados Financieros, de acuerdo con Normas de auditoría. Sirven para sustentar los hallazgos y como punto de apoyo para verificaciones y futuras auditorías. Los papeles de trabajo están conformados por los documentos contenidos en el Archivo Corriente, Archivo General y Archivo Permanente.

Luego de conocer algunos términos que nos servirán de ayuda para comprender mejor sobre lo que estamos hablando podemos empezar por decir:

Que los papeles de trabajo en una Auditoría son todas aquellas cédulas y documentos que son elaborados por el Auditor u obtenidos por él durante el transcurso de cada una de las fases del examen.

Algunos papeles de trabajo son elaborados por el propio Auditor, y se denominan Cédulas. Otros son obtenidos por medio de su cliente o por terceras personas (cartas, certificaciones, estado de cuentas, confirmaciones, entre otros) pero al constituirse en pruebas o elementos de comprobación y fundamentación de la opinión, se incorporan al conjunto de evidencia que constituyen en general, los papeles de trabajo como resumen son los registros llevados por el auditor independiente, la información obtenida y las conclusiones a que se han llegado durante el desarrollo. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.2 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 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.

Cualquier información o cifras contenidas en el informe del contador público deberán estar respaldadas en los Papeles de Trabajo. A medida que el profesional avanza en su trabajo debe considerar los problemas que puede presentarse en la preparación de su informe y anticiparse a incluir en los Papeles de Trabajo, los comentarios y explicaciones pertinentes. Se deben hacer amplios comentarios explicativos a cualquier planilla o análisis preparado durante el trabajo.

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 y 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.

Debe tenerse presente que muchas veces, el informe no es preparado por la persona que efectuó el examen si no por un supervisor, quien debe estar en condiciones de cumplir con su cometido sin la necesidad de interrogar continuamente al auxiliar responsable de la elaboración de los papeles de trabajo (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas- Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.3 Importancia de los Papeles de Trabajo

Servir de evidencia del trabajo realizado por el Auditor, así como medio de prueba de que se ha realizado el trabajo de conformidad con Normas de Auditoría. Se evidencia planeación, supervisión, evaluación de riesgo entre otros.

Reflejar las técnicas y procedimientos utilizados, para llegar a conclusiones acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros.

La importancia radica en la información que sustentan y la utilización que de ella hacen el auditor la cual sirve para:

1. Proporcionar el soporte principal del dictamen incluyendo las observaciones hechas, argumentos, etc., con que respalda el cumplimiento de la Norma de Ejecución del Trabajo que está implícita al referirse en el dictamen a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
2. Ejecutar y supervisar el trabajo así como para capacitar a los ayudantes de Auditoría que están involucrados.
3. Mediante la preparación de los papeles de trabajo en estos se deja conformada la evidencia suficiente y competente mediante la realización del examen.
4. Sirve para darle seguimiento a los hallazgos determinados en su período;

5. Sirven para emitir una opinión acerca de los Estados Financieros de la entidad a una fecha determinada.

En general, el juicio de evaluación sobre el auditor se basa en orden con encabezados completos, explicaciones de fuentes de datos y labores de verificación llevadas a cabo, crean en supervisores y otros jefes superiores plena confianza en el auditor y en su trabajo. (Autores: Rodríguez Vargas Kelli Yaneth, Noyola Martínez Roxana Margarita, Santos Iris Roxana, Tesis “Guía para Elaborar Papeles de Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana Agosto de 2005).

2.6.7.4 Propósito de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son la fundamentación de la opinión del Auditor en su dictamen y por tanto respaldan el trabajo realizado por el mismo y tienen una utilización que va más allá de la Auditoría del período en que estos se realizaron, pues son origen de la información para futuras Auditorías.

Los Papeles de Trabajo de auditoría incluyen toda la evidencia reunida por los auditores y sirve para diversos propósitos:

1. Para organizar y coordinar todas las fases del trabajo de auditoría.
2. Para ayudar a los socios, gerentes y contadores, jefes en la revisión del trabajo realizado por el personal de auditoría.
3. Para facilitar la preparación del informe del personal de auditoría.
4. Para comprobar y explicar en detalles las opiniones y los hallazgos resumidos en el informe.

5. Los papeles de trabajo sirven como evidencia en caso de demandas legales y suministran además la información para la preparación de declaraciones.
6. 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 Internacionales de Contabilidad.
7. El cumplimiento de Normas y Procedimientos de Auditoría seguidos durante el desarrollo del examen, alcances de las pruebas y selección de pruebas.
8. El resumen de las cuentas incluyendo las más importantes experimentados durante el ejercicio auditado.
9. Fundamentan una base para la revisión del trabajo de auditoría.
10. Para conocer en sí de manera total a la entidad que se está examinando. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fcea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.5 Objetivo de los Papeles de Trabajo

Los objetivos de los papeles de trabajo para el Contador Público que efectúe la Auditoría de estados financieros pueden ser relacionados así:

- Proporcionar evidencia del trabajo realizado y de los resultados obtenidos en dicho trabajo.
- Suministrar la base para los informes y opiniones del Auditor Independiente.

- Constituir una fuente de información concerniente a detalles de saldo de cuentas, rubros de los estados financieros y otros datos obtenidos en relación con el examen o para efectos posteriores a la realización del mismo, como futuras Auditorías.
- Facilitar los medios para una revisión de los supervisores, jefes, organismos gubernamentales u otros contadores que determinen la suficiencia y efectividad del trabajo realizado y las bases que respaldan las conclusiones expresadas, probar a la vez que el trabajo se realizó con calidad profesional.
- Ayudar al auditor o revisor a la conducción de su trabajo.
- Obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría.
- Constituir evidencia suficiente y competente del trabajo realizado.
- Sustentar la opinión del auditor.
- Servir de archivo para futuras consultas. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.6 Contenido de los Papeles de Trabajo

El contenido de los papeles de trabajo depende del tipo de prueba que se esté realizando en si los papeles de trabajo deben contener los productos del sistema de información financiera sujeto a examen, desglosados en su mínima unidad de análisis, las técnicas y procedimientos que el Auditor aplicó, la extensión y oportunidad de las pruebas realizadas, los resultados de las técnicas y procedimientos tales como confirmaciones de tipo interno o externo y las conclusiones que obtuvo en cada una de las áreas examinadas.

Por lo tanto, los papeles de trabajo están constituidos por:

- Programas de trabajo.
- Planillas con análisis y anotaciones obtenidas de la empresa.
- Las cartas de confirmación enviadas por terceros.
- Manifestaciones obtenidas de la compañía.
- Extractos de documentos y registros de la compañía.

A la vez estos deben contener como mínimo:

- Nombre de la entidad.
- Fecha de la auditoría.
- Área a revisar y/o prueba a realizar.
- Índice.
- Fecha de realización.
- Nombre o iniciales de la persona que realizó y revisó.
- Marcas de auditoría: Con el propósito de dinamizar el proceso de auditoría se

utilizan símbolos que representan un procedimiento utilizado. Las marcas de auditoría se pueden dar a conocer al pie de cada cédula o ser incorporadas en una cédula de marcas al final del expediente para dar a conocer su significado.

- Conclusión del trabajo (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.7 Funciones de los Papeles de Trabajo

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

- Permite la supervisión de trabajo de los ayudantes.
- Servir como fuente de información a diferentes usuarios.
- Servir a instituciones financieras.
- Al fisco.
- A los auditores predecesores. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría, Fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.8 Requisitos mínimos de la calidad de los Papeles de Trabajo

Los Papeles de Trabajo son diseñados y organizados para cumplir con las circunstancias y las necesidades del auditor para cada auditoría en particular.

Para mejorar la eficiencia de la auditoría, el auditor puede utilizar calendarios, análisis y otros documentos preparados por la entidad.

Los Papeles de Trabajo regularmente incluyen:

- Información referente a la estructura organizacional de la entidad.
- Extractos o copias de documentos legales importantes, convenios y minutas.
- Información concerniente a la industria, entorno económico y entorno legislativo dentro de los que opera la entidad.

- Evidencia del proceso de planeación incluyendo programas de auditoría y cualesquier cambios al respecto.
- Evidencia de la comprensión del auditor de los sistemas de contabilidad y de control interno.
- Evidencia de evaluaciones de los riesgos inherentes y de control y cualesquiera revisiones al respecto.
- Evidencia de la consideración del auditor del trabajo de auditoría interna y las conclusiones alcanzadas.
- Análisis de transacciones y balances.
- Análisis de tendencias e índices importantes.
- 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.
- Una indicación sobre quién desempeñó los procedimientos de auditoría y cuándo fueron desempeñados.
- Detalles de procedimientos aplicados respecto de componentes cuyos estados financieros sean auditados por otro auditor.
- Copias de comunicaciones con otros auditores, expertos y otras terceras partes.
- Copias de cartas o notas referentes a asuntos de auditoría comunicados a, o discutidos con la entidad, incluyendo los términos del trabajo y las debilidades sustanciales en control interno.

- Cartas de representación recibidas de la entidad.
- Conclusiones alcanzadas por el auditor concerniente a aspectos importantes de la auditoría, incluyendo cómo se resolvieron los asuntos excepcionales o inusuales, si los hay, revelados por los procedimientos del auditor.
- Copias de los estados financieros y dictamen del auditor. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.9 Custodia de los Papeles de Trabajo

La Confidencialidad, Salvaguarda, Retención y Propiedad de los Papeles de Trabajo, son parte del trabajo del auditor. 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 sustituto de los registros contables de la entidad. (NIA 420).

Por la importancia y la responsabilidad que revisten para el Auditor, los papeles de trabajo son de su propiedad, pero deben estar disponibles para ser exhibidos en cualquier momento a las autoridades, al cliente o al colega que se haga cargo de las Auditorías posteriores.

Estos papeles de trabajo están protegidos por el secreto profesional y solo pueden ser exhibidos en los casos previstos por la confidencialidad del Código de Ética profesional. El tiempo que debe mantenerlos en su poder el Auditor es de cinco años.

Por lo que podemos decir que:

- Los papeles de trabajo son propiedad de auditor.
- En los mismos se debe tomar en cuenta el Secreto Profesional.
- Deben resguardarse en un archivo con seguridad para futuras referencias.
- El cliente no debe tener acceso a los papeles de trabajo, únicamente al informe final.
- Estos pueden ser consultados por el Auditor sucesor con la debida autorización.
- Por constituir prueba en juicio, deben presentarse a requerimiento de Juez competente en un juicio.
- Deben guardarse por 6 años y en caso de cese definitivo en el ejercicio profesional o muerte deben enviarse al archivo del Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.10 Confiabilidad de los Papeles de Trabajo

Los Papeles de Trabajo sirven para el informe del auditor, por lo tanto se tienen que preparar con toda la evidencia comprobatoria. Para respaldar la confianza, los Papeles de Trabajo deben suministrar la evidencia del acatamiento de los auditores a las Normas Internacionales de Auditoría y mostrar especialmente una planeación adecuada a la auditoría y una supervisión conveniente de todos los miembros del personal de auditoría, un estudio y evaluación del sistema de control interno del cliente. La relación entre evaluación del control interno y el programa de

auditoría y la acumulación de suficiente evidencia competente para apoyar la opinión de los auditores sobre los Estados Financieros del cliente. (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal <http://fcea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.11 Clasificación de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo, pueden clasificarse desde dos puntos de vista: Por su uso y su contenido.

Por su uso:

De acuerdo a la utilización que tengan los papeles de Auditoría en el período examinado o en varios períodos de clasifican en Archivo de la Auditoría y Archivo Continuo o Permanente de Auditoría

Archivo de la Auditoría

Son papeles de uso limitado para una sola Auditoría; se preparan en el transcurso de la misma y su beneficio o utilidad solo se referirá a las cuentas, a la fecha o por período a de que se trate.

El contenido del archivo de la auditoría puede ser:

- Estados financieros del período sujeto a examen y el período anterior
- Hojas de trabajo de los estados financieros sujetos a examen
- Cédulas sumarias de los rubros de los estados financieros
- Cédulas analíticas y sub-analíticas de las cédulas sumarias
- Análisis de las pruebas de auditoría practicadas
- Documentos preparados por el cliente utilizado en la auditoría.

Por su contenido:

De acuerdo al contenido de cada papel de trabajo, estos se clasifican en Hojas de Trabajo, Cédulas Sumarias y Cédulas Analíticas

Hoja de Trabajo

Son hojas multicolumnares en las cuales se listan agrupamientos de cuentas de mayor con los saldos sujetos a examen. Sirven de resumen y guía o índice de las restantes cédulas que se refieran a cada cuenta. Estos papeles representan los estados financieros en conjunto.

Cada rubro de la Hoja de Trabajo estará representado por una Cédula Sumaria. Es de advertir que no necesariamente el rubro debe representar una cuenta de mayor, pues a criterio del Auditor, este puede agrupar dos o más si así se le facilita el examen.

Las hojas de trabajo contendrán los saldos del ejercicio anterior con el fin de hacer comparaciones. También se anotarán en estas hojas de trabajo los ajustes y reclasificaciones que resulten de la revisión, para obtener en ellas las cifras finales o de Auditoría que son las referidas en el dictamen.

El esquema de una Hoja de Trabajo es el presentado cuando se describió la estructura de las cédulas de auditoría. Es importante destacar que la columna que contiene los saldos a examinar representa el primer término de la ecuación de auditoría, es decir, la evidencia primaria. Estos saldos son la primera evidencia que el auditor tiene acerca de los estados financieros a dictaminar, por tanto él debe comprobar la razonabilidad de estos saldos para emitir su opinión, en otras palabras debe obtener evidencia corroborativa de esta evidencia primaria para encontrar la evidencia suficiente y competente que le exige la norma relativa a la ejecución del trabajo.

Luego de la hoja de trabajo se mencionaron las diferentes cedulas estas Por su naturaleza se clasifican en:

➤ **Cédula Sumaria:** en estas cédulas deberá incluirse el registro de saldos iniciales, ajustes, reclasificaciones y saldos finales, podrá además indicar las conclusiones a las que se han llegado en el examen.

➤ **Cédula de Detalle:** son cédulas preparadas generalmente por la institución sujeta de auditoría, con la finalidad de describir los saldos de las subcuentas que componen una cuenta de mayor reflejados en las cédulas sumarias y su preparación y presentación de los papeles de trabajo.

➤ **Cédula Analítica:** las cédulas analíticas, constituyen una explicación detallada de los saldos componentes en las cédulas primarias y 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

Forma de Elaboración

- Cada cédula debe estar plenamente identificada, cliente, área, período y datos de auditor y supervisor.
- Deben estar elaborados en forma nítida sin tachones ni borrones.
- Se deben describir a detalle las técnicas, procedimientos de auditoría, naturaleza y extensión de las pruebas efectuadas.

- Todas las cédulas sumarias deben contener la conclusión obtenida por el auditor y su firma.
- Deben ordenarse de conformidad con el índice fijado de papeles de trabajo, las cuales deben tener referencias cruzadas. . (Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com/>).

2.6.7.12 Como se relaciona la Auditoría y la Contabilidad con respecto a los Papeles de Trabajo

La relación que existe entre la contabilidad y la auditoria es netamente de trabajo, esto por que como profesionales sabemos que el contador es la persona encargada de hacer las partidas de todos los movimientos contables que tiene la empresa, de elaborar las declaraciones y estados financieros que esta tiene obligación de elaborar para cumplir con requisitos legales y normas internacionales.

Pero como se relación con los papeles de trabajo, estos documentos los registros es decir los libros, las partidas, los estados financieros y otros documentos son la base de la información con la que el auditor trabajara para emitir su informe es decir estos documentos son los papeles de trabajo.

Es por esto que el contador tiene la responsabilidad de entregar todos los documentos que el auditor necesite para tener suficiente información la cual es la base para la elaboración de los papeles de trabajo como lo son las diferentes cedulas que formaran parte de los documentos que se elaboran para poder hacer una buena evaluación.

Capítulo III Marco Metodológico

3.1 Metodología de la Investigación

A Continuación se presenta el diseño metodológico utilizado para el desarrollo de esta investigación, que incluye el área de estudio donde se determina que en la auditoría financiera o en cualquier otro tipo de auditoría se utiliza la técnica de referenciación de los papeles de trabajo.

También se da a conocer el tipo de estudio utilizado en la investigación, donde se determinó la necesidad de la creación de una guía teórica/práctica con respecto a las clases de auditoría, haciendo énfasis en el proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo, para que dicha guía pueda facilitar la comprensión del tema antes mencionado, el cual debe contemplarse en la asignatura de auditoría II.

Este capítulo incluye la definición de la población que se tomó en cuenta para el estudio realizado con respecto al tema, y a la vez se describe el cálculo de la muestra donde fue necesario utilizar una fórmula finita debido a que el número de la población de estudio es conocida.

3.1.1 Objetivos de la Investigación

Para llevar a cabo la investigación se diseñaron dos tipos de objetivos: un objetivo general, que encierra el objetivo central de la investigación realizada; y los objetivos específicos que guiaron el desarrollo de esta investigación.

3.1.1.1 Objetivo General

Identificar el grado de conocimiento con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, que tienen los estudiantes de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y los docentes del Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente que están relacionados con el tema.

3.1.1.2 Objetivos Específicos

- Elaborar una guía teórica/práctica con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera.
- Dar a conocer a los futuros profesionales que deben tener principios éticos los cuales son exigidos por el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos y demás leyes que los rigen, con el fin de que al momento de laborar en su área, estos conozcan el perfil profesional que deben adoptar como auditor externo.
- Proponer a los docentes que imparten temas relacionados con auditoría algunas estrategias para la elaboración del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo.

3.2 Tipo de Investigación

Investigación Cuantitativa

La investigación cuantitativa se enfoca en recolectar datos para probar hipótesis, en base a la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías. (Roberto H. S., 2010, pág. 364).

Se realizó un estudio con enfoque cuantitativo el cual permite obtener información verídica según la investigación que se llevó a cabo. Se ejecutó un trabajo teórico/práctico que permitió recolectar información de datos teóricos en libros o escritos referentes al tema de investigación, así como también indagar en la práctica con la que cuenta la población de docentes y futuros profesionales que conozcan sobre el tema.

La investigación se realizó en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente en el Departamento de Ciencias Económicas, el cual está compuesto por 3 carreras. La población aproximada de docentes de dicho departamento es de 21 licenciados, de estos se tomó en cuenta solo a los Licenciados de Contaduría Pública, que tienen conocimientos sobre la materia de auditoría.

Fue el grupo de investigación quien eligió a los licenciados del departamento antes mencionado para administrar los instrumentos de investigación realizados con el fin de obtener la información deseada. Los integrantes del grupo de investigación fueron quienes se desplazaron al aula donde se encontraban los estudiantes que fueron encuestados (Estudiantes de quinto año de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública), es decir donde estos estaban recibiendo la clase de auditoría II, dichos estudiantes fueron seleccionados para administrar los instrumentos de investigación realizados para obtener la información deseada. Este mecanismo se utilizó para realizar el diagnóstico y poder conocer cuál es el grado de importancia de la

creación de una guía teórica/práctica con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, basándonos en las Normas Internacionales de Auditoría, se ha acordado utilizar dos tipos de investigación: investigación bibliográfica e investigación de campo.

3.2.1 Investigación Bibliográfica

La investigación bibliográfica es una herramienta que se utilizó de forma fundamental para la recopilación de la información que fue necesaria para llevar a cabo dicha investigación, esta se realizó tomando en cuenta todos los documentos que están relacionados con el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo, entre estos tipos de investigación bibliográfica utilizada se encuentran:

Tesis ya evaluadas, libros de historia de auditoría, Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), apuntes propios, folletos otorgados por diferentes Licenciados en Contaduría Pública que tienen relación con la auditoría, en especial con el tema investigado, páginas web relacionadas con el tema, también se utilizó el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos, Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría entre otros.

3.2.2 Investigación de Campo

Es un mecanismo de investigación que se realizó haciendo uso del método científico, el cual permite obtener nuevos conocimientos en el campo de la realidad social, o bien estudiar una situación para diagnosticar necesidades y problemas a efectos de aplicar los conocimientos con fines prácticos, por lo que la investigación se realizó a través de una entrevista realizada a los

licenciados del Departamento de Ciencias Económicas del área de Contaduría Pública que conocen sobre el tema de auditoría, así también se pasó una encuesta a estudiantes que están cursando quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública a la hora que les estaban impartiendo la materia de auditoría II, además se hicieron preguntas a licenciados del Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos de Santa Ana para obtener información acerca del perfil profesional que debe tener el auditor.

3.3 Población y Muestra

La población en estudio fueron los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública que se encontraban inscritos oficialmente en el ciclo I - 2017, de la asignatura auditoría II, en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente y también los docentes que imparten o conocen acerca de la materia de auditoría en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

Por tratarse de una población finita, es decir que se conoce el número de elementos, no se puede hacer un estudio de toda la población estudiantil sino que se seleccionó solo una muestra.

Población: Sujetos de la investigación

Se tomaron a 65 estudiantes de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, los cuales están cursando la materia de auditoría II, pues dichos estudiantes tienen conocimientos relacionados con respecto al tema.

La investigación se realizó a través de un proceso cuantitativo en el cual se tomó en cuenta un subgrupo de la población, de este se recolectaron los datos, los cuales fueron representativos de dicha población.

La muestra representa un grupo de estudiantes que consta de 34 participantes voluntarios de edad y sexo indiferente y son estudiantes de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, a la vez se entrevistaron docentes los cuales son licenciados en Contaduría Pública que imparten o conocen acerca de la materia de auditoría.

3.3.1 Diseño de la Muestra

El tipo de muestra que se utilizó en la investigación es la “Muestra probabilística: la cual consiste en un subgrupo de la población en el que todos los elementos de esta tienen la misma posibilidad de ser elegidos.”. (Roberto H. S., 2010, pág. 176).

Por lo que queda fundamentado de la siguiente manera:

Criterios de selección:

Las personas que fueron objeto de estudio están relacionadas directamente con el tema de investigación y el tipo de muestra, por lo que se cumplieron los siguientes criterios:

Criterios de inclusión:

- 1 Los participantes fueron estudiantes que están cursando quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.
- 2 Los participantes para llevar a cabo dicho estudio son estudiantes de la materia auditoría II.
- 3 Los licenciados que nos colaboraron con dar su respuesta a dicha entrevista realizada imparten la asignatura de auditoría.

Criterios de exclusión:

1. Los estudiantes encuestados no tienen un nivel académico inferior a quinto año de Licenciatura en Contaduría Pública.
2. Los participantes no fueron estudiantes de otras universidades.

La muestra: es parte de un universo de elementos a fines con las mismas características. El universo puede ser infinito o finito, para nuestro trabajo enfocamos la muestra a poblaciones numerales finitas. (Roberto H. S., 2010, pág. 176).

La fórmula a utilizada para el cálculo de la muestra para poblaciones numerales finitas, de un diseño maestral probabilístico es la siguiente:

$$n = \frac{Z^2 pq}{\epsilon^2 + \frac{Z^2 (p*q)}{N}}$$

Donde:

Muestra (n) = Tamaño de la muestra

Universo (N)= viene dado por los datos proporcionados por el Departamento de Ciencias Económicas de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente, el cual nos facilitó un listado de los estudiantes inscritos en la asignatura de auditoría II; se optó por esta clase ya que se consideró que la información que poseen es actualizada.

Error muestral (E)= se determina un porcentaje del 10% como error permisible en la investigación. En el trabajo se considera que el margen de error esta dado en función del nivel de confianza.

Nivel de confianza (Z) = valor obtenido mediante niveles de confianza.

90% = Nivel de confianza → representado por “Z=1.645”

Probabilidad (P) = Probabilidad de que los encuestados opinaran, que la guía si sería de utilidad sería un 50%

No probabilidad (q) = Probabilidad de que los encuestados opinaran, que la guía no sería de utilidad, sería igual que la probabilidad un 50%

Por lo que al sustituir se utilizaron los siguientes datos:

Datos:

$$N = 65$$

$$(1-\alpha) 100\% = 90\% \rightarrow Z=1.645$$

$$\varepsilon = 0.10$$

$$P = 0.50$$

$$Q = 0.50$$

Sustituyendo en:

$$n = \frac{Z^2 pq}{\varepsilon^2 + \frac{(Z^2 (p*q))}{N}}$$

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.50) (0.50)}{(0.10)^2 + \frac{((1.645)^2 (0.50 \times 0.50))}{65}}$$

$$n = \frac{0.67650625}{0.01 + 0.010407788}$$

$$n = \frac{0.67650625}{0.020407788}$$

$$n = 33.1494$$

$$n = 34$$

De lo anterior se determinó, que de los 65 estudiantes que constituyen la población, solamente 34 alumnos fueron seleccionados para obtener de ellos información que ayudó a determinar aspectos importantes a considerar en la elaboración de la guía teórica/práctica para el desarrollo del tema de los papeles de trabajo, de la asignatura de auditoría II.

3.4 Técnicas e Instrumentos de Investigación

Para la recolección de datos se utilizaron diversas técnicas entre las que se mencionan técnicas de investigación documental, la cual consiste en recopilar toda la información relacionada al tema por medio de trabajos de graduación, libros de textos, revistas, internet, boletines entre otros; también se utilizó la técnica de campo que se divide en entrevistas y cuestionarios, la primera dirigida a los docentes de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente que tienen conocimientos de auditoría y que imparten dicha materia, y la segunda dirigida a los estudiantes que cursan la materia de auditoría II. Finalmente se describe el proceso utilizado para el procesamiento de la información, y luego se presenta el análisis de la investigación por medio de gráficas y su respectiva conclusión.

3.4.1 Instrumentos de recolección de datos

3.4.1.1 Entrevista

Consistió en la comunicación entre los investigadores y los docentes con conocimientos en el área de auditoría, dichos docentes eran del Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, con el objetivo de obtener respuestas verbales a las preguntas formuladas y recopilamos la información necesaria con respecto a dicho tema de estudio. Por lo que se decidió pasar una entrevista estructurada la cual se define así:

Entrevista estructurada: es aquella en la que el investigador realiza su labor con base a una guía de preguntas específicas y se sujeta exclusivamente a esta, el instrumento prescribe que cuestiones se preguntan y en qué orden, en este tipo de entrevista el investigador no tiene la

libertad de introducir preguntas adicionales para precisar conceptos u obtener mayor información sobre los temas deseados (Roberto H. S., 2010, pág. 418) .

Objetivo de la entrevista estructurada: Conocer la opinión de los docentes que tienen conocimiento, sobre la unidad Papeles de Trabajo de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, para recopilar información que ayude a la elaboración de una guía teórica/práctica con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera.

Descripción: la estructuración de la entrevista constó de 18 interrogantes las cuales se desglosaron en tres áreas: 1-Expectativas hacia la materia, 2-Expectativas hacia los estudiantes y 3-Sus conocimientos sobre el tema. De la interrogante 1, 2, 3, 4, 5, el objetivo fue conocer aspectos sobre la opinión de dichos docentes en cuanto a la forma en la que estos desarrollan la asignatura de auditoría II y específicamente el tema de referenciación de los papeles de trabajo, de la interrogante número 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, se pretendió investigar lo que opinan los docentes, con respecto al conocimiento que tienen los alumnos y finalmente con las interrogantes número 13, 14, 15, 16, 17 y 18 se trató de conocer la situación actual en tanto al grado de conocimiento práctico que tienen dichos docentes, siempre en relación al tema del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera (Ver anexo 3).

3.4.1.1 Cuestionario

Es el instrumento más utilizado para recolectar los datos, que consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir, este debe ser congruente con el planteamiento del problema” “(Roberto H.S. 2010 pág. 217)”.

Este cuestionario lo dirigimos a los estudiantes que están cursando quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

Objetivo del cuestionario: conocer las expectativas que los alumnos de quinto año de Contaduría Pública tienen acerca del “adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo, en la auditoría financiera como parte del cuidado profesional del auditor externo”.

Descripción: fue elaborado con 22 preguntas a responder, de las cuales 18 fueron de opción múltiple y las otras 4 fueron abiertas, con las cuales se pretendió conocer los aspectos teóricos y prácticos de los sujetos de investigación, los cuales nos expresaron de forma escrita su opinión, pero si obtuvimos el resultado esperado, el cual fue de gran importancia para reforzar la investigación y la teoría expuesta (Ver anexo 1).

3.5 Procesamiento de la información

3.5.1 Tabulación de la información

Después de haber recopilado la información a través de los instrumentos de recolección de datos, se procedió a tabular los datos obtenidos en la investigación.

En la entrevista se analizó cada una de las perspectivas que los entrevistados dieron a acerca de las preguntas que se le hicieron para poder visualizar y determinar la estructura que se le dio al documento elaborado (Anexo 4).

En el caso del cuestionario, se hizo un análisis de cada pregunta, luego se relacionó entre sí y los resultados obtenidos se presentaron en frecuencias absolutas y relativas de las variables asignadas y posteriormente se hizo uso de gráficos estadísticos.

Luego de las gráficas respectivas de los datos tabulados realizados con el objeto de mostrar con mayor claridad los resultados obtenidos, tomando como base dichos resultados, se procedió a elaborar el diagnóstico, así como también la formulación de las conclusiones, que sirvieron de base para la propuesta planteada a la que hace referencia el presente trabajo de graduación (Ver anexo 2).

3.5.2 Análisis de los Resultados

El análisis de los resultados se dio luego de estudiar los gráficos obtenidos de cada una de las preguntas realizadas a los estudiantes encuestados, es decir a los que participaron en contestarnos el cuestionario y nos proporcionaron su opinión con respecto al tema de estudio, por lo que el análisis sirvió para sacar las conclusiones y el diagnóstico (Anexo 2).

Al igual se realizó un análisis de las respuestas que los licenciados nos proporcionaron al realizarles la entrevista con el fin de conocer su opinión con respecto a la causa que ocasiona la falta de conocimiento que tienen los futuros profesionales con relación al tema de estudio (Ver anexo 4).

3.5.3 Resultados de la investigación con respecto al tema

Con los resultados obtenidos de dicha investigación lo que se pretende es elaborar una guía teórica/práctica que facilite la comprensión de la temática del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, y que esta sea parte del programa de estudio de la asignatura de auditoría II, la cual se imparte en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

Además en dicha guía a elaborar también daremos a conocer cuál es el perfil profesional que debe tener el auditor externo, por otra parte, el elemento práctico que contendrá la guía será un ejemplo a cerca del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo, dicho ejemplo será desarrollado de lo más simple a lo más complejo. Se describirá el grado de conocimiento técnico con el que cuenta el personal académico y estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, relacionados con el desarrollo del programa de la asignatura de auditoría II.

3.5.4 Diagnóstico

Luego del estudio realizado, hemos observado que la mayoría de los futuros profesionales no conoce con exactitud en que consiste el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, pues la mayoría de ellos opinan que sus conocimientos son pocos acerca del tema, además fue notorio que existe un alto porcentaje de futuros Contadores Públicos que si tienen conocimiento acerca de cuáles son los principios que deben de cumplir como futuros auditores, más sin embargo estos no se sienten con la capacidad de estar preparados para su cumplimiento al momento de laborar en el área.

3.5.5 Conclusión

Se concluye que es necesaria la elaboración de una guía teórica/práctica para realizar el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo, dicha guía debe ser elaborada en base a Normas Internacionales de Auditoría, de acuerdo a las respuestas de las interrogantes número ocho, nueve, once, diecisiete y dieciocho, que están directamente relacionadas con

el tema de investigación logramos apreciar que el 100% de la población encuestada considera que es importante la existencia de dicha guía y que esta contenga métodos y procedimientos prácticos unificados para el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo para que sirvan de base para la emisión del informe.

Pues se sabe que con la elaboración de la guía antes mencionada proporcionaremos una herramienta de suma importancia para aprender a realizar el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, y a la vez servirá para que los futuros profesionales ya no tiendan a confundir la técnica de referenciación con la técnica de las marcas de auditoría, pues en la investigación realizada también logramos ver dicha confusión.

Así también dicha guía servirá para que los futuros profesionales puedan conocer más acerca del perfil profesional que ellos deben de cumplir al momento de desempeñarse como auditores, pues en dicha guía se pretende describir el perfil profesional que sugiere el Código de Ética IFAC (Federación Internacional de Contadores).

Capítulo IV Propuesta ó Proyecto

4.1 Propuesta de formar un vínculo entre la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente con empresas contables y firmas de auditoría para que los futuros profesionales puedan realizar prácticas en ambas áreas

Se recomienda formar un vínculo entre la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente con empresas contables y firmas de auditoría, sean estas públicas o privadas con el fin de que los futuros profesionales (estudiantes que cursan quinto año de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública) puedan realizar las prácticas profesionales.

La práctica profesional es de suma importancia para que los futuros profesionales desarrollen sus habilidades, actitudes y más aún para que estos pongan en práctica sus conocimientos teóricos aplicados a la realidad relacionados con su profesión en el ámbito laboral, dando a conocer a su entorno laboral los conocimientos adquiridos en la Universidad, a la vez al realizar las prácticas en empresas contables o firmas de auditoría los futuros profesionales sustentarán más sus conocimientos en base al entorno laboral y más aun a lo real, de esta manera los futuros profesionales sentirán más seguridad con respecto a su conocimiento en relación a su carrera profesional.

Normalmente estas prácticas profesionales son realizadas por estudiantes que están cursando el último año de la carrera universitaria o egresados para que estos pongan a prueba todos los conocimientos adquiridos durante los años de formación académica en la universidad.

Existen universidades que integran este tipo de prácticas universitarias dentro de lo que es el programa de estudios las cuales son guiadas y supervisadas por un docente tutor y al finalizar las mismas, el docente tutor tiene que realizar un informe y asignar una calificación final al

estudiante como nota de ciclo, siendo así de esta manera como los futuros profesionales muestran sus conocimientos adquiridos a través de la práctica profesional.

En la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente se realizan prácticas profesionales obligatorias las cuales se implementan solo en determinado grupo de profesionales abarcando estas solo a las carreras de Medicina, Psicología, Ciencias de la Educación, Ciencias Jurídicas entre otras. Siendo así sólo los estudiantes de dichas carreras los que tienen la oportunidad de poner en práctica sus conocimientos teóricos adquiridos.

En nuestro entorno las Universidades y Centros de Estudio solo cuentan con acuerdos de diferentes entes públicos (Hospitales, Unidades de salud, Centros escolares y Juzgados) siendo estos para realizar las prácticas de acuerdo a su carrera universitaria. Pero como se mencionó anteriormente solo algunas carreras universitarias tienen esa ventaja y por lo tanto los futuros profesionales de dichas carreras son beneficiados con las prácticas.

Lo cierto es que en las demás carreras con las que cuenta la Universidad de El Salvador de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente, específicamente en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública los futuros profesionales no tienen la oportunidad de poner en práctica los conocimientos teóricos adquiridos limitando así terminar su formación académica de la manera necesaria, pues no realizan las prácticas profesionales correspondientes. No obstante, dichas prácticas son de suma importancia para que los futuros profesionales puedan complementar y culminar de forma correcta su formación académica, y de esta manera abriendo el camino a los futuros profesionales, brindándole así la oportunidad para obtener experiencia en el área que posteriormente le servirá para desenvolverse adecuadamente en el ámbito laboral.

Por lo que se considera muy importante detenerse un momento a pensar y más que pensar actuar para que la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública busque los mecanismos antes mencionados para realizar las prácticas profesionales en el área, ya que la experiencia que se

obtendrá al realizar las responsabilidades laborales que asignen a los futuros profesionales las entidades con las que se haga el vínculo para realizar dichas prácticas servirá para reforzar los conocimientos teóricos, y a la vez servirá para formar e instruir a los futuros profesionales de la manera que requieren las necesidades de las empresas de nuestro entorno.

Lo cierto es que las prácticas profesionales, son importantes para que los futuros profesionales puedan experimentar la realidad social y laboral, así como crear una vinculación a su área profesional. A la vez estas sirven para lograr más experiencia en el ámbito laboral, para que así al momento de laborar sean profesionales competentes en el área. Por lo que se requiere que la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente específicamente el Departamento de Ciencias Económicas, busque solución al problema sugiriendo así hacer vínculos con diferentes entidades, sean estas públicas o privadas con el fin de que los futuros profesionales de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública puedan realizar prácticas profesionales en el área contable y auditoría, esto se puede lograr incluyendo temas más amplios como por ejemplo: La comunicación empresarial, La formulación y evaluación de proyecto, organización y práctica contable, Contabilidad internacional, Práctica de auditoría entre otros, que abarquen de forma más completa y real, pues se sabe que actualmente existen asignaturas que abarcan temas similares, pero también se sabe que el contenido de estos temas no sustenta a profundidad la falta de conocimiento práctico que tienen los estudiantes con respecto a la realidad de la profesión, pues para enriquecer los conocimientos de los futuros profesionales es necesario poner en práctica la teoría impartida por los catedráticos que imparten las asignaturas relacionadas con el área contable y auditoría, se sabe que solo se logra enriquecer los conocimientos a profundidad practicando en el campo laboral, es decir en entidades públicas o privadas contables y firmas de auditoría, donde los estudiantes que están cursando quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y más aún los egresados

de la carrera antes mencionada puedan terminar de formarse profesionalmente, es por ello que se sugiere como requisito que los estudiantes de quinto año de dicha carrera realicen por lo menos 6 meses que incluya solo la práctica contable y de auditoría, y que estos realicen dichas prácticas en entidades que presten servicios contables y en firmas de auditoría, como mencionamos anteriormente sean estas entidades públicas o privadas por ejemplo en entidades públicas tales como: Ministerio de Hacienda, áreas administrativas o departamentos de contabilidad de las diferentes entidades públicas, y entre las entidades privadas pueden ser: Despachos Contables, Firmas de auditorías, departamento de contabilidad de almacenes, maquilas, entre otros.

O bien crear en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente específicamente en el Departamento de Ciencias Económicas un área contable relacionada con la auditoría donde los futuros profesionales puedan prestar servicios a personas o micro entidades que necesiten asesoría contable y de auditoría siendo estos orientados por los catedráticos encargados de impartir dichas asignaturas de contaduría y auditoría, tomando como ejemplo el departamento de Ciencias Jurídicas, donde los estudiantes cuentan con un área de práctica jurídica prestando servicios gratuitos a la población a través de la Universidad. Dicha sugerencia se hace tomando en cuenta y como base los resultados de la investigación de campo realizada donde el 99.99% de los estudiantes encuestados respondieron que es de urgencia y de suma importancia que el Departamento de Economía de dicha Universidad implemente la práctica contable con el fin de reforzar los conocimientos adquiridos en las horas de clase, ya sean estas prácticas en diversas entidades públicas o privadas, o que la Universidad creara un área para realizar las prácticas de contaduría y auditoría dentro de esta, como ya antes se ha mencionado.

A la vez se tomó en cuenta la opinión que brindaron los docentes entrevistados con respecto al refuerzo de conocimiento que necesitan los futuros profesionales en relación a la práctica contable y en auditoría, ya que los docentes se han percatado que los futuros profesionales presentan bastante deficiencia al momento de poner en práctica la teoría impartida, debido a que el tiempo asignado para el desarrollo de cada tema no alcanza para dar a conocer a profundidad los temas, en fin los docentes entrevistados al igual que los estudiantes encuestados también concluyen de que es de suma importancia darle seguimiento y poner en marcha la sugerencia de la creación de una guía teórica/práctica.

4.2 Propuesta de guía teórica/práctica para desarrollar el adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo en la Auditoría Financiera como parte del cuidado profesional del Auditor Externo

INTRODUCCION

PAPELES DE TRABAJO

1. Requisitos
2. Contenido
3. Clases

SISTEMA DE REFERENCIAS

1. Descripción del sistema de referencias
2. Opciones del sistema de referencias

ORGANIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

1. Descripción de los papeles de trabajo

- 1.1 Cédula Matriz
- 1.2 Cédula Sumaria
- 1.3 Cédula Analítica
- 1.4 Resumen de Ajustes y Reclasificaciones
- 1.6 Documentos Probatorios
- 1.7 Memorándum
- 2. Estructura de los papeles de trabajo de cada área
- 3. Referencia de las áreas
- 4. Marcas de comprobación
- 5. Cruce de referencias
- 6. Archivo de la documentación
 - 6.1 Archivo permanente
 - 6.2 Archivo del ejercicio
 - 6.3 Referencias en los archivos

EJEMPLOS

- 1. Sistema de referencias
 - 1.1. Auditoría de Cuentas
- 2. Referencia de las áreas
- 3. Cruce de referencias

INTRODUCCION

En la formulación de nuestro caso práctico nos basamos en la creación de una Guía para los pasos a seguir para realizar un adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo. Dejando en claro términos que sirven para quitar toda clase de dudas, así como también para poder identificar lo que estos significan, su contenido y tipos de papeles de trabajo pues de ellos es que depende la referenciación que se haga, siempre y cuando se tomen en cuenta las Normas Internacionales de Auditoría ya que estas establecen la obligatoriedad de formar un archivo con la documentación generada en el curso de una auditoría.

Documentación de auditoría: constituye el registro del que dispone el auditor para recoger los procedimientos empleados, las comprobaciones realizadas, las evidencias obtenidas y las conclusiones que darán lugar a la emisión de su informe.

No es posible establecer la forma exacta que deben adoptar los papeles de trabajo o su contenido, ya que éstos variarán en función de las circunstancias concretas de cada trabajo pero, en todo caso, deben servir de prueba del trabajo realizado, facilitar su ejecución y permitir su revisión posterior.

Las presentes instrucciones son una especificación concreta para el caso general en que los documentos de trabajo de la auditoría se soporten en papel. No obstante, se pueden emplear sistemas de papeles de trabajo automatizados, empleando documentos electrónicos, siempre que su utilización se ajuste a las Normas y estas se realicen en sistemas formalmente propuestos, impulsados o aprobados.

LOS PAPELES DE TRABAJO

Las Normas Internacionales de Auditoría nos dicen que los Papeles de Trabajo o Documentación de Auditoría son: los registros de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor.

El objetivo del auditor es conseguir una evidencia suficiente, pertinente y válida que le permita obtener una base de juicio razonable en la que apoye sus comentarios, conclusiones y recomendaciones. Los papeles de trabajo son los documentos en los que se recogen todos los procedimientos que han sido necesarios para obtener esa evidencia, desde la planificación inicial del trabajo hasta la emisión del informe final.

1. REQUISITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

De acuerdo con las citadas normas los papeles de trabajo habrán de ser:

- **Completos y exactos**, de manera que puedan documentar los hechos comprobados, los juicios y conclusiones y mostrar la naturaleza y alcance de la auditoría. Deben ser presentados de forma concisa. Los análisis deben resumir e interpretar los datos y no constituir una copia o transcripción de la información objeto de análisis.
- **Claros, comprensibles y detallados**, de forma que no necesiten aclaraciones adicionales, que cualquiera pueda entender su finalidad, sus fuentes, la naturaleza y alcance del trabajo y las conclusiones alcanzadas por quien los preparó. Deben ser confeccionados de forma que sea posible su rápida comprensión por quien haya de revisarlos, o por quien, sin haber participado en su elaboración, deba utilizarlos en futuros controles o consultarlos, sin necesidad de solicitar aclaraciones verbales adicionales. Por ello, deben exponerse de forma clara los elementos de juicio obtenidos, las explicaciones o comentarios y las descripciones.

- **Relevantes**, es decir, que solamente incluyan aquellos asuntos de importancia para el objetivo que se pretende alcanzar. Deben resultar de utilidad para la comprensión de los hechos analizados. No deben extenderse a cuestiones que no sean estrictamente necesarias para el propósito perseguido. Cada papel debe incluir, solamente, los datos necesarios para la obtención de la evidencia, sin adicionar detalles irrelevantes a estos efectos.

En consecuencia, los papeles de trabajo deben elaborarse procurando que no sea necesaria la aportación de datos adicionales a la hora de extraer las conclusiones que de los mismos se deriven, para el informe.

2. CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

El contenido concreto de los papeles de trabajo vendrá determinado por la naturaleza y circunstancias de la auditoría que correspondan y por las características concretas de la prueba que soportan.

En general, todo papel de trabajo debe contener como mínimo:

- 1. Encabezado:** incluirá el nombre de la entidad, ejercicio económico, número de codificación o referencia y breve descripción del contenido de la cédula.
- 2. Identificación:** iniciales de las personas que han contribuido a su elaboración, fecha de realización, así como constancia de la revisión efectuada.
- 3. Fuente:** indicación de la manera como se ha obtenido la información, con referencia a los documentos base y las personas que nos facilitaron dicha documentación.
- 4. Explicación:** comentarios al trabajo realizado, señalando los objetivos perseguidos y las pruebas llevadas a cabo para su consecución.

5. **Referencias:** cada papel de trabajo tendrá su propia referencia, y deberá indicar las hojas de trabajo relacionadas de acuerdo con un sistema de referencias cruzadas que permita la revisión.
6. **Información general:** sobre problemas planteados, deficiencias encontradas, entre otros.
7. **Conclusiones:** exposición de los resultados logrados con el trabajo, una vez finalizado.

La identificación de la persona que ha elaborado el papel de trabajo y la constancia, de la revisión del mismo sirven para determinar los responsables del trabajo y sirve de registro para el futuro. La inclusión de la fecha resulta útil para poder fijar los hechos en un momento determinado.

Esto precisa que cada papel de trabajo deba identificarse con una referencia en la parte superior derecha del mismo, que permita su identificación individual. Por otro lado, los datos que figuran en un papel de trabajo se relacionan con los recogidos en otros papeles para corroborar su exactitud, o explicar con detalle su origen. Por medio del cruce de referencias se aclaran los datos que se incluyen en un papel de trabajo mediante su remisión a otro en el que se realiza el análisis necesario.

3. CLASES DE PAPELES DE TRABAJO

Las normas de auditoría establecen que el auditor se puede auxiliar de una tipología de papeles de trabajo como lo son las cédulas y documentos que integran los papeles de trabajo y estos se clasifican en:

- **Hoja de trabajo:** es el documento que muestra la información sujeta a revisión, como son los estados financieros, cuadros de indicadores de eficacia y eficiencia, entre otros.

- **Cedulas sumarias:** para cada rúbrica de la hoja de trabajo debe abrirse una cédula sumaria que desarrolle la información de la hoja de trabajo.
- **Cedulas analíticas:** su finalidad es la de proporcionar detalle sobre determinados conceptos incluidos en las cédulas sumarias.
- **Documentos probatorios y accesorios:** cuando la importancia de los hechos así lo requiera, debe adjuntarse toda la documentación posible sobre los hechos descritos en las hojas de trabajo.

Más adelante se describe el contenido de estos y otros papeles de trabajo.

SISTEMA DE REFERENCIAS

Ahora podemos empezar hablar de la referenciación de los papeles de trabajo pues es imprescindible que estos se organicen con un orden lógico mediante un sistema de referencias que facilite su manejo y su archivo.

Los papeles de trabajo, tienen la necesidad de disponer de un sistema de referencias, esto debido a que es imprescindible que estos le permitan al usuario encontrar el origen de la información utilizada.

En consecuencia, el contenido mínimo de los papeles de trabajo, incluyen en éste las referencias, indicando que cada uno tendrá su propia referencia, y debe indicar las hojas de trabajo relacionadas de acuerdo con un sistema de referencias cruzadas que permita la revisión.

Aplicar un sistema de referencias consiste en identificar las distintas hojas que integran los archivos de la auditoría de forma que permita conseguir un triple objetivo:

- ✓ Facilitar una lógica organización de los mismos.
- ✓ Identificar ágilmente la ubicación de cada hoja de trabajo.

- ✓ Relacionar la información contenida en una hoja de trabajo con la incluida en otras, permitiendo comprobaciones internas (referencias cruzadas).

Existen múltiples sistemas de referencia válidos, aunque en todo caso deben reunir dos características:

- ✓ Ser completo, de forma que cada papel de trabajo esté perfectamente identificado.
- ✓ Ser sencillo, evitando las secuencias demasiado complejas que dificultan el ágil cumplimiento de los objetivos señalados anteriormente.

Más que el sistema de referencias a utilizar, lo importante es la aplicación que del mismo se haga, en particular mediante la utilización de las llamadas referencias cruzadas.

El sistema de referencias se ha elaborado teniendo en cuenta las siguientes premisas:

- ✓ El sistema se basa en una combinación de números y letras (índice alfanumérico).
- ✓ Es un sistema de referencias sencillo y de fácil manejo que permite la rápida localización de todos los papeles de trabajo.
- ✓ Es flexible, de forma que pueda utilizarse para todo tipo de auditorías y controles financieros.
- ✓ Se parte del supuesto de que todo auditor, necesariamente, tiene que seguir un programa de trabajo.

El programa de trabajo recoge el conjunto de pruebas y procedimientos necesarios para la obtención de la evidencia. Constituye un elemento de planificación que refleja los objetivos perseguidos y las actuaciones necesarias para conseguirlos. Además el programa de trabajo determinará la organización de los papeles de trabajo en cada área.

El número de orden asignado a cada prueba contenida en el programa de trabajo determinará la referencia numérica de los papeles de trabajo y, consecuentemente, su orden de archivo, facilitando de esta forma la labor de registro y localización de los papeles de trabajo.

Se preparará un programa de trabajo escrito por cada una de las áreas de auditoría, donde se incluye tanto los objetivos específicos del área como los procedimientos concretos en que se materializan las pruebas a realizar, con descripción de su extensión y alcance.

Los programas de trabajo deben estar diseñados para presentar las pruebas de forma clara, tanto en lo referido a la descripción de su contenido como a la ordenación de las mismas, de tal modo que por un lado permitan el desarrollo del trabajo y fomenten el enfoque metódico de la labor a llevar a cabo, y por otro lado permitan conseguir una homogeneidad en la organización de los papeles de trabajo por áreas.

En el programa de trabajo quedarán bien definidas tanto las pruebas principales de auditoría, como aquellas otras necesarias para el desarrollo de la prueba principal y que pretenden conseguir el mismo objetivo que ésta, es decir, los pasos de programa.

Se consideran pasos del programa, el conjunto de comprobaciones detalladas en cada prueba que, necesariamente, se han de realizar y que a su vez, implican la confección de una hoja de trabajo complementaria de la que se realiza para contener las verificaciones establecidas en la prueba principal. Las hojas de trabajo en donde se recogen los pasos del programa, constituyen el soporte del trabajo realizado sobre un elemento analizado o un conjunto de elementos que son afines por naturaleza.

1. DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA DE REFERENCIAS

En cada auditoría se parte de un universo a examinar: la cuenta de activo en el caso de una auditoría, por ejemplo se compone de la cuenta caja general y caja chica, entre otras. Este universo puede dividirse en áreas de trabajo mediante la agrupación de aquellos elementos que son susceptibles de una valoración conjunta. Una vez decididas las áreas, se les asigna una letra para su identificación.

Dentro de cada área y según las premisas señaladas, el sistema de referencias que se propone tiene la siguiente estructura:

X 1 .1 -1 (n/m)

Donde:

- **X** Letra mayúscula asignada previamente al área correspondiente.
- **1** Numeración de las hojas de trabajo confeccionadas para la ejecución de cada una de las distintas pruebas de auditoría previstas en el programa de trabajo correspondiente a esa área.
- **.1** Numeración secuencial que identifica los pasos de programa necesarios para el desarrollo de la prueba principal y que van dirigidos a cumplir el mismo objetivo.
- **-1** Dígito para registrar o archivar documentos soporte que justifican hechos puestos de manifiesto en la hoja de trabajo. Aunque habitualmente se refieran a documentos probatorios que serán escaneados o fotocopiados, es posible que el auditor efectúe en ellos anotaciones.
- **(n/m)** Se utiliza en los casos en que un papel de trabajo ocupe varias hojas. Mediante la fracción se indica con “n” el número de orden de la hoja y con “m” el número total de hojas. La utilización de programas informáticos de papeles de trabajo automatizados supondrá la eliminación de este elemento de la referencia.

2. OPCIONES DEL SISTEMA DE REFERENCIAS

El diseño de los programas de trabajo es fundamental en la aplicación del sistema de referencias, al vincular cada prueba en él incluida con su correspondiente numeración, a la referencia numérica asignada a cada papel de trabajo donde se materializan las comprobaciones realizadas.

La referencia de cada papel de trabajo realizado puede corresponder, o bien a la realización de una prueba, o bien a la de un paso del programa.

El sistema de referencias ofrece la posibilidad de ser utilizado de dos modos diferentes, en función de la complejidad de las áreas a analizar y los programas a aplicar.

Primera modalidad en función de la complejidad de las áreas a analizar

Consiste en considerar una prueba en su conjunto como única, y a las comprobaciones adicionales pero a su vez necesarias que se realizan en hojas de trabajo separadas, pero dependiente de la prueba inicial, como pasos del programa.

Considerando que el área analizada es la X,

X1 es la referencia dada a la prueba uno del programa de trabajo, y

X1.1 es el paso del programa que desarrolla y complementa la prueba X1.

Segunda modalidad los programas a utilizar

Ofrece la posibilidad de presentar como pruebas independientes lo que en el caso anterior eran pasos del programa.

En este caso,

X1 es la primera prueba del programa, y

X2 se corresponde con la segunda prueba del programa, que aunque está vinculada a la prueba anterior, por su entidad, complejidad o simplemente para dar una mayor información, se considera como prueba independiente.

En cada una de estas pruebas, X1 y X2 se incluirán los pasos de programa correspondientes con las referencias X1.1 a n y X2.1 a n

ORGANIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

1. Descripción de los Papeles de Trabajo

A continuación se describen las cédulas y documentos que se pueden elaborar en el desarrollo de los trabajos de auditoría.

1.1 Hoja de Trabajo o Cedula Matriz

Recoge la información sujeta a revisión, que en el caso de una auditoría financiera estaría sujeta a los estados financieros.

En el caso de una auditoría financiera antes es conveniente elaborar una hoja de trabajo para cada uno de estos de los siguientes bloques:

- ✓ Activo del Balance General
- ✓ Pasivo del Balance General
- ✓ Ingresos del Estado de Resultados
- ✓ Gastos del Estado de Resultados
- ✓ Gastos de la Cuenta de Resultados, o de la Cuenta Pérdidas y Ganancias
- ✓ Ingresos de la Cuenta de Resultados, o de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias

Cada uno de los apartados de la hoja irá asociado a un área de auditoría donde se va a realizar el trabajo, y estará referenciada a la sumaria del área correspondiente.

Dado que las hojas de trabajo recogen información referente a toda la auditoría, serán registradas en el Archivo General del ejercicio.

1.2 Cédula Sumaria

Para cada uno de los apartados de la hoja de trabajo, se abrirá una cédula sumaria que recogerá las cuentas de dicho apartado que van a ser objeto de revisión en el área.

Cada una de las cuentas de la cédula sumaria irá referenciada a las divisionarias u hojas de trabajo donde se realicen las comprobaciones correspondientes.

1.3 Cédula Analítica

Son todas aquellas cédulas donde se desarrolla el trabajo realizado en el área.

Puede ser de dos tipos:

- ✓ Las que proporcionan un detalle sobre determinados conceptos incluidos en la cédula sumaria.
- ✓ Las que recogen pruebas o comprobaciones sobre información de la sumaria u otra cédula.

1.4 Resumen de Ajustes y Reclasificaciones

Se elaborarán dos tipos de hojas resumen de ajustes y reclasificaciones:

- ✓ Una en cada una de las áreas en las que se ha dividido el trabajo de auditoría, que recoja todos los ajustes y reclasificaciones detectados en el área.
- ✓ Otra, general, que recoja todos aquellos ajustes y reclasificaciones que han sido detectados por los auditores en todas las áreas.

La primera cédula se archivará en cada una de las áreas, y la segunda en el Archivo

General del ejercicio ya que recoge información referente a todas las áreas de trabajo.

La información que deberán recoger dichas cédulas es la siguiente:

- Breve explicación del ajuste.
- Descripción y número de las cuentas afectadas.
- Importe o cantidad de la cuenta.

- Referencia al papel de trabajo donde se ha propuesto.

Es conveniente que los ajustes y reclasificaciones propuestos en las hojas de trabajo se destaquen del resto del trabajo, por lo que deben identificarse a través de algún tipo de marca o símbolo. Una forma fácil de identificación sería incluir al lado de cada uno de ellos, y “en rojo”, las siglas A/R.

Por otro lado, para permitir su rápida identificación, los ajustes y reclasificaciones deben ser, además, numerados dentro de la hoja resumen.

1.5 Documentos Probatorios

Cuando la importancia de los hechos así lo requiera, se adjuntará toda la documentación posible sobre las circunstancias descritas en las hojas de trabajo. No son propiamente papeles de trabajo, normalmente son copias que documentan una operación, y que se incorporan como soporte de una prueba.

No se debe abusar de los documentos probatorios, se adjuntarán los estrictamente necesarios para evidenciar algún hecho relevante.

1.6 Memorándum

Es la exposición concisa del contenido y resultado del trabajo en cada área. Como mínimo contendrá la siguiente información

1. **Breve descripción de la información analizada en el área:** Si esta información está claramente definida en la sumaria se hará referencia a ella.
2. **Trabajo realizado:** se hará referencia al programa de trabajo, donde previamente y de forma detallada se ha descrito el trabajo a realizar en el área correspondiente. Sólo en el caso de que alguna de las pruebas señaladas en el programa no se haya realizado o se haya añadido una nueva comprobación, se indicará en este apartado.

3. **Resultados del trabajo:** donde se describirán los puntos relevantes o de interés para llegar a las conclusiones.
4. **Referencia:** a la hoja donde se recogen los puntos débiles de control interno detectados en el desarrollo de las pruebas y Referencia a la hoja donde se recogen los ajustes y reclasificaciones.
5. **Conclusiones:** del área y puntos para el informe.

El memorándum irá siempre referenciado a cada uno de los papeles de trabajo donde se encuentran los comentarios y conclusiones recogidos en el mismo (referencia cruzada).

2. Estructura de los Papeles de Trabajo de cada área

La organización de los papeles de trabajo en cada área vendrá determinada por el programa de trabajo, de ahí la importancia que este documento tiene tanto para la estructura de los papeles de trabajo de cada una de las áreas, como para la asignación de las referencias a los mismos.

La estructura de los papeles de trabajo en cada una de las áreas de auditoría, será la siguiente:

- En primer lugar se incluirá el Programa de Trabajo, que se referenciará únicamente con la letra asignada al área correspondiente.
- En segundo lugar, el Memorándum que, estará referenciado con la letra asignada al área, al igual que el Programa de Trabajo.
- En tercer y cuarto lugar se incluirán las hojas-resumen de ajustes y reclasificaciones y de puntos de control interno detectados en el área. Estos papeles de trabajo se referenciarán también, únicamente, con la letra del área.
- A continuación se archivarán las hojas de trabajo realizadas como consecuencia del desarrollo del programa de trabajo, y cuyo orden es el siguiente:
 1. Primera prueba definida en el programa de trabajo, que siempre será la Sumaria del área.

2. Segunda prueba del programa de trabajo que será la descripción de los procedimientos establecidos por la entidad para la gestión del área, en los casos que corresponda. Será una de detalle.

2.1 Realización de la prueba de cumplimiento para verificar el procedimiento descrito, considerado como paso de programa de la prueba.

3. Tercera prueba del programa, y así sucesivamente. Analítica o documento probatorio.

3. Referencia de las Áreas

A cada una de las áreas en las que se ha dividido el trabajo de auditoría de cuentas anuales se le asignará una letra mayúscula. Dicha asignación será previa a la iniciación de los trabajos.

La letra asignada identificará el área, y formará parte de la referencia de todos los papeles de trabajo del área como primera letra de la misma.

La denominación de las áreas en otro tipo de controles financieros se efectuará de igual modo, mediante la asignación de una letra mayúscula, por orden alfabético, a los distintos elementos del total a examinar que sean susceptibles de valoración conjunta.

4. Marcas de Auditoría

Se llaman marcas de auditoría a los símbolos utilizados en auditoría para:

- Explicar la documentación examinada
- Evidenciar el trabajo realizado

Las marcas deben ser sencillas con el objeto de no perder tiempo en hacerlos, y facilitar su uso uniforme.

Deberá evitarse en la medida de lo posible el abuso en el empleo de Marcas en un mismo papel de trabajo, para mantener la claridad y facilitar la revisión. Al inicio de cada auditoría se

determinará el significado de cada una de las marcas con el fin de que exista uniformidad en su utilización por todos los miembros del equipo. La relación de dichas marcas se recogerá en una hoja de trabajo que formará parte del Archivo General. En el caso de que se utilicen marcas específicas su significado quedará explicado en el propio papel de trabajo.

Los significados más comunes de las marcas son:

- Comprobado con (indicando el documento de que se trata, factura, contrato, otros).
- Verificado de conformidad (con encabezamiento de la hoja).
- Cotejado con declaración.
- Obtenido de los papeles de auditoría del año anterior.
- Verificada la suma.

Se utilizarán el color rojo para las marcas de manera que se distingan fácilmente del resto de anotaciones del papel de trabajo. Cuando se efectúen comentarios adicionales o que expliquen el trabajo realizado en un análisis en particular, es preferible utilizar notas en lugar de marcas.

Algunas de las marcas que se utilizan en los papeles de trabajo al momento de realizar una auditoría son las que se presentan en el ejemplo que se encuentra contenido en el anexo 5 de este trabajo.

5. Cruce de Referencias

Se denomina cruzar referencias al hecho de relacionar los datos o comentarios de un papel de trabajo con datos que figuran en otro papel de trabajo. Para ello la información recibida se referencia por el lado izquierdo y la información que se envía a otras cédulas, se referencia por el lado derecho. Las cédulas sumarias se referencian con las matrices o hojas de trabajo y las cédulas analíticas se referencian con las sumarias.

El cruce de referencias es de utilización general en auditoría, y tiene por objeto “relacionar” los datos reflejados en distintos papeles de trabajo, facilitando su seguimiento en cualquier fase de la auditoría, evitando que se repitan trabajos. Es equivalente a un cuadro interno de los papeles de trabajo.

6. Archivo de la Documentación

Según las Normas de Auditoría, “Se formará un archivo completo y detallado del trabajo efectuado y de las conclusiones alcanzadas en el que se incluirán todos los papeles de trabajo”, el archivo puede ser permanente y corriente.

Consecuentemente, todos los documentos que integran o forman los papeles de trabajo han de ser archivados de una manera lógica y ordenada de tal forma que el acceso a la información que contienen se efectúe de manera fácil y rápida.

Todos los documentos y papeles de trabajo deben ser referenciados.

El auditor puede organizar en la forma que crea más conveniente los papeles de trabajo de cada auditoría. Existen muchas formas de archivar la documentación, pero en todo caso, han de cumplir unas normas cuya aplicación es imprescindible facilitar el acceso rápido a la información contenida en los mismos.

Estas normas son:

1. Identificar todos los papeles de trabajo, tanto elaborados como recibidos por los auditores, mediante la oportuna referencia.
2. Agrupar los papeles por áreas.
3. Separar los papeles en dos grandes grupos:
 - a. Los papeles del archivo permanente
 - b. Los papeles del archivo corriente

6.1 Archivo Permanente

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) definen el archivo permanente como "Un conjunto coherente de documentación que incluye información de interés permanente y susceptible de incidir en futuras auditorías. Los archivos permanentes deben utilizarse en cada auditoría y contener una información que debe ser de utilidad en las auditorías sucesivas."

El archivo permanente es un archivo vivo que debe actualizarse en cada auditoría.

Para facilitar su utilización debe incluir un índice de la información que contiene.

Asimismo, no debe ser más voluminoso de lo necesario. Si existen documentos muy extensos pueden ser resumidos de tal manera que las condiciones importantes relacionadas con el trabajo efectuado queden recogidas en esos extractos.

Durante el transcurso del trabajo de auditoría debe realizarse una revisión oportuna del archivo permanente, prestando atención a su contenido. No se debe confiar en la memoria para recordar cuestiones como fechas, nombres, vigencias de contratos entre otros.

A continuación se indica la información que, de modo general, se debe incluir en el archivo permanente.

Información a incluir en el archivo permanente

1. Datos generales sobre regulación y funcionamiento:

- ✓ Escritura de constitución.
- ✓ Legislación específica de la entidad.
- ✓ Informes internos y externos de profesionales.

2. Información general sobre sistema organizativo y contable:

- ✓ Catálogo de cuentas.
- ✓ Manual de aplicación de cuentas.

- ✓ Normas administrativas internas de la entidad.
- ✓ Organigrama.

3. Contratos:

- ✓ Contratos de alquiler.
- ✓ Contratos de arrendamiento financiero
- ✓ Pólizas de crédito y préstamo.

4. Información sobre las distintas áreas a título de ejemplo:

- ✓ En el área de activos corrientes y no corrientes podrían incluirse: el Inventarios los contratos más relevantes, las actualizaciones de valor.
- ✓ En el área de bancos: el detalle de inversiones.
- ✓ En el área de Impuestos: las Declaraciones que presenta, el régimen aplicable en cada impuesto, los recursos pendientes de resolución o resueltos durante el ejercicio.

6.2 Archivo del Ejercicio ó Corriente

El archivo corriente es definido como “Un conjunto coherente de documentación que incluye información relativa a la auditoría del ejercicio en cuestión, contienen únicamente información relativa al período auditado”.

Al igual que el archivo permanente, en el archivo corriente se incluirá un índice donde se relacionen los documentos correspondientes al ejercicio o período objeto de control y las referencias asignadas a cada documento.

El archivo del ejercicio contendrá información referente al período objeto de control y documentos relacionados con asuntos generales del período analizado.

En general, el archivo corriente deberá contener:

1. Informe provisional de auditoría (incluidas las cuentas anuales).

2. Informe definitivo de auditoría (incluidas las cuentas anuales).
3. Copia de informe definitivo con anotaciones y cruce de referencias a los papeles trabajo.
4. Carta de comunicación de debilidades control interno.
5. Hoja explicativa de las marcas de auditoría.
6. Cuentas anuales referenciadas a las áreas en las que se ha dividido el trabajo.
7. Hojas resúmenes de ajustes y reclasificaciones (referenciadas a papeles de trabajo).
8. Planificación: Plan global.
9. Memorándum de planificación.
10. Programas de trabajo.
11. Normas sobre referencias y organización por áreas.
12. Memorándum final de problemas surgidos en el trabajo.
13. Puntos a considerar para próximos controles a realizar.
14. Cualquier otra información que afecte al trabajo desarrollado.

Aparte se puede crear un Archivo de Áreas del Trabajo:

Es el archivo de cada área, en que encuentra dividido el trabajo realizado, está compuesto por el juego papeles de trabajo en que se estructura el área (Memorándum, programa, resumen de ajustes y reclasificaciones, resumen de puntos de control interno, sumaria, divisionarias y documentos probatorios).

La ordenación de las áreas, en carpetas, se realizará de manera ordenada y lógica con el fin de permitir su fácil localización.

6.3 Referencias en los Archivos

De igual modo que los papeles de trabajo, que componen las distintas áreas en que se divide una auditoría, tienen una referencia alfanumérica, la documentación contenida en el archivo permanente y corriente debe tener, asimismo, una referencia que combine letras y números.

Las referencias comúnmente utilizadas, tanto en el ámbito del sector público como en el privado, son las siguientes:

Archivo Permanente: AP

Archivo Corriente: AC

A las letras utilizadas para referenciar el Archivo Permanente y el Archivo Corriente se les unirán números para relacionar cada uno de los documentos que se incluyan. El desarrollo de la referencia a utilizar sería:

- ✓ Archivo Permanente: Se utilizará una primera numeración por cada uno de los bloques en que se divida el archivo (**APA1, APA2, APA3...**), y dentro de cada bloque una segunda numeración precedida de un punto para referenciar cada uno de los documentos incluidos en cada uno de los bloques (**APA1.1, APA1.2...** o **APA2.1, APA2.2...**).
- ✓ Archivo Corriente: En este archivo la documentación en él incluida tendrá, además de la referencia alfabética que identifica al archivo, una referencia numérica correlativa por documentos que contiene (**AC1, AC2, AC3...**).

Tanto el Archivo Corriente como el Permanente deben archivarse en carpetas continuas y numeradas. A fin de facilitar la localización de documentos, en cada uno de estos archivos, se incluirá un índice que relacione toda la documentación incluida y la referencia asignada a cada documento.

EJEMPLOS

1. Sistema de Referencias

A continuación se explica, mediante la exposición de un ejemplo, el funcionamiento del sistema de referencias aplicado a la auditoría financiera, teniendo como punto de partida un área para la que se realizan unas pruebas concretas y sus correspondientes pasos de programa.

El ejemplo elegido es el de la aplicación del programa de la cuenta activo que contiene como pruebas a realizar:

1. Confeccionar cedula sumaria del área indicando los importes del ejercicio auditado explicando las variaciones más significativas y cruzando sus importes con la matriz (hoja de trabajo).
2. Describir los procedimientos contables y de control interno aplicados por la entidad en el área.
 - 2.1. Comprobar mediante la realización de pruebas de cumplimiento, la efectiva aplicación de procedimientos y medidas de control descritos.

2. Referencia de las Áreas

A título de ejemplo, se señalan a continuación los códigos que podrían asignarse a cada una de las áreas en las que podrían dividir las cuentas, los índices que usaremos para explicar el ejemplo son:

DESPACHO DE AUDITORÍA LIC. GUERRA HERNANDEZ

Referenciaciones

Auditoría Financiera 2016

Ciente: _____

A	Activo Corriente
A-1	Efectivo y Equivalentes
A-1-1	Caja
A-1-1-1	Caja General Tiendas
A-1-1-1-1	Arqueo de Caja General

A-1-1-2	Caja Chica
A-1-1-2-1	Arqueo de Caja Chica
A-1-2	Bancos
A-1-2-1	Cuentas Corrientes
A-1-2-1-1	Banco Agrícola
A-1-2-1-1-1	Prueba de Egresos
A-1-2-1-1-2	Conciliación Bancaria
A-1-2-1-2	Banco de América Central
A-1-2-1-2-1	Prueba de Egresos
A-1-2-1-2-2	Conciliación Bancaria
A-1-2-1-3	Banco CITI
A-1-2-1-3-1	Prueba de Egresos
A-1-2-1-3-2	Conciliación Bancaria
A-2	Cuentas por Cobrar
A-2-1	Cuentas por Cobrar Locales
A-2-1-1	Compañías relacionadas
A-2-1-2	Empleados
A-2-1-3	Clientes
A-2-2	Cuentas por Cobrar al Exterior
A-2-2-1	Compañías relacionadas
A-3	Inventarios
A-3-1	Tiendas
A-4	Pagos Anticipados
B	Activo No Corriente
B-1	Propiedades Planta y Equipo
B-1-1	Bienes Inmuebles
B-1-2	Bienes Muebles
B-1-3	Depreciación Acumulada
B-2	Cuentas por Cobrar a Largo Plazo
B-2-1	Arrendamiento por Cobrar a Largo Plazo
B-2-2	Cuentas por Cobrar a Clientes Largo Plazo
B-3	Intangibles
B-3-1	Intangibles

B-3-2	Amortización Acumulada
C	Pasivo Corriente
C-1	Préstamos Bancarios
C-2	Partes Relacionadas Corto Plazo
C-3	Proveedores
C-4	Acreedores
C-5	Retenciones Legales
C-5-1	Control de retenciones para cuadro F-14 Y F-910
C-5-2	Revisión de retenciones efectuadas
C-6	Provisiones
D	Pasivo No Corriente
D-1	Préstamos Bancarios Corto Plazo
D-2	Partes Relacionadas Largo Plazo
E	Patrimonio
E-1	Analítica Patrimonio
Y	Costos y Gastos de Operación
Y-1	Costos de Operación
Y-1-1	Costo de Ventas
Z-2	Gastos de Operación
Z-2-1	Gastos de Venta
Z-2-2	Gastos de Administración
X	Ingresos de Operación
X-1	Ventas Ordinarias
X-1-1	Análisis de Ingresos
X-1-1-1	Facturación a Consumidores y Contribuyentes
X-1-1-2	Facturación Exportación
X-1-1-3	Facturación Relacionadas

REFERENCIA P/T

E/C	Escritura de Constitución
C/CR	Copia de Credencial
B/C	Balance de Comprobación
B/G	Balance General

E/R	Estado de Resultados
A/C	Analítico de Cuentas
CI	Conciliación Bancaria
E/C	Estado de Cuentas
C/TC	Conciliación Tarjeta de Crédito
C/CC	Conciliación de Cuentas por Cobrar
C/CP	Conciliación de Cuentas por Pagar
R/V	Resumen de Ventas
C/A	Cuadro Anexo
R/DL	Revisión de Documentos Legales
D/CV	Detalle del Costo de Ventas
A/CV	Ajuste del Costo de Ventas
R/LL	Revisión Actualización de Libros Legales
R/LLI	Revisión de Libros Legales IVA
C/D	Cédula de Deficiencias
C/DIVA	Cédula de Deficiencias IVA
C/DRENTA	Cédula de Deficiencias Renta
CPC	Copia proporcionada por el Cliente
CCI	Cuadro Comparativo de Ingresos
CCC	Cuadro Comparativo de Compras
RVC	Revisión de Compras
INV/S	Prueba de Inventarios Selectivos
C.O	Cumplimiento de Obligaciones
COT	Cumplimiento de Obligaciones Tributarias
P/E	Prueba de egresos selectiva
CFT.GNC	Corte de Formas Tiendas GNC
R/D07	Revisión declaraciones IVA
R/D14	Revisión declaraciones Anticipo a Cuenta e Impuesto Retenido
IN30	Revisión informe Percepciones y retenciones mensuales IVA
IN987	Revisión Informe semestral de compras y ventas clientes y acreedores ICV
N-R	Narrativa Remanente de Impuesto Sobre la Renta Narrativa Remanente de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y
N-I	Prestación de Servicios
RFT	Revisión de Facturación Tiendas
P.A	Planeación
P.A.1	Evaluación de control interno y matriz de riesgo

3. Cruce de Referencias

A continuación se ofrece un ejemplo para la mejor comprensión de esta técnica:

La hoja de trabajo se le asigna HT-1 enfocándonos en el área de activos.

Se analiza el área de activos corrientes, en la cedula sumaria de activos corrientes a la que se le asigna la letra A y B para los no corrientes.

Se elabora la cedula de detalle Efectivo y Equivalentes a la cual se le asigna la letra A-1.

Se elabora una Cédula Analítica a la cual se le asigna la letra A-1-1.

Y la hoja de documento probatorio a la que se le asigna la referencia A-1-1-1.

Todas las cedulas que tienen una letra y dos dígitos serán según este ejemplo cedulas analíticas.

Las cedulas que poseen una letra y un dígito son según el ejemplo cedulas de detalle y las cedulas que poseen una letra y tres dígitos son documentos probatorios o en algunos casos cedulas analíticas. Los Estados Financieros con los cuales se desarrollara el caso práctico se encuentran contenidos en el anexo 5.

Este ejemplo se realizó en base a la información proporcionada por el licenciado Oscar Urbina el cual está basado en un trabajo que realizo la Secretaria de Estados de Presupuestos y Gastos en junio del año 2002, por medio del Ministerio de Hacienda de España sobre la Organización de los Papeles de Trabajo en las Auditorias y actuaciones de Control Financiero basados en la Normas Internacionales de Auditoría.

4.3 Requisitos acerca del perfil profesional que deben cumplir los profesionales en el área de auditor externo

Todo profesional que ejerza las funciones de contaduría y auditoría en nuestro país y en el mundo tiene que cumplir con un perfil profesional, puesto que un auditor constituye el elemento principal dentro de un proceso de auditoría debido a que sobre él recaen todas las responsabilidades de la auditoría, ya sea conceptualizarla, practicarla y además lograr los resultados necesarios para proponer medidas para elevar el desempeño de la empresa, este perfil está sustentado en el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos de nuestro país, así como también en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad según la Federación Internacional de Contadores IFAC.

Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, según la Federación Internacional de Contadores IFAC

Este Código se divide en tres partes:

Parte A, establece los principios fundamentales de ética profesional específicamente para los profesionales de contabilidad y el marco conceptual que estos aplican, parte B y C, que describen el modo en que se aplica el marco conceptual en determinadas situaciones, ofrecen ejemplos de salvaguardas, la parte B se aplica a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y la parte C a los profesionales de la contabilidad en la empresa.

Parte A: Aplicable a todos los profesionales en contaduría

- ✓ Introducción y Principios Fundamentales.
- ✓ Integridad: ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.

- ✓ Objetividad: no permitir que perjuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros las prevalezcan sobre los juicios profesionales.
- ✓ Competencia y Diligencia Profesional: mantener el conocimiento y la aptitud profesional, al nivel necesario para asegurar al cliente o entidad que se trabaja, que reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación, de las técnicas y actuar con diligencia de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- ✓ Confidencialidad: respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de las relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia no revelar dicha información a terceros sin utilización adecuada y específica.
- ✓ Comportamiento Profesional: cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables para evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.

Parte B: Profesionales de la Contabilidad en Ejercicio

- ✓ Introducción.
- ✓ Nombramiento profesional.
- ✓ Conflicto de intereses.
- ✓ Segundas opiniones.
- ✓ Honorarios y otros tipos de remuneración.
- ✓ Marketing de servicios profesionales.
- ✓ Regalos e invitaciones.
- ✓ Custodia de los activos de un cliente.
- ✓ Objetividad, todos los servicios.
- ✓ Independencia, encargos de auditoría y de revisión.

Parte C: Profesionales de la Contabilidad en la Empresa

- ✓ Introducción.
- ✓ Conflictos potenciales.
- ✓ Preparación y presentación de la información.
- ✓ Actuación con suficiente especialización.
- ✓ Intereses financieros.
- ✓ Incentivos.

(Gómez Castaneda, Carlos Roberto, Código de Ética IFAC 2014, Corporación de Contadores de El Salvador).

Código de Ética Profesional para Contadores Públicos en El Salvador

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

Considerando:

- I. Que es necesario que los Contadores Públicos en el desempeño de su actuación profesional, actúen bajo normas generales de conducta y principios éticos.
- II. Que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, tiene la responsabilidad de que los Contadores Públicos dispongan de un marco de referencia sobre el cual deben actuar.
- III. Que es necesario que el Consejo fomente el respeto entre los colegas de la profesión, la imagen profesional, la dignificación de la profesión y la credibilidad de los profesionales ante la sociedad.
- IV. Que de acuerdo a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Decreto Legislativo N° 828, publicado en Diario Oficial N° 42, tomo N° 346 del 29 de

febrero del 2000, el Consejo está facultado para dictar las Normas de Ética Profesional, que deben cumplirse en el ejercicio de la profesión contable.

Principios Fundamentales, estos se dividen en tres partes las cuales son:

RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD

1. Independencia de criterio - Al expresar cualquier juicio profesional, el Contador Público, acepta la obligación de sostener un criterio libre de conflicto de intereses e imparcial.

2. Calidad profesional de los servicios - En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

3. Preparación y calidad del profesional - El Contador Público que acepta brindar sus servicios debe tener el entrenamiento técnico, capacidad y diligencia para realizar sus actividades profesionales.

4. Responsabilidad personal - El Contador Público deberá aceptar su responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

RESPONSABILIDAD HACIA QUIEN PATROCINA LOS SERVICIOS

5. Secreto profesional - El Contador Público debe guardar el secreto profesional y no deberá revelar, por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión; salvo con la autorización del cliente o a requerimiento de autoridad competente.

6. Rechazar tareas que no cumplan con la moral - Faltará al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral.

7. Lealtad - El Contador Público debe evitar actuaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

8. Retribución económica - Por los servicios que presta, el Contador Público se hace acreedor a una retribución económica.

RESPONSABILIDAD HACIA LA PROFESIÓN

9. Respeto a los colegas y a la profesión - Todo Contador Público debe cuidar sus relaciones con sus colaboradores, colegas e instituciones que los agrupan, buscando que nunca menoscabe la dignidad de la profesión.

10. Dignificación profesional - Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva y de prestigio profesional, el Contador Público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción institucional.

11. Difusión de conocimientos técnicos - Todo Contador Público que transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

(Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, Código de Ética Profesional para Contadores Públicos).

4.4 Conclusiones y Recomendaciones

4.4.1 Conclusiones

A continuación se presenta de forma resumida algunos de los juicios considerados más importantes como resultado de la investigación realizada, estos han sido analizados y discutidos ampliamente de acuerdo a lo que logramos observar en el transcurso de la investigación.

1. Se determinó que debido a la inexistencia de guías teórica/prácticas con respecto al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo de la auditoría financiera, es necesaria y de suma importancia la creación de la guía antes mencionada con el fin de que esta oriente a los futuros profesionales en la comprensión del tema.
2. Se observó que los futuros profesionales presentan dificultad al momento de realizar la referenciación de los papeles de trabajo debido a la deficiencia de conocimientos en el área contable con respecto a las técnicas de auditoría en relación a la aplicación de las diversas normas que rigen a la auditoría.
3. Los factores que influyen en la deficiencia de conocimiento en los futuros profesionales para poder diseñar y analizar los papeles de trabajo, es el diseño y estructura de los mismos.
4. Otra de las dificultades que presentan los futuros profesionales para poder ampliar sus conocimientos, es que la Universidad de el Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente específicamente el Departamento de Ciencias Económicas no posee vínculos con entidades públicas o privadas para el desarrollo de casos prácticos.
5. Los docentes que tienen conocimientos de auditoría consideran que la falta de conocimiento en los futuros profesionales con respecto al tema de investigación se debe a que algunos no muestran interés por aprender y que también influye mucho el hecho

de que la asignatura de auditoría I la da un docente y la asignatura de auditoría II la imparte otro docente, por lo cual al momento de que el docente explica algún tema en auditoría II relacionado con la auditoría I los futuros profesionales siempre manifiestan que no vieron ese tema, por lo tanto se vuelve difícil dar continuación al desarrollo del tema en base al programa.

6. Los futuros profesionales consideran tener mayor dominio en la teoría con respecto a la técnica del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo.
7. Los docentes entrevistados concluyen que los futuros profesionales tienen dificultades con respecto a la elaboración del adecuado proceso de referenciación de papeles de trabajo y la aplicación de las diferentes técnicas de auditoría, y que esto se debe a causa de la poca práctica del tema.
8. Como protagonistas de la elaboración de la guía teórico – práctico, concluimos que el diseño y estructura de la elaboración del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo es de mucha importancia en el ámbito profesional y laboral del área contable y de auditoría.
9. Los docentes de la Universidad de el Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente del Departamento de Ciencias Económicas que tienen conocimiento sobre auditoría, consideran que la creación de una guía teórica-práctica ayudaría mucho a los futuros profesionales para orientarlos al momento de realizar el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo.

4.4.2 Recomendaciones

1. Con la elaboración de la guía teórica/práctica con respecto al tema el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo, los docentes, estudiantes y cualquier otra persona interesada, que hagan uso crítico de la misma les servirá para comprender con facilidad el tema.
2. Para la elaboración del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera es necesario que los estudiantes tengan conocimientos contables, mercantiles, tributarios y estadísticos que les ayuden a comprender el diseño y análisis de papeles de trabajo.
3. Se recomienda a los docentes ampliar la explicación sobre el diseño y estructura de los papeles de trabajo para mayor comprensión del estudiante.
4. Que los docentes apoyen y orienten a los estudiantes en gestionar el acceso a las empresas, y así poder desarrollar casos prácticos de papeles de trabajo.
5. Es recomendable que los docentes encargados de impartir la asignatura implemente más casos prácticos en el programa de auditoría II, siendo estos de los diferentes tipos de auditoría es decir sean estas financiera, operativa, fiscal, especial, entre otras.
6. Con la implementación de más casos prácticos al programa de auditoría II, el estudiante tendrá mayor dominio no solo en la parte teórica de papeles de trabajo sino también en el área práctica el cual es el objetivo de la creación de la guía antes mencionada.
7. Con la actualización del programa de auditoría II el docente impartirá casos prácticos en relación al adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera, operativa, fiscal, especial u otra, y así el docente determinará en qué tipo de

auditoría el futuro profesional tiene mayor dificultad en el aprendizaje, pudiendo así alimentar su conocimiento.

8. Se recomienda a profesionales, futuros profesionales que ejercen la contabilidad interesarse en conocer el área de la auditoría financiera, operativa, fiscal, especial u otra, pero principalmente interesarse en conocer y sobretodo aprender a diseñar y estructurar el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo de dichas auditorías.
9. Se recomienda a los docentes encargados de impartir la asignatura auditoría II en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, tomar como referencia bibliográfica la presente guía principalmente en desarrollo de la unidad II denominada Papeles de Trabajo, de la asignatura antes mencionada.

BIBLIOGRAFIA

- Auditoría Motgomery, Defliese Philip L. CPA 1991. 2a, Edición, Editorial Limusa S.A. de C.V.
- Auditoría Operacional, Capitulo 1, Tercera Edición, 1993 Ediciones Contables y Administrativas S.A. de C.V. por Sánchez Curiel G.,
- Código de Comercio de El Salvador.
- Código de Ética Profesional para Contadores Públicos.
- Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, según La Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- Código Tributario de El Salvador.
- Conceptos y Métodos John J. William Gham, Mac Grawhill, Octava Edición.
- “Diseño de una Guía Teórica Práctica sobre Papeles de Trabajo que facilite El Proceso de Enseñanza – Aprendizaje de la Asignatura Auditoría II que se imparte en la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, en el período 2008-2009” Autores: Castro Vallegos, Marta; Castro Barrera, Yeni; Acevedo Romero Emilia.
- Enciclopedia de la Auditoría, Grupo Editorial Océano, Edición Uno.
- Evaluación Integral Jack Fleitman, McGraw Hill Interamericana de México S.A de C.V. 1ª Edición 1,994.
- Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas-Unicauca Teoría General de la Auditoría y Revisoría fiscal <http://fccea.unicauca.edu.com>
- Folleto de material didáctico utilizado en la asignatura auditoría II, 2016, Licenciado Medrano Reynaldo.

- “Guía práctica de procedimientos para la elaboración de papeles de trabajo en el desarrollo de una auditoría fiscal”2,005 Autores: González Miranda, Karla Lisette; Sigüenza Alvarenga, Edson Hernán; Torres Trigueros, Cristina de los Ángeles.
- “Guía para elaborar Papeles de Trabajo en una Auditoría Financiera, Caso Práctico en una Sociedad del Municipio de Santa Ana Agosto de 2005”. Autores: Rodríguez Vargas, Kelli Yaneth, Noyola Martínez, Roxana Margarita, Santos Iris Roxana.
- Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.
- Material didáctico utilizado para impartir la materia de auditoría II año 2012, Garza Nelson Humberto.
- Ministerio de Hacienda, Material Didáctico de Formación de Capital Humano Período 2013.
- Normas Internacionales de Auditoría (NIA´s).
- Organización de los papeles de trabajo en las auditorias y actuaciones de control financiero secretaria de estado de presupuestos y gastos, intervención general de la administración del estado Ministerio de Hacienda de España.
- Papeles de Trabajo en Auditoría Financiera. Slideplayer.es Tranchita M. Luis Humberto.
- (<http://tesis-investigación científica.blogspot.com/>).

ANEXOS

ANEXO 1
UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS



CUESTIONARIO: dirigido a los estudiantes que están cursando quinto año de Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

OBJETIVO: conocer las expectativas que tienen los estudiantes de quinto año de Licenciatura en Contaduría Pública acerca del “adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo”.

INDICACIONES: use bolígrafo de tinta negra o azul para dar respuesta al cuestionario. Al hacerlo le pedimos que conteste con la mayor sinceridad posible, recuerde que no hay respuestas correctas ni incorrectas. Estas simplemente reflejan su opinión personal. Las preguntas tienen diferentes opciones de respuesta elija la que mejor describa lo que piensa usted y en las que se le solicite su opinión, sea breve y preciso, sino puede contestar una pregunta o si la pregunta no tiene sentido para usted, por favor pregúntele a la persona que le entregó el cuestionario pues su opinión es de mucha importancia.

De ante mano ¡GRACIAS POR SU COLABORACION!

Género: Masculino: _____ Femenino: _____

EXPECTATIVAS DEL ESTUDIANTE HACIA EL PERFIL PROFESIONAL

1. ¿Sabe usted que como Contador Público o Auditor tiene que cumplir con un perfil profesional?

SI NO

2. ¿Conoce usted los principios que debe cumplir como profesional en el área de auditoría según el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos y demás leyes que los rigen?

SI NO

Mencione uno: _____

3. En cuanto a sus conocimientos referentes a la auditoría ¿Cree usted que al salir a laborar cumplirá con los principios y el perfil que este implica?

SI NO

EXPECTATIVAS DEL ESTUDIANTE EN CUANTO A LA ASIGNATURA

4. ¿Cree usted que es necesario que el Departamento de Ciencias Económicas implemente la práctica contable en sus estudiantes, en las áreas de Contaduría y Auditoría?

SI NO ME DA IGUAL

5. Si está de acuerdo con la práctica ¿Le gustaría que esta se realizara en bufetes de Contadores y Auditores?

SI NO

6. ¿Qué opina usted con respecto a la creación de un área contable dentro de la universidad para realizar sus prácticas en el área de contabilidad?

EXCELENTE
MUY BUENO
BUENO
MALO
ME DA IGUAL

7. Como futuro profesional en el ámbito de auditoría ¿Conoce usted la importancia de los papeles de trabajo?

SI NO

8. ¿Le han dado a conocer las diferentes técnicas aplicables a los papeles de trabajo en la asignatura de auditoría?

SI NO

Mencione una: _____

9. Si usted tiene conocimiento sobre las técnicas de auditoría aplicables a los papeles de trabajo ¿Cuánto sabe?

MUCHO POCO NADA

10. Sabe usted: ¿En qué consiste la técnica de la referenciación de los papeles de trabajo?

SI NO

11. Si su respuesta anterior fue si: ¿Cuánto conocimiento tiene usted sobre la técnica de referenciación de los papeles de trabajo?

MUCHO POCO NADA

12. ¿Sabe usted lo que significa una referenciación cruzada?

SI NO

13. ¿Cómo futuro profesional: ¿Sabe usted para qué sirve la referenciación de los papeles de trabajo?

SI NO

¿Puede decirnos para qué sirve?

14. ¿Cree usted que la técnica de referenciación de los papeles de trabajo es importante para llevar a cabo una auditoría financiera?

SI NO

¿Por qué? _____

15. ¿Sabe cuál es la diferencia entre una marca de auditoría y la referenciación de los papeles de trabajo?

SI NO

16. ¿Conoce los índices de referenciación?

SI NO

17. ¿En qué área tiene usted deficiencia de conocimiento para el desarrollo de casos prácticos de la referenciación de los papeles de trabajo?

Diseño y estructura.

Material bibliográfico

El docente no se da a entender

Identificar la información y colocarla en los PT

En los ejemplos desarrollados en clase

Todas las anteriores

Ninguna

18. ¿En qué área de la referenciación de los de Papeles de Trabajo considera usted que tiene más dominio sobre el tema?

Teórica

Práctica

Ambas

Ninguna

EXPECTATIVAS DEL ESTUDIANTE HACIA EL DOCENTE

19. ¿En qué áreas de la unidad de Papeles de Trabajo considera usted que el docente tiene mayor dominio y conocimiento?

Teórica

Práctica

Ambas

Ninguna

20. ¿Los ejemplos prácticos que presenta el docente están al alcance de su comprensión?

SI

NO

21. ¿Considera usted que él docente toma en cuenta las regulaciones vigentes en el diseño de los Papeles de Trabajo?

SI

NO

22. ¿El docente aplica las Normas Internacionales de Auditoría vigentes al momento de desarrollar el tema con respecto a los Papeles de Trabajo?

SI

NO

ANEXO 2

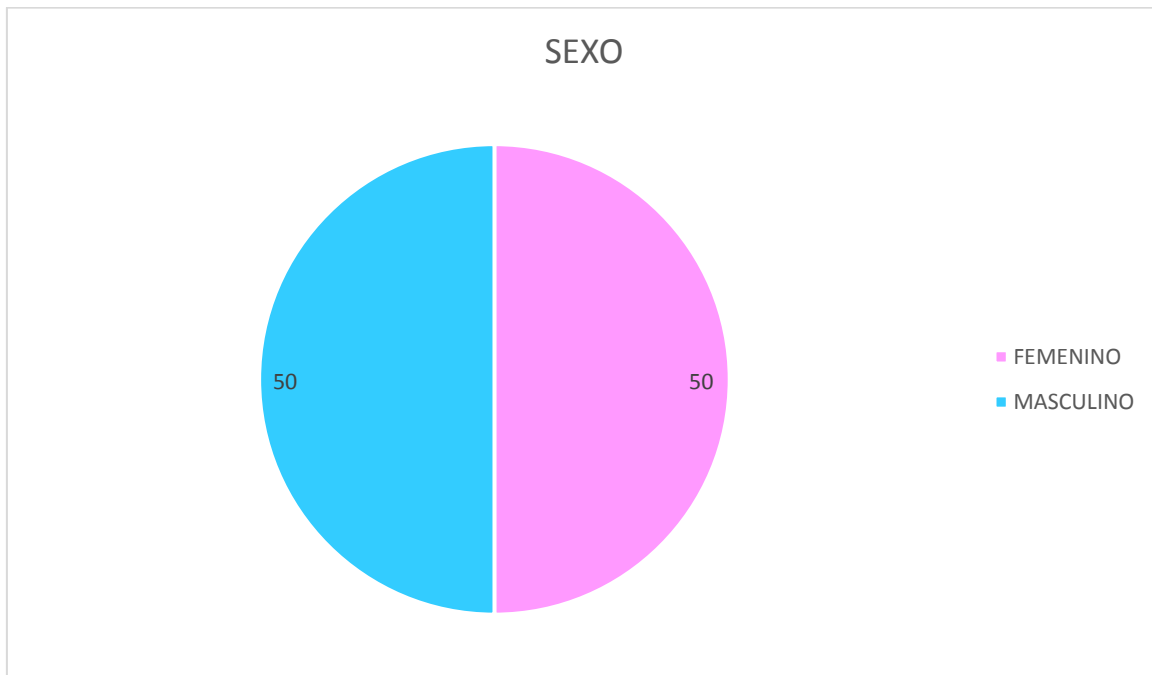
Tabulación y Análisis de los Resultados

Resultado del estudio realizado a los estudiantes que cursan la asignatura de auditoría II, en Ciclo I – 2017 de La Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria De Occidente

OBJETIVO: Conocer las expectativas que tienen los estudiantes en relación al adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo, en la asignatura de auditoría II.

I. GENERALIDADES

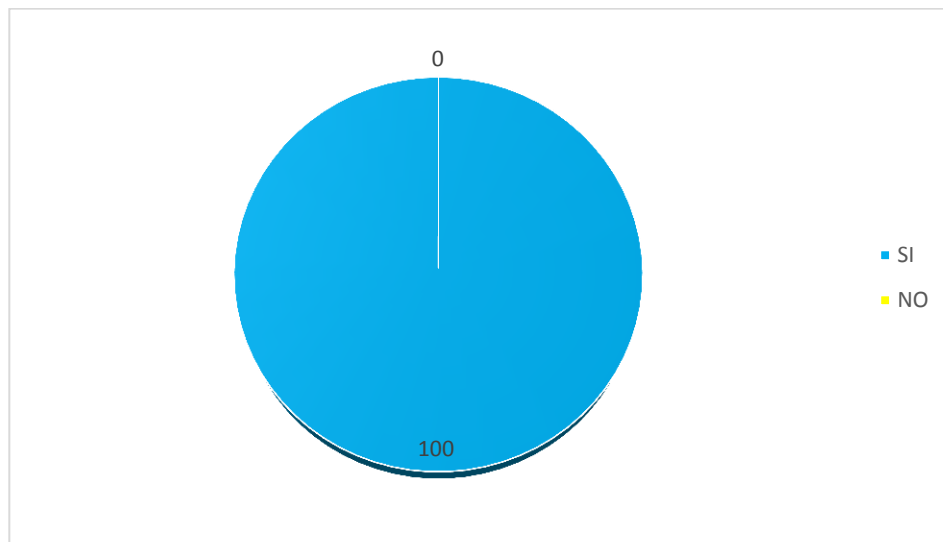
SEXO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
MASCULINO	17	50%
FEMENINO	17	50%
TOTAL	34	100%



1. ¿Sabe usted que como Contador Público o Auditor tiene que cumplir con un perfil profesional?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	34	100%
NO	0	0
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes, saben cuál es el perfil que como futuros profesionales en contaduría pública tienen que cumplir de acuerdo al Código de Ética Profesional para Contadores Públicos.

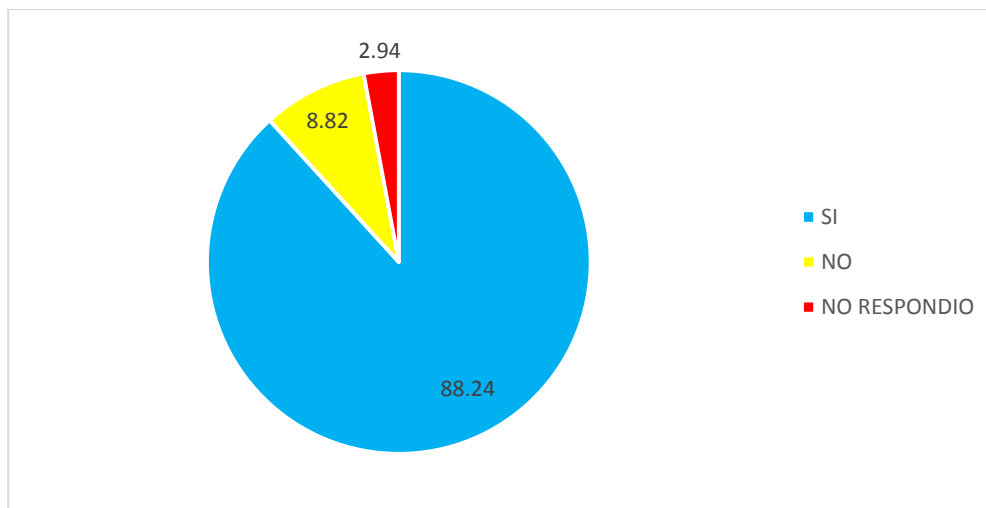


Como se puede ver en el gráfico, el resultado de la pregunta realizada refleja que el 100% de los estudiantes encuestados respondieron que si saben que como contadores o auditores deben de cumplir con un perfil profesional.

2. ¿Conoce usted los principios que debe cumplir como profesional en el área de Auditoría de acuerdo al Código de Ética Profesional para Contadores Públicos y demás leyes que los rigen?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	30	88.24%
NO	3	8.82%
NO RESPONDIO	1	2.94%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Identificar si los estudiantes conocen los principios que el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos exige.



De acuerdo a la respuesta de los estudiantes encuestados podemos ver que el 88.24% si conoce los principios que el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos y demás que los rigen exigen, el 8.82% no conoce los principios antes mencionados y el 2.94% abstuvo su respuesta. Esta pregunta iba acompañada de una segunda la cual dice que si conocen los principios que exige el Código de Ética para la Profesión de Contadores Públicos y demás leyes que rigen a los contadores y auditores, que mencionaran al menos uno de dichos principios, de lo cual se obtuvo el resultado siguiente:

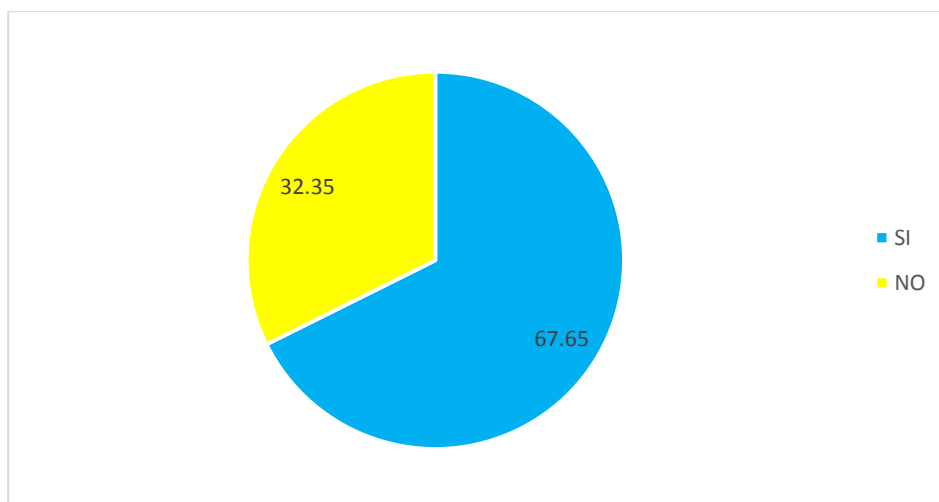


El 88.24% de los estudiantes encuestados respondieron que si conocen los principios antes mencionados en la pregunta anterior, siendo este porcentaje formado por 30 estudiantes de los cuales: 8 de estos conocen el principio de Confidencialidad, 2 conocen el principio de Escepticismo Profesional, 2 conocen el principio de Ética Profesional, 4 conocen el principio de Competencia Profesional, otros 4 conocen el principio de Independencia, y otros 2 conocen el principio de Objetividad, 1 conoce el principio de Integridad, 1 conoce el principio de Honestidad, 1 conoce el principio de Competencia Tecnológica, 2 dieron respuestas que no están relacionadas con los principios éticos, por lo tanto se puede decir que estos 2 estudiantes trataron de dar respuesta a la pregunta, pero en realidad no conoce ninguno de los principios, caso contrario a un estudiante que sabe cuáles son todos los principios de Ética Profesional que el contador debe cumplir, y 2 personas no respondió la pregunta, por lo tanto podemos ver que de los 30 de los estudiantes que respondieron que si conocían los principios solo 2 no mencionaron ninguno es decir contestaron más al momento de decir uno no supo que responder.

3. En cuanto a sus conocimientos referentes a la auditoría: ¿Cree usted que al salir a laborar cumplirá con los principios y el perfil que esta requiere?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	23	67.65%
NO	11	32.35%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes al salir a laborar se sentirán capaces de cumplir con los principios que el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos exige.



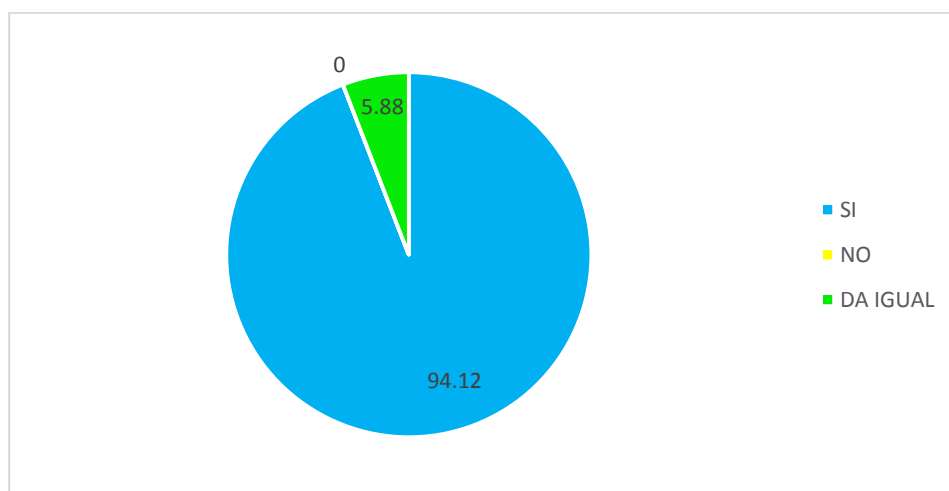
Como se puede observar en la gráfica el 67.65% de los estudiantes encuestados respondieron que si creen que al salir a laborar cumplirán con los principios y el perfil profesional que esta requiere, el 32.35% respondió que no cree cumplirlo.

Esta pregunta se puede decir que lleva relación con la pregunta anterior, a lo que 1 estudiante dice que si conoce los principios y sabe que al salir debe cumplirlos, y 11 de los 34 encuestados a los que corresponde un porcentaje del 32.35% respondió que no son capaces, y 8 de estos 11 estudiantes dicen que si conocen los principios, pero aun así no se sienten con la capacidad de cumplir con el perfil que el Código de Ética Profesional para Contadores exige.

4. ¿Cree usted que es necesario que el Departamento de Ciencias Económicas implemente la práctica contable en sus estudiantes, en las áreas de contaduría y auditoría?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	32	94.12%
NO	0	0
DA IGUAL	2	5.88%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer que opinan los estudiantes a cerca de la necesidad de implementar la práctica en las áreas de contabilidad y de auditoría dentro del Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

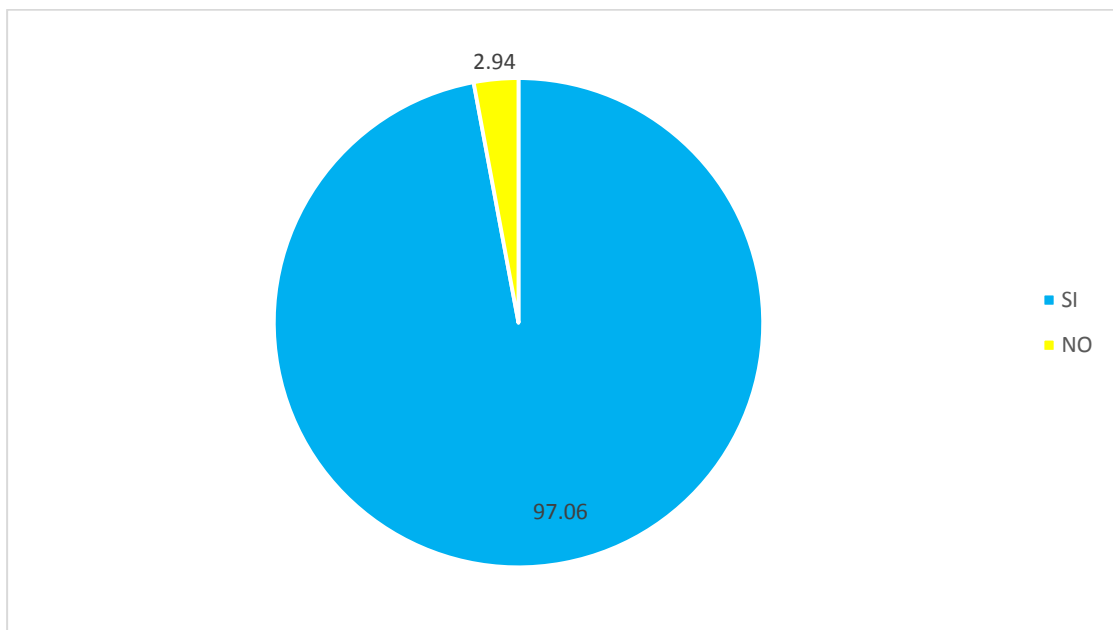


Como se puede observar el 94.12% de los estudiantes encuestados respondió que si es necesaria la implementación de la práctica en las áreas de contaduría y auditoría, esto debido a que no solo basta con los conocimientos teóricos sino que se necesita de la práctica para tener más oportunidad de realizar un trabajo adecuado al momento de salir a laborar y el 5.88% respondió que le daba igual dicha implementación.

5. Si está de acuerdo con la práctica ¿Le gustaría que esta se realizará en bufetes de contadores y auditores?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	33	97.06%
NO	1	2.94%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer la opinión que tienen los estudiantes con respecto a que la implementación de la práctica en las áreas de contabilidad y de auditoría se realice en bufetes contables.

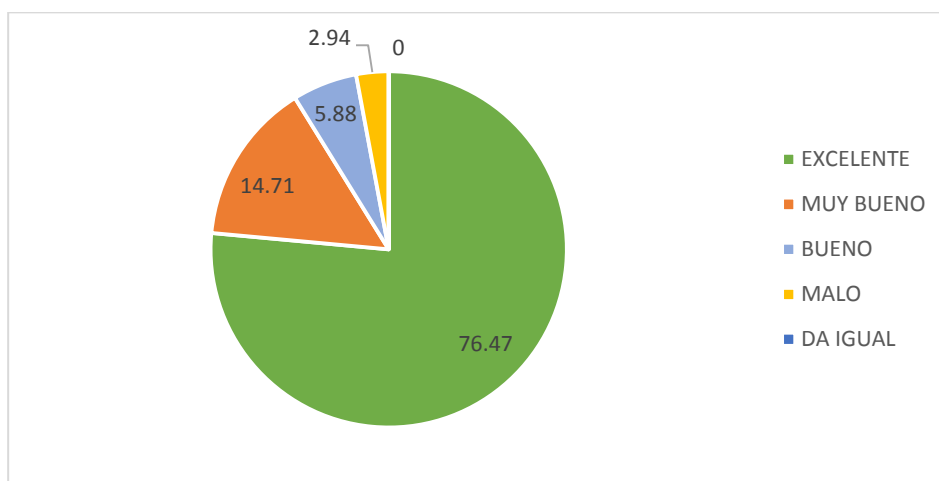


El 97.06% de los estudiantes encuestados respondió que si le gustaría realizar prácticas en bufetes contables y en firmas de auditoría, pero de estos: un 5.88% respondió que les da igual si las prácticas a implementar se realizan en bufetes contables ó no, un 2.94% dijo que esta idea no le parece o no cumple con sus expectativas.

6. ¿Qué opina usted con respecto a la creación de un área contable para realizar sus prácticas en el área de contabilidad dentro de la universidad?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
EXCELENTE	26	76.47%
MUY BUENO	5	14.71%
BUENO	2	5.88%
MALO	1	2.94%
DA IGUAL	0	0
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer la opinión de los estudiantes con respecto a la creación de un área contable dentro de la universidad, para realizar prácticas contables y de auditoría.

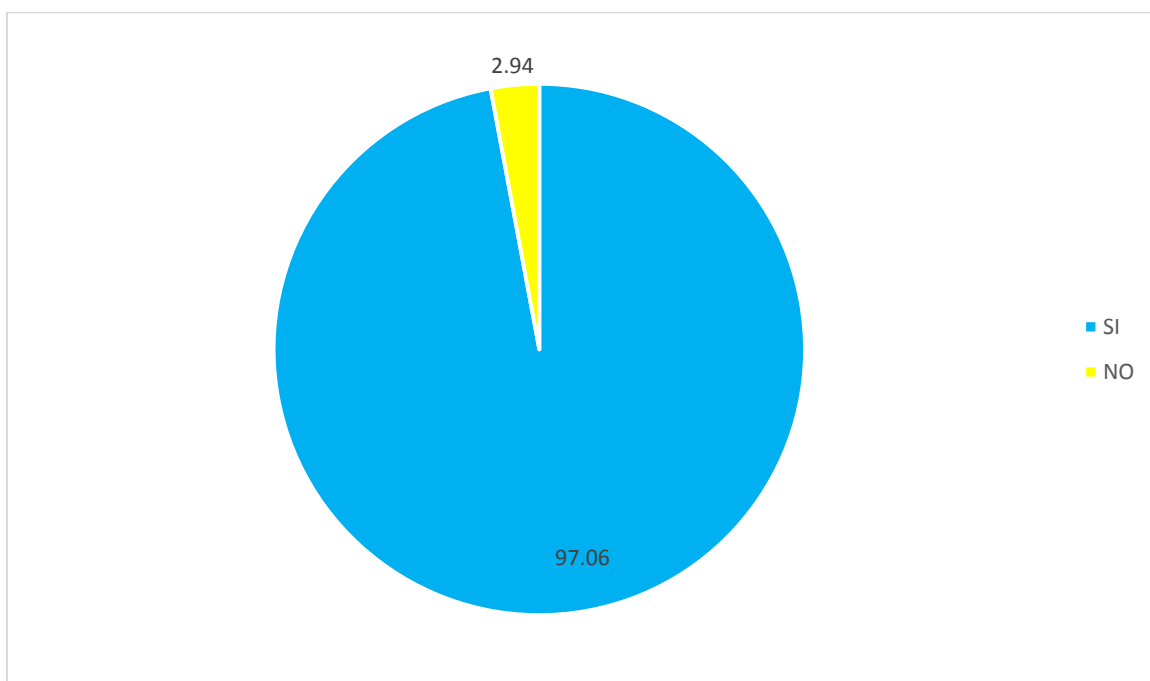


En esta pregunta se puede observar que un 76.47% de los estudiantes encuestados cree que sería excelente la creación de un área contable dentro de la universidad para realizar las prácticas contables y de auditoría, mientras que el 14.71% opinan que sería muy bueno, el 5.88% dice que esto es bueno y el 2.94% dice que esto es malo. La mayoría de los estudiantes apoyaría la creación de un área contable y de auditoría dentro de la universidad.

7. Como futuro profesional en el ámbito de auditoría: ¿Conoce la importancia de los papeles de trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	33	97.06%
NO	1	2.94%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer la opinión de los estudiantes para saber si ellos conocen la importancia de los diferentes papeles de trabajo.

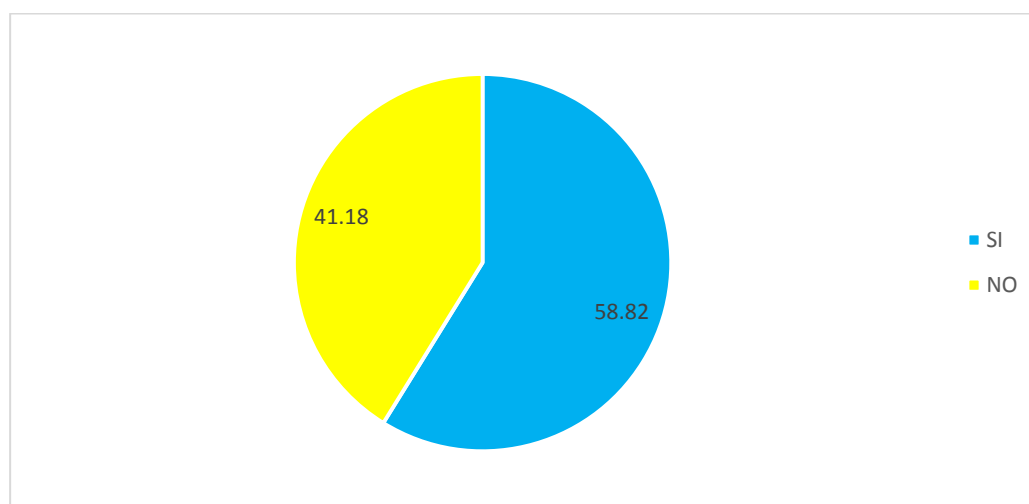


El 97.06% de los estudiantes encuestados respondió que si sabe la importancia que tienen los papeles de trabajo dentro de la auditoría, más el 2.94% dice que no conoce cuál es la importancia que dichos papeles tienen.

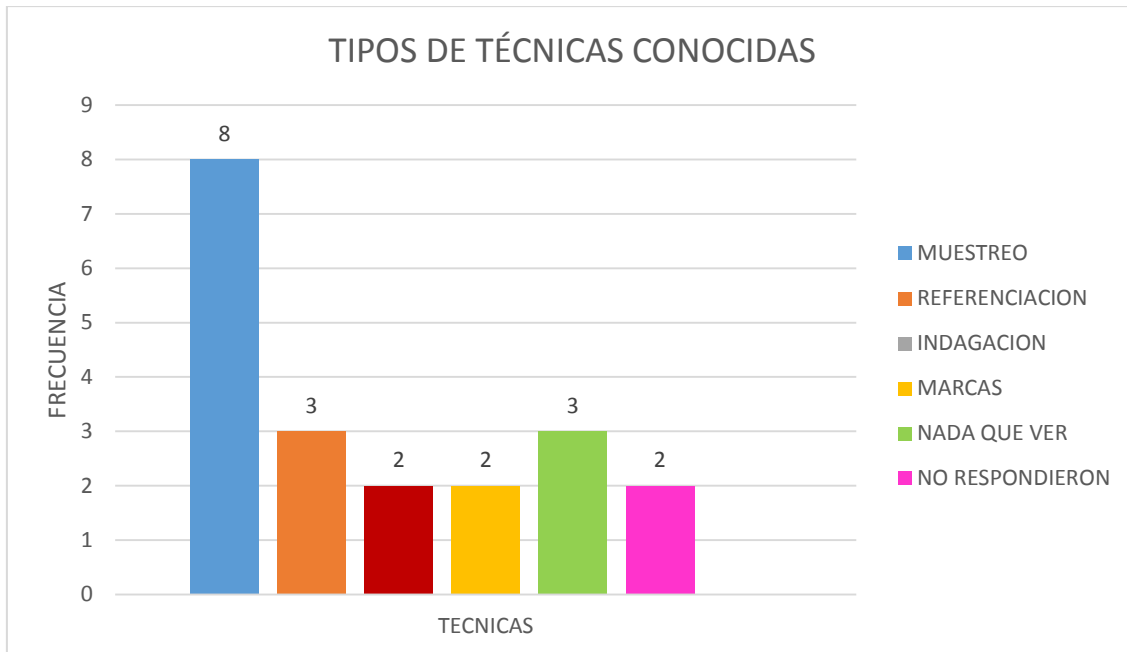
8. ¿Le han dado a conocer las diferentes técnicas aplicables a los papeles de trabajo en la asignatura de auditoría?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	20	58.82%
NO	14	41.18%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Identificar si los estudiantes conocen las diferentes técnicas de auditoría aplicables a los papeles de trabajo.



El 58.82% de los estudiantes encuestados respondió que si le han dado a conocer las diferentes técnicas aplicables a los papeles de trabajo dentro de la asignatura de auditoría II, más un 41.18% dijo que en lo que va del año no le han dado a conocer las técnicas aplicables a los papeles de trabajo. Esta pregunta iba acompañada de un complemento donde se decía:” Si le han dado a conocer las técnicas de referenciación mencione una”, de la cual se obtuvo el resultado siguiente:

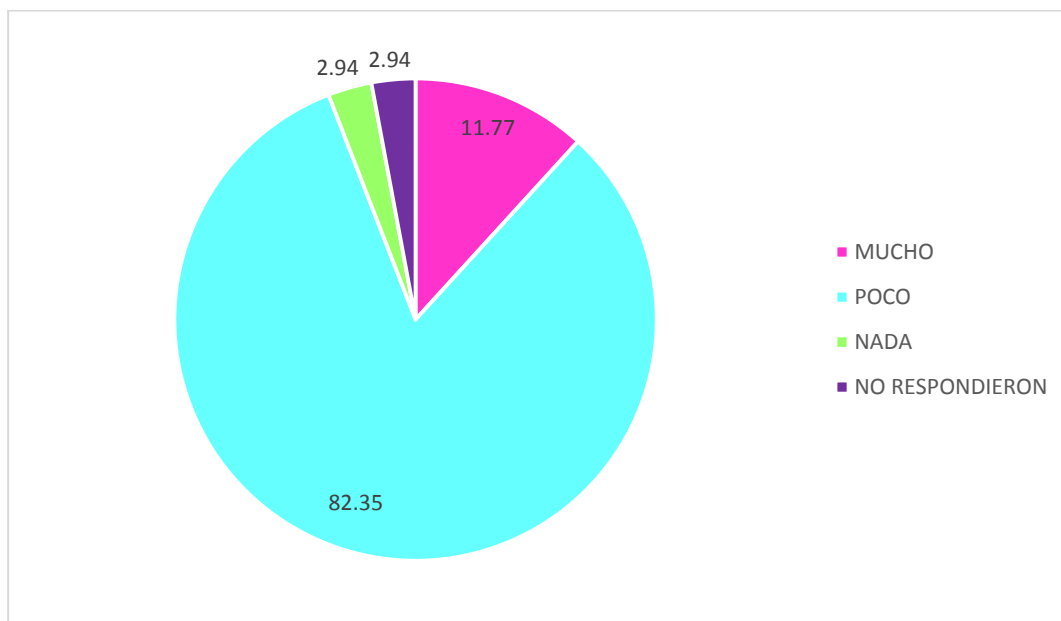


Al pedirle a los estudiantes encuestados que mencionaran una de las técnicas aplicables a los papeles de trabajo, el 58.82% de los encuestados respondió que si les habían dado a conocer las técnicas, donde dicho porcentaje está compuesto por la respuesta de 20 estudiantes a la cual respondieron así: 8 de estas mencionó la técnica de Muestreo de Auditoría; 3 mencionaron la Referenciación de los papeles de trabajo; la Indagación y las Marcas de Auditoría ambas fueron respondidas por 2 personas cada una; 3 personas respondieron cosas que no tienen nada que ver con las técnicas de auditoría, respondiendo así solo por no dejar de hacerlo ya que en la pregunta anterior a ella habían contestado si les habían dado a conocer dichas técnicas, 2 no mencionaron ninguna técnica, fueron sinceros y prefirieron no responder cosas que no tienen nada que ver con la pregunta, por lo que se puede concluir que de los 20 estudiantes que dijeron que si les habían dado a conocer las técnicas aplicables a los papeles de trabajo, solo 15 conocen las técnicas demostrando así que solo un 44.12% de los estudiantes si sabe cuáles son las técnicas aplicables a los papeles de trabajo, siendo menos de la mitad los estudiantes que conocen del tema.

9. Si usted tiene conocimiento sobre las técnicas de auditoría aplicables a los papeles de trabajo ¿Cuánto sabe?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
MUCHO	4	11.77%
POCO	28	82.35%
NADA	1	2.94%
NO RESPONDIO	1	2.94%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer el grado de conocimiento que tienen los estudiantes acerca de las técnicas de auditoría.

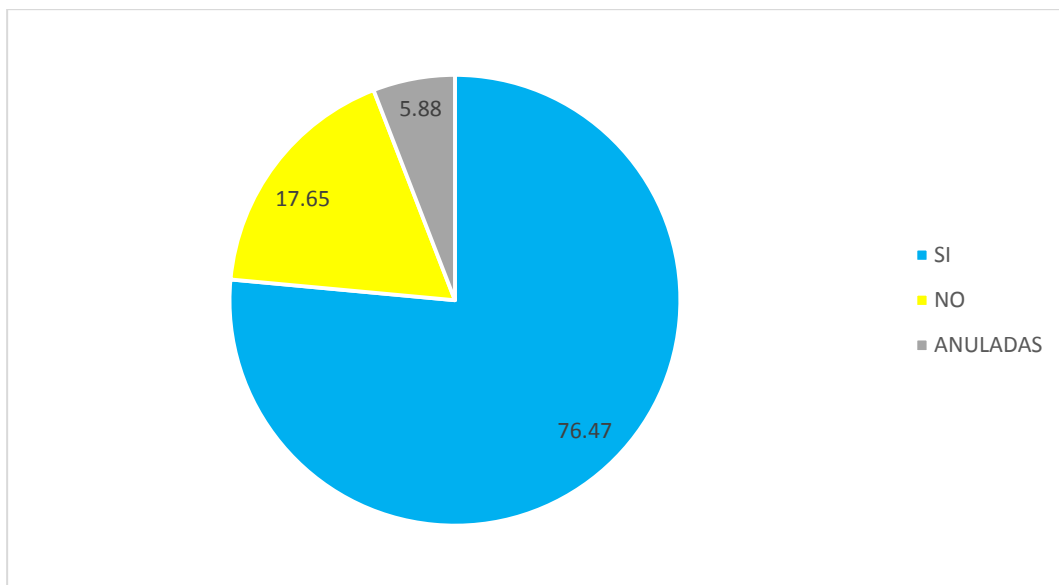


En esta pregunta podemos observar que de los estudiantes encuestados el 11.77% de ellos dice saber mucho sobre técnicas aplicables a los papeles de trabajo, el 82.35% respondió que sabe poco de dichas técnicas, demostrando así que el 82.35% de los estudiantes tiene deficiencia de conocimiento del tema de las técnicas antes mencionadas, el 2.94% dice no saber nada y otro 2.94% prefirió no responder la pregunta.

10. ¿Sabe usted en que consiste la técnica de la referenciación de los papeles trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	26	76.47%
NO	6	17.65%
ANULADAS	2	5.88%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer el porcentaje de estudiantes que conocen a cerca de la técnica de la referenciación de los papeles de trabajo.

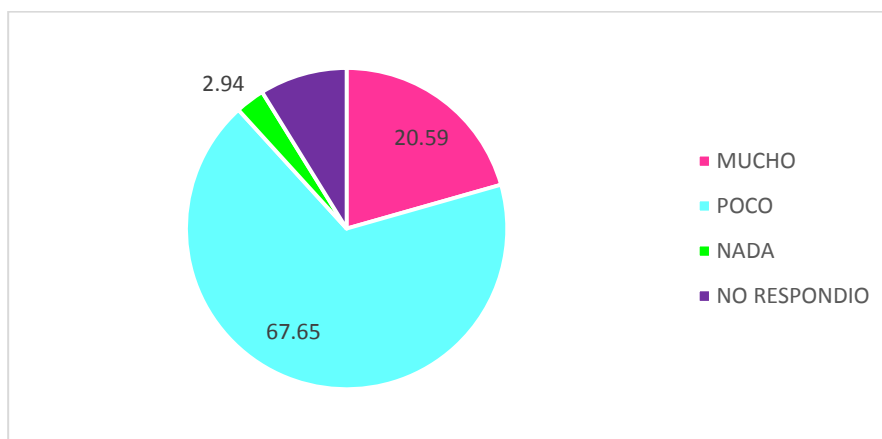


En esta pregunta el 76.47% de los estudiantes encuestados respondió que si conoce en que consiste el proceso de referenciación de los papeles de trabajo, el 17.65% respondió no saber en qué consiste la técnica, mientras que como grupo de investigación decidimos anular el 5.88% de las respuestas debido a que estas presentaban corrector o tachaduras.

11. Si su respuesta anterior fue si, ¿Cuánto conocimiento tiene usted sobre la técnica de referenciación de los papeles de trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
MUCHO	7	20.59%
POCO	23	67.65%
NADA	1	2.94%
NO RESPONDIO	3	8.82%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Identificar el nivel de conocimiento que tienen los estudiantes con respecto a la técnica de referenciación de los papeles de trabajo.

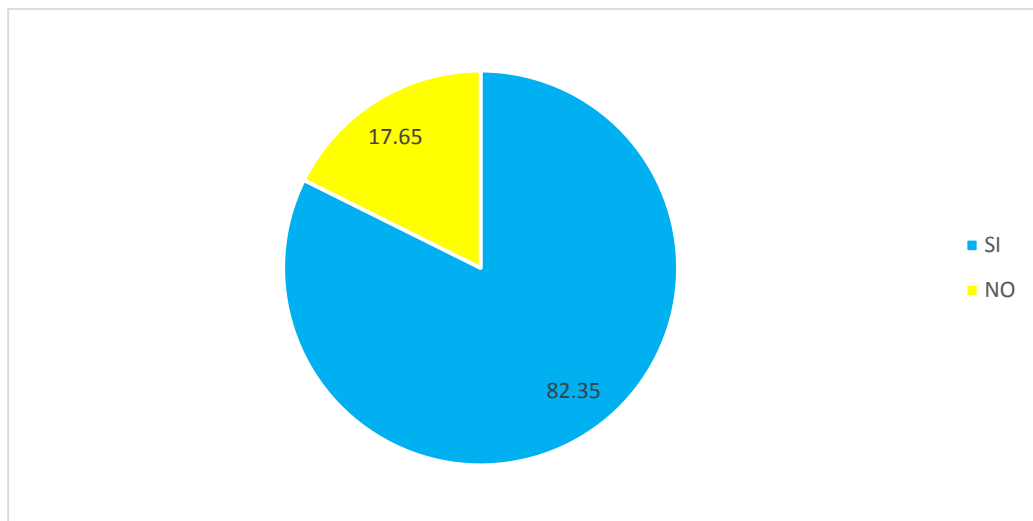


Esta pregunta tiene relación con la pregunta anterior, ya que si en la pregunta anterior su respuesta fue si, entonces nos darán a conocer cuánto es lo que ellos saben, y pues en relación a la respuesta nos indican que el 20.59% de los encuestados dice saber mucho de la técnica de referenciación, más el 67.65% dice saber poco sobre la técnica, aparte de esto dentro de este porcentaje se encuentran las respuestas que se dieron por anuladas en la pregunta anterior, demostrando así que en realidad ellos no tienen un buen dominio del tema, el 2.94% respondió no saber nada y un 8.82% decidió no responder la pregunta, siendo estos mismos estudiantes los que respondieron “no” a la pregunta anterior confirmando que no saben nada sobre la técnica de la referenciación de los papeles de trabajo.

12. ¿Sabe usted lo que significa una referenciación cruzada?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	26	76.47%
NO	6	17.65%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes saben el significado de una referenciación cruzada.

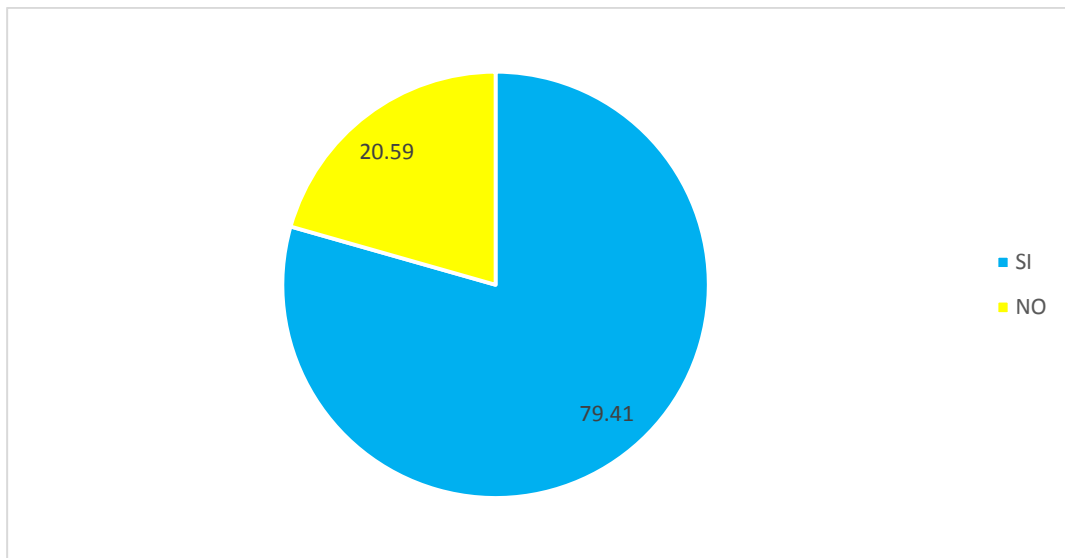


Como se puede observar el 82.35% de los encuestados en relación a su respuesta confirmó que si sabe lo que es una referenciación cruzada, mientras que el 17.65% dijo no conocer lo que es este tipo de referenciación, pero dentro de este 82.35% conformado por 28 estudiantes encuestados que dijeron sí, hay 3 encuestados que respondieron que no saben lo que es la referenciación cruzada, siendo estos los mismos estudiantes encuestados a los que se les anuló la respuesta en la pregunta anterior.

13. Como futuro profesional: ¿Sabe usted para qué sirve la referenciación de los papeles de trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	26	76.47%
NO	6	17.65%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes saben para qué sirve la referenciación de los papeles de trabajo.

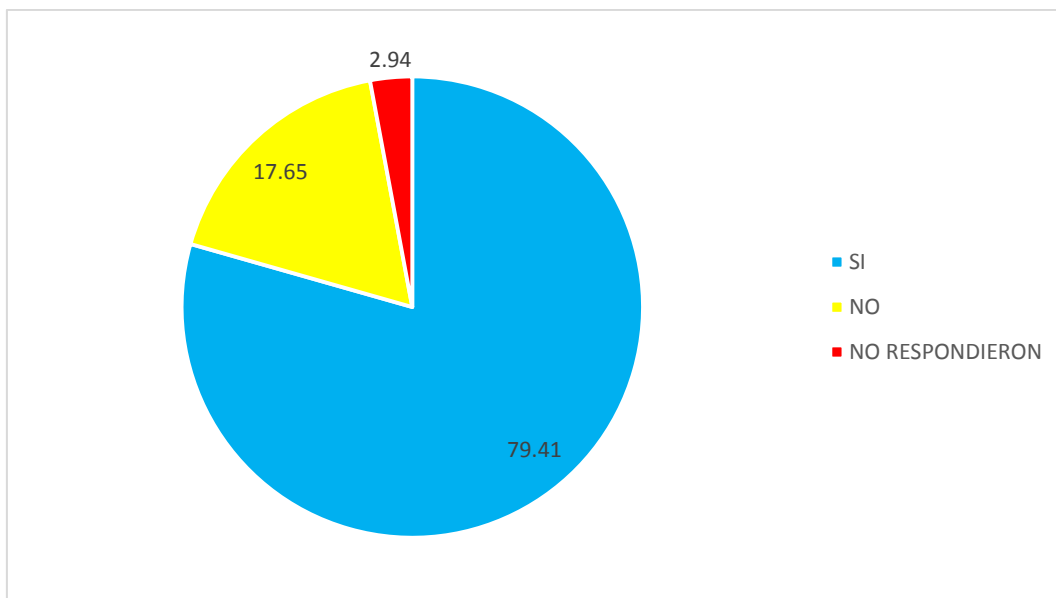


El 79.41% de los estudiantes encuestados respondió que sí sabe para qué sirve la referenciación de los papeles de trabajo, el 20.59% dijo que no sabe para qué sirve la técnica, dentro del 79.41% que respondieron que sí, se encuentran respuestas que dicen que la técnica de referenciación de los papeles de trabajo sirve para identificar los papeles de trabajo, para saber de dónde provienen o van los datos de una cedula entre otros, 2 respondieron sí saben para qué sirve la referenciación, más no pudieron especificar para que servía la referenciación exactamente.

14. ¿Cree usted que la técnica de referenciación de los papeles de trabajo es importante para llevar a cabo una auditoría financiera?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	27	79.41%
NO	6	17.65%
NO RESPONDIO	1	2.94%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes creen que la técnica de referenciación de los papeles de trabajo es importante para realizar una auditoría financiera.



Cuando se les preguntó que si la técnica de referenciación es importante para realizar una auditoría financiera el 79.41% dijo que si, el 17.65% dijo que no y un 2.94% no dio respuesta a la pregunta, esta pregunta iba acompañada de un “porque” dentro de estas respuestas se tienen las siguientes opiniones:

Listado de respuestas lógicas

1. Se detecta con facilidad algún error, o la falsedad de las cifras;
2. Porque facilita el trabajo del auditor;
3. Para llevar un orden correlativo;
4. Porque nos ayuda a interpretar la información de una manera fácil y menos tiempo
5. Nos hace más fácil la verificación de las cifras de las cuentas, subcuentas, detalle entre otras.
6. Para tener un mayor control de las cuentas y tener un orden

Listado de respuestas ilógicas

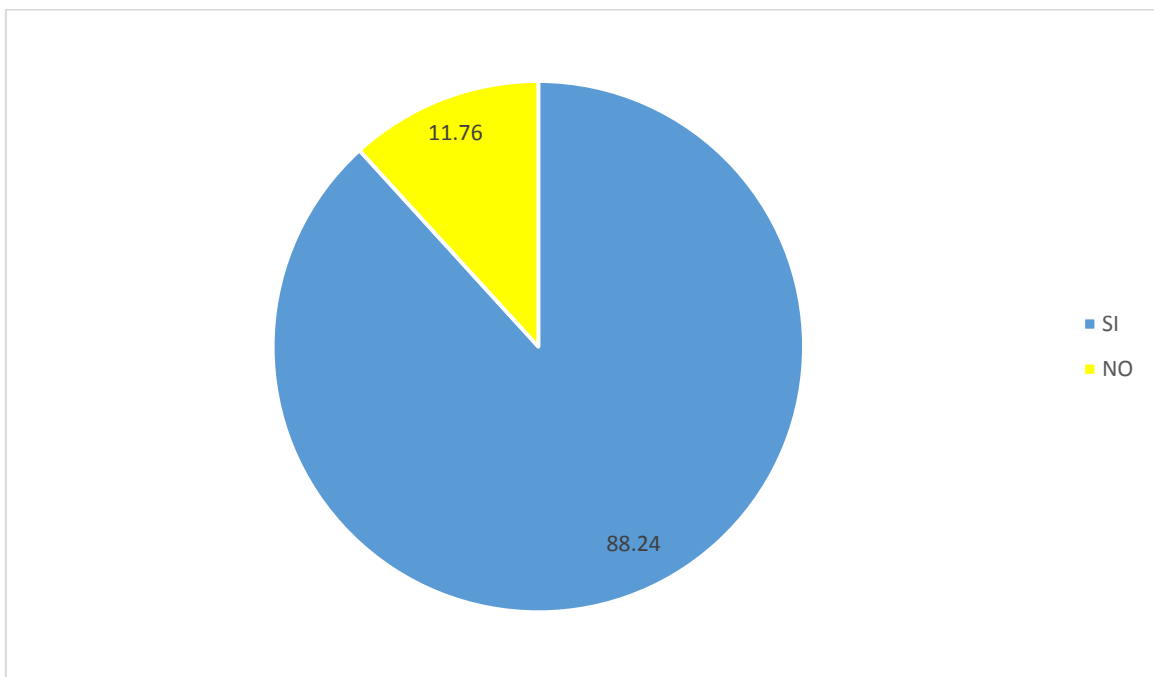
1. Porque si
2. Porque debe ser un proceso sistemático e intenso
3. Se aplica de una forma razonable las técnicas de auditoria
4. Para saber a qué se refiere cada cedula
5. Tener un respaldo
6. Porque todo queda registrado

Como se puede ver hubieron algunos estudiantes de los encuestados que dieron respuestas incorrectas a las que se les llamó “ilógicas”, y pues se logra ver que contestaron solo por no dejar sin respuesta dicha pregunta, ya que esta pregunta estaba relacionada con la pregunta anterior a la cual ellos/as habían respondido que si conocían la importancia de la técnica de referenciación.

15. ¿Sabe cuál es la diferencia entre una marca de auditoría y la referenciación de los papeles de trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	30	88.24%
NO	4	11.76%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes pueden identificar la diferencia entre una marca de auditoría y lo que significa la referenciación de los papeles de trabajo.

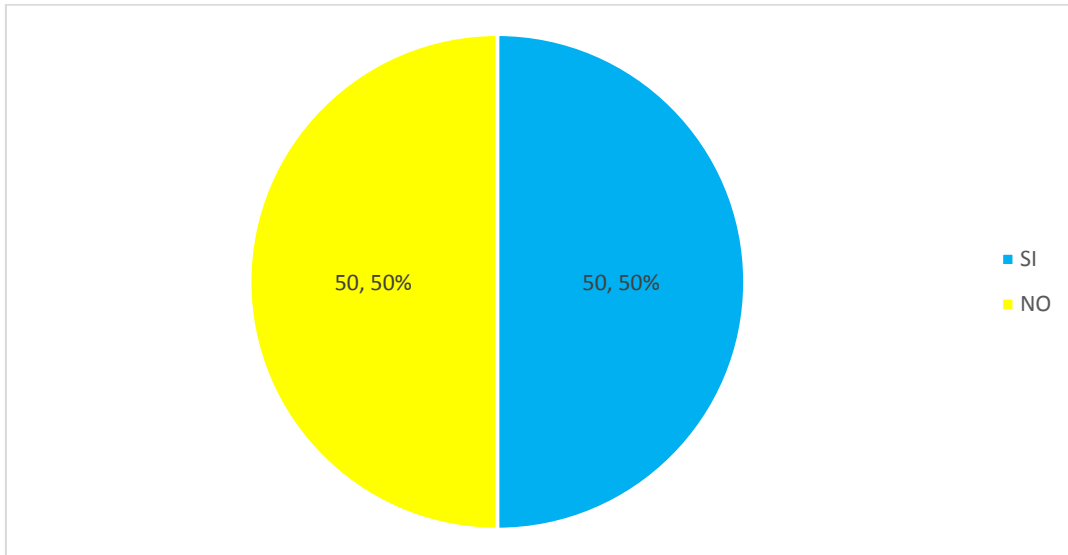


El 88.24% dijeron que si conocía la diferencia entre una marca de auditoría y un 11.76% dijo que no sabe distinguir entre una marca y la referenciación de los papeles de trabajo.

16. ¿Conoce los índices de referenciación?

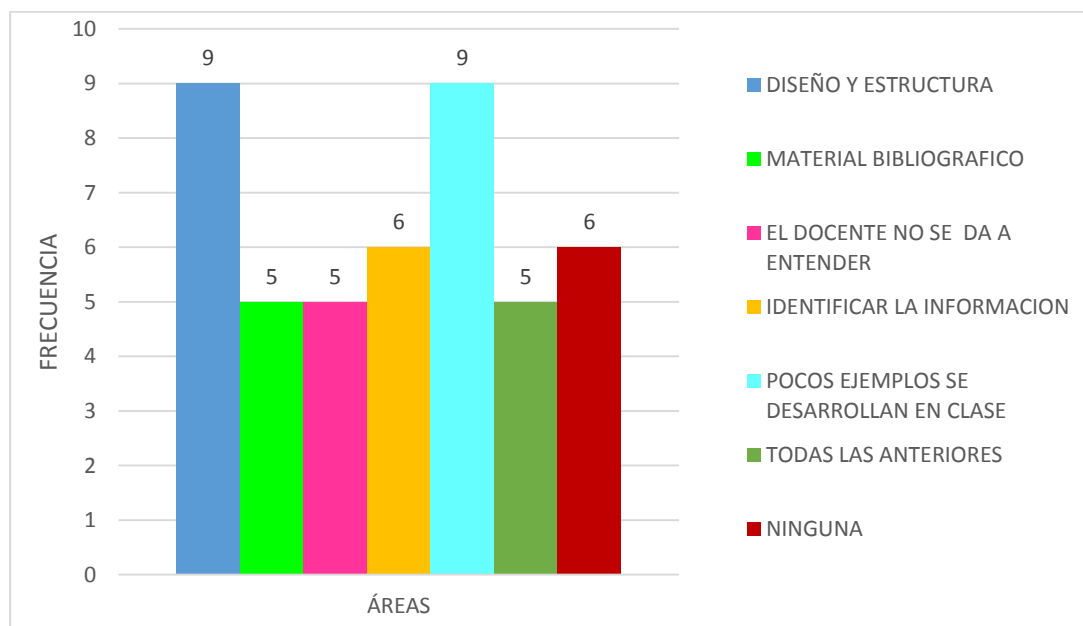
ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	17	50%
NO	17	50%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si los estudiantes saben lo que significa el término “índices de referenciación”.



Como se puede observar el 50% de los estudiantes respondió “si” y el otro 50% respondió que “no” conocen los índices de referenciación de los papeles de trabajo. Demostrándonos que esta por igual, es decir que mientras que la mitad si conoce del tema la otra mitad no conoce, mas sin embargo en la pregunta anterior un 88.24% dice que si sabe diferenciar entre las marcas y la referenciación de auditoría, pero como es que en esta solo un 50% conoce de los índices lo que prueba que un 38.24% dijo si pero en realidad no sabe distinguir entre una marca y la referenciación de los papeles de trabajo.

17. ¿En qué área tiene usted deficiencia de conocimientos para el desarrollo de casos prácticos de la referenciación de los papeles de trabajo?

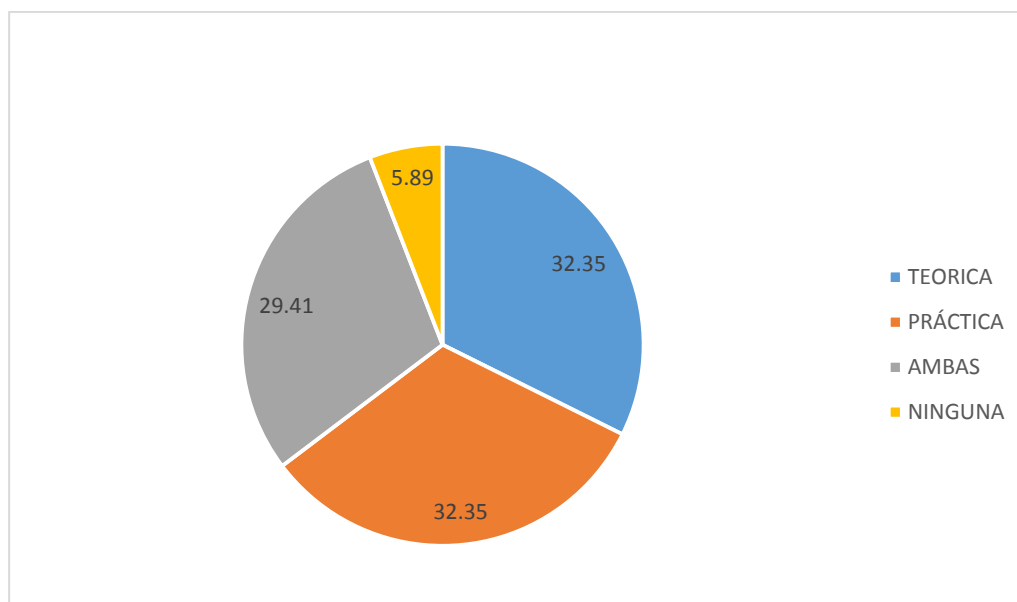


Como se puede observar 9 de los estudiantes encuestados opinan que su deficiencia es el diseño y estructura, 5 dicen que el material bibliográfico es donde tienen mayor problema, 5 dicen que el docente no se da a entender, 6 respondieron que lo les da mayor problema es identificar la información y colocarla en los papeles de trabajo, mientras que otros 9 dicen que en los ejemplos desarrollados en clase, 5 opinan que todas las respuestas anteriores, es decir les cuesta hacer un adecuado proceso de referenciación dentro de estos 3 estudiantes son de los que contestaron no saber lo que es la referenciación. Algunos estudiantes respondieron 2 de las opciones y 6 estudiantes dicen no tener ninguna dificultad en el desarrollo de la elaboración de los papeles de trabajo y estos si han respondido con claridad, todas las preguntas anteriores demostrando que solo 6 de todos los estudiantes encuestados si conocen con claridad lo que es el tema, 5 no comprenden con claridad el proceso y los otros 23 son los que opinan una o varias opciones entre sus dificultades.

18. ¿En qué área de la referenciación de los papeles de trabajo considera usted que tiene más dominio sobre el tema?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
TEORICA	11	32.35%
PRACTICA	11	32.35%
AMBAS	10	29.41%
NINGUNA	2	5.89%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Identificar en que área tienen mayor dominio los estudiantes con respecto a la referenciación de los papeles de trabajo

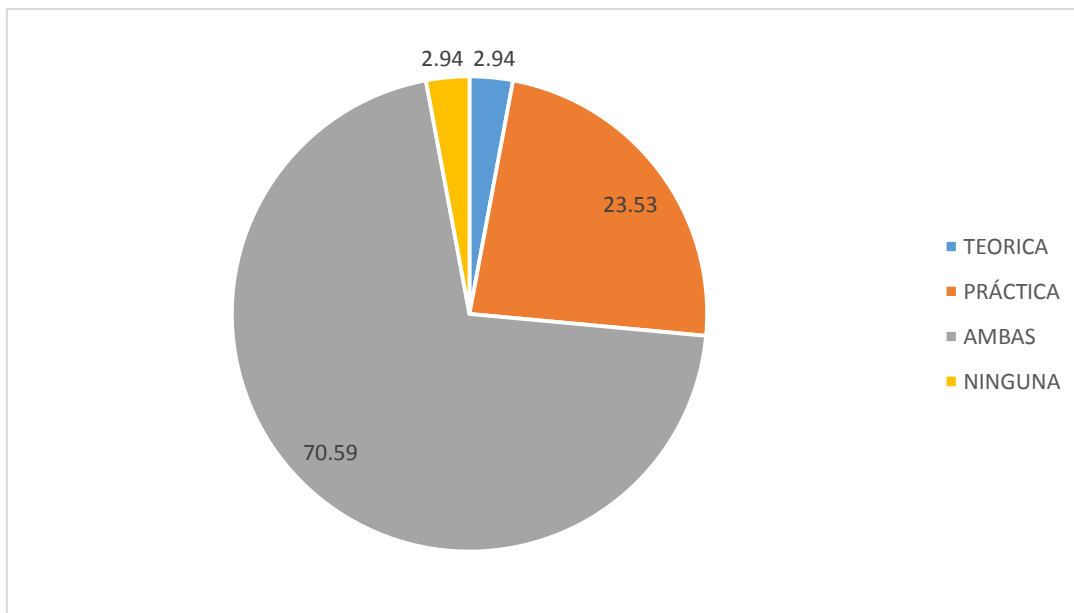


El 32.35% respondió que tiene mayor dominio en el área práctica, otro 32.35% respondió que en el área teórica, mientras que el 29.41% respondió que tiene dominio en ambas áreas y solo el 5.89% respondió que en ninguna. Pero esto nos lleva a la conclusión que si hay deficiencia bastante amplia con respecto al dominio del tema en ambas áreas.

19. ¿En qué áreas de la unidad papeles de trabajo considera usted que el docente tiene mayor dominio y conocimiento?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
TEORICA	1	2.94%
PRACTICA	8	23.53%
AMBAS	24	70.59%
NINGUNA	1	2.94%

Objetivo: Identificar en que área de la asignatura creen los estudiantes que el docente tiene mayor dominio sobre los papeles de trabajo.

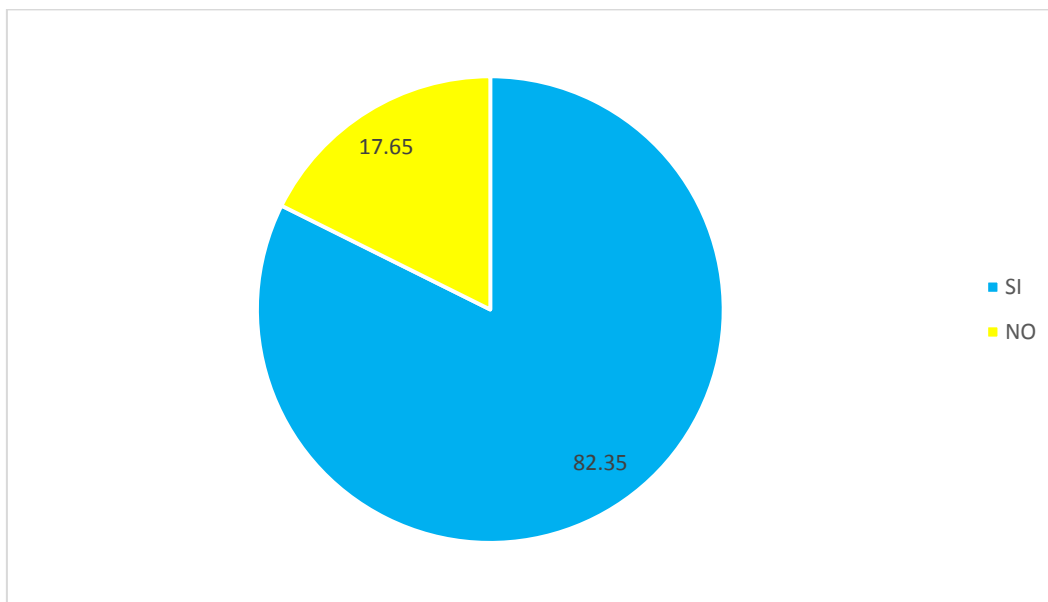


El 2.94% de los estudiantes dijeron que el docente tiene mayor dominio del tema en el área teórica, el 23.53% menciono que sus conocimientos se centran en el área práctica, y el 70.59% dice que el docente tiene dominio de los papeles de trabajo en ambas áreas es decir en la teoría y la práctica y un 2.94% dijo que en ninguna área.

20. ¿Los ejemplos prácticos que presenta el docente están al alcance de su comprensión?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	28	82.35%
NO	6	17.65%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer si la posible deficiencia que podrían tener los estudiantes con respecto al tema, se deben al tipo de ejemplo práctico que el docente utiliza para explicar dicho tema.

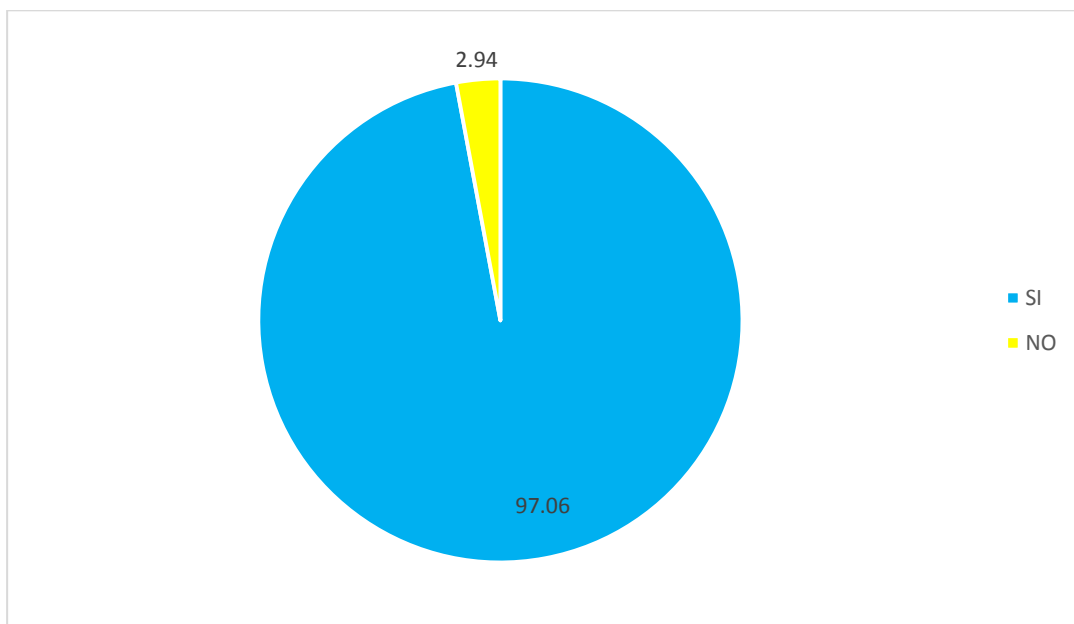


De acuerdo a la respuesta de los estudiantes el 82.35% opina que los ejemplos prácticos que el docente presenta en clase están al alcance de su comprensión y el 17.65% dijo que no logra comprender los ejemplos prácticos que el docente les imparte en las horas clase dentro de este porcentaje se encuentran los estudiantes que dicen que no saben lo que es la referenciación de los papeles de trabajo ni conocen su importancia.

21. ¿Considera usted que el docente toma en cuenta las regulaciones vigentes en el diseño de los papeles de trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	33	97.06%
NO	1	2.94%
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer la respuesta de los estudiantes para detectar si el docente toma en cuenta las regulaciones vigentes en la elaboración de los papeles de trabajo.

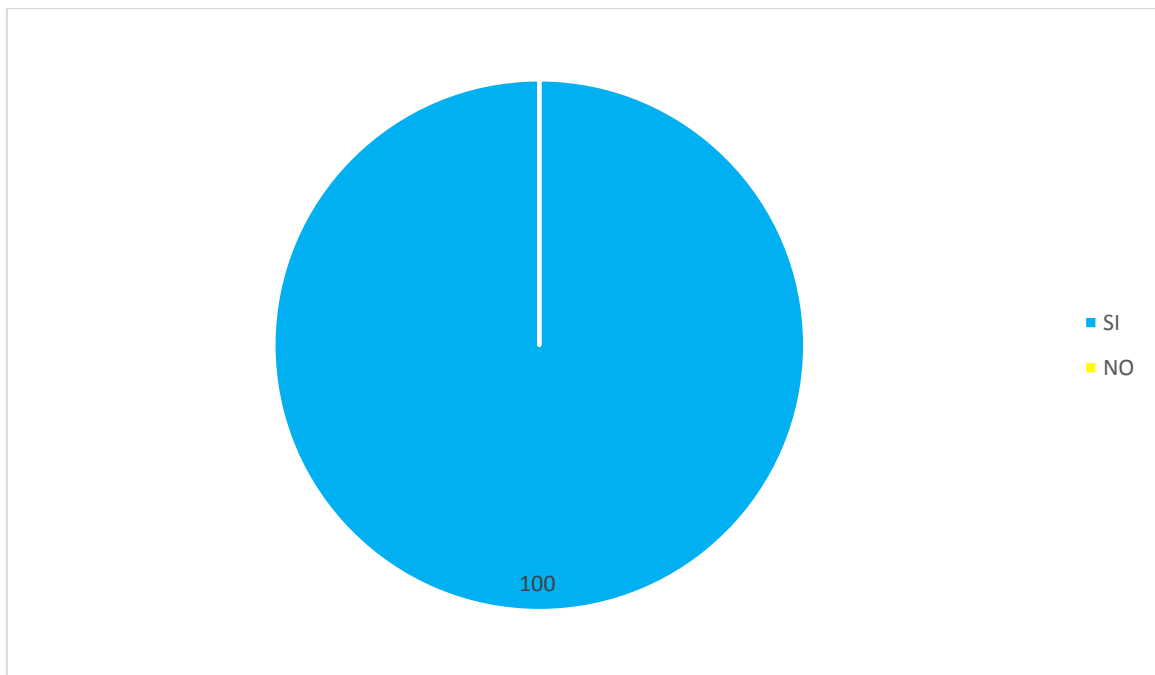


El 97.06% de los estudiantes encuestados respondió que el docente si aplica las regulaciones vigentes a la hora de diseñar los papeles de trabajo es decir están conscientes que mientras se les impartió el tema este iba acompañado de las regulaciones que este implica, mientras que el 2.94% de los encuestados dijo que no la pone en práctica.

22. ¿El docente aplica las Normas Internacionales de Auditoría vigentes con respecto a los papeles de trabajo?

ALTERNATIVA	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	34	100%
NO	0	0
TOTAL	34	100%

Objetivo: Conocer la opinión de los estudiantes para detectar si el docente aplica las Normas Internacionales de Auditoría en la elaboración de los papeles de trabajo.



El 100% de la población encuestada opina que el docente que les imparte la asignatura de Auditoria II, si aplica las Normas Internacionales de Auditoría en la elaboración de los papeles de trabajo.

ANEXO 3

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

Entrevista dirigida a docentes que tienen conocimientos en el área de auditoría del Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

OBJETIVO: Conocer la opinión de los docentes que tienen conocimiento sobre la unidad Papeles de Trabajo de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, para recopilar información que ayude a la elaboración de una guía teórica/práctica con respecto al adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo.

Profesión: _____

Fecha: _____

DESARROLLO:

EXPECTATIVAS HACIA LA ASIGNATURA

1. ¿Considera usted que el programa de la asignatura de auditoría II cumple con las exigencias vigentes?

SI

NO

¿Porqué? _____

2. ¿Cuánto tiempo considera necesario para desarrollar el contenido de los Papeles de Trabajo y la Referenciación?

3. ¿Cree usted que sería importante y necesaria la creación de un área de práctica contable para realizar dichas prácticas de contabilidad y auditoría dentro de la universidad, con el fin de reforzar los conocimientos a los futuros profesionales?

SI

NO

¿Por qué?

4. Para desarrollar casos prácticos referentes a los Papeles de Trabajo ¿Cree usted que sería necesario hacer vínculos con las empresas públicas y privadas?

SI

NO

¿Porqué?

5. Según usted: ¿Qué metodología didáctica se debería aplicar para la enseñanza técnica de la referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera?

EXPECTATIVAS HACIA LOS ESTUDIANTES

6. ¿Qué tipo de material didáctico debe proporcionarse a los estudiantes para que ellos puedan asimilar de la mejor manera el desarrollo del tema del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera?

7. Con respecto a la técnica de referenciación de los Papeles de Trabajo ¿En qué área cree usted que hay mayor dificultad en el aprendizaje de sus estudiantes?

Teórica

Práctica

Ambas

8. ¿Cuáles son los conocimientos previos que debe tener el estudiante como futuro profesional para elaborar y más aún para referenciar los Papeles de Trabajo?

Normativa de la referenciación

Técnicas aplicables a los papeles de trabajo

Identificación de los papeles de trabajo

9. ¿En qué área percibe usted que le ponen mayor interés los estudiantes?

Práctica

Teoría

Ambas

Ninguna

10. ¿Cuál cree que es la causa por la que los estudiantes tienden a confundir la técnica de la referenciación con las marcas?

11. ¿Considera usted que los estudiantes tienen dificultades para referenciar los Papeles de Trabajo en la Auditoría Financiera?

SI

NO

12. ¿Cree usted que una guía para el adecuado proceso de referenciación de los Papeles de Trabajo en la auditoría financiera, ayudará a una mayor comprensión en los estudiantes para que al momento de laborar ellos no tengan ninguna confusión entre las otras técnicas?

SI

NO

EXPECTATIVAS DE SUS CONOCIMIENTOS

13. ¿Cómo diseña usted los casos prácticos que imparte en la asignatura de auditoría, lo hace de acuerdo a la normativa legal bien estructurada o los improvisa en el momento?

14. Sabe usted: ¿Cuáles son las Normas Internacionales de Auditoría aplicables a la Auditoría Financiera?

SI

NO

15. ¿Sabe usted si existen guías específicas para elaborar Papeles de Trabajo con base a Normas Internacionales de Auditoría para una Auditoría Financiera, y tiene conocimiento de ellas?

SI

NO

16. ¿Considera usted que los Papeles de Trabajo son importantes en la Auditoría Financiera?

SI

NO

¿Porqué? _____

17. ¿Sabe usted que significa el término “Referenciación en Auditoría”?

SI

NO

Explique: _____

18. ¿Conoce usted los requisitos que según “el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos”, debe cumplir el Contador Público?

SI

NO

¿Cuáles son los más importantes? _____

ANEXO 4

CUADRO COMPARATIVO DE LAS RESPUESTAS DE LA ENTREVISTA DIRIGIDA A LOS DOCENTES QUE TIENEN CONOCIMIENTOS DE LA ASIGNATURA DE AUDITORIA II EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDICCIPLINARIA DE OCCIDENTE.

NOMBRE DEL DOCENTE	Lic. 1	Lic. 2	Lic. 3
ESPECIALIDAD	Licenciado en Contaduría Pública.	Licenciado en Contaduría Pública.	Licenciado en Contaduría Pública.
FACULTAD	Cede Central y Multidisciplinaria de Occidente.	Multidisciplinaria de Occidente	Multidisciplinaria de Occidente
FECHA	19/06/2017	27/06/2017	28/06/2017
EXPECTATIVAS HACIA EL PROGRAMA			
1. ¿Considera usted que el programa de la materia de auditoría II cumple con las exigencias vigentes?	Si, En general no hay problema con el programa. Lo que debería actualizarse es la bibliografía, dado que hay libros antiguos.	Si, tiene los contenidos actualizados.	No, porque el programa solo se refiere a auditoría financiera, y no relaciona las auditoría de cumplimiento, y auditoría Operativa de evaluar eficiencia, eficacia.
	Todo depende del área que se está desarrollando y del tipo de entidad, volumen de		

<p>2. ¿Cuánto tiempo considera necesario para desarrollar el contenido de los papeles de trabajo y la referenciación?</p>	<p>operaciones, grado de complejidad del área objetivo de examen o análisis.</p>	<p>6 meses que es lo que dura la materia en desarrollarse.</p>	<p>Para el desarrollo de los P.T. se necesitan 4 meses.</p>
<p>3. ¿Cree usted que sería importante y necesaria la creación de un área de práctica contable para realizar dichas prácticas de contabilidad y auditoría dentro de la universidad, con el fin de reforzar los conocimientos a los futuros profesionales?</p>	<p>Sí, Porque la teoría debe llevarse a la práctica y con la creación de un área de prácticas podría ayudarles a los estudiantes a tener las vivencias de los conocimientos de una manera pragmática. En la práctica, pocos despachos apoyan a los estudiantes en su proceso de formación y esta sería una excelente alternativa.</p>	<p>Si, para que los alumnos no tengan solo teoría en sus conocimientos.</p>	<p>Sí, porque la mayoría de alumnos tiene muy buenas notas en la teoría más a la hora de desarrollar casos prácticos no salen muy bien que digamos, muchos no tienen práctica laboral y esto les ayudaría para ir agarrando confianza a la hora de ir al mercado laboral a desempeñarse</p>
<p>4. Para desarrollar casos prácticos referentes a los papeles de trabajo ¿Cree usted que sería necesario</p>	<p>Si, Esa es la mejor idea para integrar a los estudiantes a ambos sectores. A nivel público, entiendo que hay convenios con algunos</p>	<p>Sí, es ahí donde está la información real para que los alumnos puedan realizar sus prácticas.</p>	<p>Si, sería muy bueno el apoyo del entorno empresarial, pero en la Universidad es muy poco porque en la zona no se tienen empresas donde ellos puedan ir</p>

<p>hacer vínculos con las empresas públicas y privadas?</p>	<p>Ministerios e Instituciones Gubernamentales. La empresa privada se queda corta en esta ayuda que debe propiciarse a los estudiantes de los últimos años de Licenciatura en Contaduría Pública.</p>		<p>a hacer ese desarrollo del tema a excepción de los egresados con el programa del Ministerio de Hacienda, pero si es muy bueno crear esos vínculos.</p>
<p>5. Según usted ¿Qué metodología didáctica se debería aplicar para la enseñanza técnica de la referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera?</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Primero debe establecerse un sistema alfanumérico, tomado de base un catálogo de cuentas donde se pueda vincular un código. - Luego debe explicarse la forma de anotar la referencia en cada cédula de trabajo. - Además del código alfanumérico, debe agregarse ÍNDICE para algunas áreas especiales de cédulas que se preparan. -Seguidamente explicar la referenciación cruzada. 	<p>Casos reales.</p>	<p>A parte de la teoría que se les da a través de folletos se complementa con clases expositivas, para ahondar en el tema, ya con esos se les deja un trabajo práctico de casos en el entorno, para que puedan desarrollar lo aprendido en el ciclo y retroalimentación con asesorías.</p>

	<p>- La otra parte que hay que considerar son las marcas con su respectivo significado.</p> <p>- Debe haber un índice para los Archivos: Permanente, Administrativo y Corriente.</p>		
EXPECTATIVAS HACIA LA ASIGNATURA			
<p>6 ¿Qué tipo de material didáctico debe proporcionarse a los estudiantes para que ellos puedan asimilar de la mejor manera el desarrollo del tema del adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera?</p>	<p>Se inicia con la parte manual, donde se utilizan cédulas multi-columnares, lápices de color, cinta adhesiva, engrapador, etc.</p> <p>A nivel electrónico es más fácil, porque en hojas electrónicas se puede diseñar un sistema que facilite la elaboración de las diferentes cédulas.</p> <p>Debe partirse de un código que esté relacionado con la</p>	<p>Documentación contable real de soporte, para que puedan ir practicando.</p>	<p>Folletos de guiones de clases.</p> <p>Para el desarrollo de los casos prácticos se les proporcionan todo lo relacionado con los distintos archivos de auditoría: Archivo Administrativo, Archivo Corriente y Archivo Permanente. Libros contables, libros de IVA para verificar evidencia documental.</p> <p>Aparte en medios magnéticos: Las NIA's (última versión), Ley</p>

	<p>estructura contable. Seguidamente, debe hacerse una referenciación cruzada.</p>		<p>Reguladora de la Contaduría, Código de Ética Profesional de IFAC y el Nacional.</p>
<p>7. Con respecto a la técnica de la referenciación de los papeles de trabajo ¿En qué área cree usted que hay mayor dificultad en el aprendizaje de sus estudiantes?</p>	<p>Práctica</p>	<p>Ambas</p>	<p>Ambas</p>
<p>8. ¿Cuáles son los conocimientos previos que deben tener los estudiantes como futuros profesionales para elaborar y más aún para referenciar los papeles de trabajo?</p>	<p>Normativa de la referenciación. Técnicas aplicables a los papeles de trabajo.</p>	<p>Técnicas aplicables a los papeles de trabajo.</p>	<p>Técnicas aplicables a los papeles de trabajo. Aplicación normativa de NIC, NIIF, PCGA y NIAS. Manejar debidamente el Control Interno Contable que debe existir en la empresa.</p>

<p>9. ¿En qué área percibe usted que le ponen mayor interés los estudiantes?</p>	<p>Práctica</p>	<p>Ambas</p>	<p>Práctica</p>
<p>10. ¿Cuál es la causa por la que los estudiantes tienden a confundir la técnica de la referenciación con las marcas?</p>	<p>Pienso que tiene que ver con la atención que pongan al docente. Esta parte la he comprobado, porque muchos estudiantes (una parte sí pone atención y lo comprende), otros no están interesados en aprender; pues no se interesan en establecer diferencias. Es algo sencillo que no debería de tener mayores problemas. Es más de carácter actitudinal. Considerar este aspecto.</p>	<p>No se les explica correctamente en la clase.</p>	<p>El problema viene de las bases, ya que muchos alumnos no saben contabilidad, que es lo básico para esta materia; otro problema que he detectado es que el docente que da auditoría I no es el mismo que da auditoría II, lo que origina no poder darle seguimiento a los conocimientos de auditoría I, ya que en la mayoría de veces los alumnos dicen que no han visto “x” tema, que no se lo dieron antes.</p>
<p>11. ¿Considera usted que los estudiantes tienen dificultades para referenciar los papeles de trabajo en la auditoría financiera?</p>	<p>Si</p>	<p>Si</p>	<p>Si, muchas veces les cuesta su aplicación no saben identificar donde colocar los datos.</p>
<p>12 ¿Cree usted que una guía para el adecuado proceso de</p>			

referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, ayudará a una mayor comprensión en los estudiantes?	Si	Si	Si, esto les ayudaría mucho.
EXPECTATIVAS DE SUS CONOCIMIENTOS			
13. ¿Cómo diseña usted los casos prácticos que imparte en la materia de auditoría, lo hace de acuerdo a las normativas legales bien estructuradas o los improvisa en el momento?	Se hace de manera estructurada. A nivel teórico, la NIA 230 establece la forma. Luego se trata de dosificar el conocimiento para su comprensión.	Según NIA`s.	El caso práctico se elabora con algunos problemas de la experiencia laboral, basándose siempre en la aplicación de las NIA`s.
14. Sabe usted ¿Cuáles son las Normas Internacionales de Auditoría aplicables a la auditoría financiera?	Si	Si	Si
15. ¿Sabe usted si existen guías específicas para elaborar papeles de trabajo con base a Normas Internacionales de	Si, a nivel de tesis, siempre crean guías y los mexicanos crean guías; no obstante, ustedes pueden hacer algo sencillo de	Si	Si, existen varios tipos de guías, hay Colombianas que son muy buenas pero habría que

<p>Auditoría, para una auditoría financiera, y tiene conocimiento de ellas?</p>	<p>comprender, partiendo de los resultados que obtengan de la investigación.</p>		<p>aplicarlas a nuestro entorno para que los alumnos puedan desarrollarlas.</p>
<p>16. ¿Considera usted que los papeles de trabajo son importantes en la auditoría financiera?</p>	<p>Si, en la ejecución del trabajo es importante que los Papeles de Trabajo o documentación de auditoría, sean debidamente referenciados, de tal manera que sean entendidos por personas que no participaron en su elaboración. Pero lo más importante es que la evidencia recabada sea suficiente y adecuada, para poder soportar la opinión, apegada a las disposiciones técnicas contenidas en las Normas Internacionales de Auditoría.</p>	<p>Si, ahí está el respaldo de la opinión que hace el auditor.</p>	<p>Sí, es la base de la auditoría, pues a través de ellos se desarrolla esta, entre más sean estos mayor será la posibilidad de detectar cualquier anomalía. Pues hay que buscar la calidad.</p>
	<p>Si, Según mi opinión es la manera de codificar de manera adecuada, atendiendo la normativa técnica, toda la documentación recabada,</p>		<p>Sí, es la forma de mantener un orden de los papeles de trabajo dentro del desarrollo de la auditoría, esto por medio de la</p>

<p>17. ¿Sabe usted que significa el término “referenciación de auditoría”?</p>	<p>que sirva de soporte de la opinión en una auditoría de estados financieros. Las marcas o símbolos convencionales adicionalmente a la referenciación alfanumérica, deben utilizarse para que los Supervisores, Encargados, Socios del Encargo, entre otras. Puedan analizarse y revisarse a la luz de la obtención de evidencias. Apoyarse en NIA 500.</p>	<p>Sí, es la guía que el auditor realiza para la perfecta composición de los papeles de trabajo.</p>	<p>codificación que se emplee, numérica o alfabética, la cual sirve de base para el informe o la opinión que como auditor externo se da, esto siempre y cuando se respete lo que la Norma Internacional de Auditoría (NIA) diga. La NIA 230 documentación de auditoría.</p>
<p>18. ¿Conoce usted los requisitos que según “El Código de Ética de la Profesión de Contaduría Pública” debe cumplir el contador público? ¿Cuáles son los más importantes?</p>	<p>Si, los componentes principales y todos los requisitos y principios: Integridad, Objetividad, Competencia y Diligencia Profesional, Confidencialidad y Comportamientos Profesional</p>	<p>Si, la independencia.</p>	<p>Si por supuesto que los conozco los más importantes son: Independencia, Honestidad, Objetividad, Competencia Profesional, Confidencialidad entre otros.</p>

Análisis comparativo

Al realizar la entrevista a los licenciados afirmamos que todos ellos son en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, por lo tanto tienen conocimiento en el área de auditoría, se sabe que los tres imparten las asignaturas de: auditoría I y II, seminario de auditoría y auditoría de sistemas.

Las respuestas que dieron los docentes a las preguntas realizadas son las siguientes:

Pregunta 1

Dos de los licenciados entrevistados opinan que el contenido del programa de la asignatura auditoría II si está actualizado, y uno de ellos opina que la bibliografía es la que se debe actualizar, es decir no usar como guía para desarrollo del programa bibliografía que ya está desfasada, sin embargo uno de los tres licenciados opina que el programa debe de actualizarse con el objetivo de dar a conocer a los estudiantes todos los tipos de auditoría que existen, y no enfocarse solo en la auditoría financiera.

Pregunta 2

Las respuesta de los licenciados entrevistados en relación a esta pregunta varían con respecto al tiempo en el que debe desarrollarse la unidad de los papeles de trabajo y en específico el tema de la referenciación, uno de ellos opina que dependiendo de la complejidad del caso por ejemplo el de una empresa o debido al tipo de estudio que se esté realizando, de estos factores depende el tiempo que se puede tardar en el desarrollo de la unidad en específico del tema antes mencionado, es decir ellos no nos dijeron exactamente cuánto tiempo tardan para desarrollar dicho tema, otro de los licenciados entrevistados opina que el desarrollo del tema antes mencionado se desarrolla en el tiempo de duración del ciclo, y otro de los licenciados

opina que 4 meses es el tiempo necesario o suficiente para desarrollar el tema de papeles de trabajo y el de la referenciación, aunque en el desarrollo del programa, por lo general siempre hace mención que por cuestiones de tiempo el tema antes mencionado debe desarrollarse en 3 o 4 semanas, por lo que el desarrollo de dicho tema no se logra desarrollar a profundidad dejando con pocos conocimientos y con muchas dudas a los estudiantes.

Pregunta 3

Con respecto a esta pregunta realizada a los licenciados entrevistados, todos opinan que están de acuerdo con la creación de un área contable dentro de la universidad para que los estudiantes puedan desarrollar la práctica contable, pues es de suma importancia para que los estudiantes comiencen a poner en práctica la teoría recibida con el fin de que puedan enriquecer sus conocimientos en base a la realidad, pues uno de los licenciados opina que la teoría debe llevarse a la práctica, ya que es lo esencial, más sin embargo es en la práctica donde los futuros profesionales tienen mayor deficiencia, por lo que la creación de esta área contable dentro de la universidad les ayudaría a obtener experiencia contable a los estudiantes para que así al momento de salir a laborar puedan desenvolverse adecuadamente en el área.

Pregunta 4

Al igual que en la pregunta anterior los tres licenciados entrevistados opinan que si es necesario hacer vínculos con empresas públicas y privadas para el desarrollo de los casos prácticos por parte de los estudiantes, dos de ellos opinan que este vínculo se ve con mayor atención en las entidades públicas que en las privadas, pero si sería bueno que el departamento de Ciencias Económicas por medio de la Universidad de El Salvador lograra hacer vínculos con distintas

instituciones para que los futuros profesionales puedan poner en práctica sus conocimientos teóricos.

Pregunta 5

En esta pregunta los licenciados entrevistados dieron respuestas diversas, ya que 2 de ellos opinan que la metodología didáctica que se debe de aplicar a la hora de desarrollar el contenido de la unidad de papeles de trabajo en especial en la referenciación, deberían ser casos reales, uno agregó que por su parte él, mientras imparte la asignatura respectiva les da un caso real para que lo pongan en práctica como trabajo final del ciclo luego de haber desarrollado la teoría, mientras que otro de los licenciados entrevistado detalló paso a paso lo que se debería de realizar para que los estudiantes tengan un buen conocimiento de cómo se debe de llevar a cabo el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo, es por ello que él les da un caso práctico y les proporciona la forma de elaborar el índice de referenciación a utilizar.

Pregunta 6

Uno de los licenciados entrevistados opina que el material didáctico que debe de proporcionarse a los futuros profesionales para poner en práctica la referenciación de los papeles de trabajo son los tipos de cédulas que se elaboran en el desarrollo de una auditoría financiera, ya sean estos en físicos, así como en medios magnéticos para que vean de qué forma es más fácil su desarrollo, pues de la forma física lo practican en clase y en digital entregan el trabajo al final de ciclo, mientras que dos de los licenciados entrevistados dicen que el mejor material didáctico que se le debe proporcionar a los estudiantes son documentos contables reales para que les sirvan de soporte para realizar los tipos de archivo y practicar con ellos la referenciación, aparte de facilitarles las NIA`s para que les sirvan de base durante el proceso.

Pregunta 7

Dos de los licenciados entrevistados opinan que los futuros profesionales presentan dificultades en el aprendizaje tanto en el área práctica como en la teórica, mientras que otro de los licenciados opina que es en el área práctica donde los alumnos tienen mayor dificultad, en conclusión los tres licenciados opinan que es en la práctica donde hay que hacer más refuerzos a los futuros profesionales.

Pregunta 8

Los tres licenciados encuestados opinan que los estudiantes deben de tener conocimiento necesario para saber diferenciar y sobretodo utilizar las técnicas de auditoría con el fin de poder realizar un buen proceso de referenciación de los papeles de trabajo, así también dos de dichos licenciados opinan que aparte de las técnicas de auditoría, los estudiantes deben conocer sobre la normativa referente a la referenciación, es decir la aplicación de las NIA`s y otro licenciado opina que dichos estudiantes tienen que tener amplios conocimientos sobre contabilidad básica.

Pregunta 9

En esta pregunta dos de los licenciados entrevistados opinan que los estudiantes tienen mayor interés de aprender en el área práctica, pues es ahí donde surgen más interrogantes o cuestionamientos por parte de los futuros profesionales, mientras que solo uno de los licenciados entrevistados opina que el interés de los futuros profesionales en ambas áreas (teórica- práctica).

Pregunta 10

Los tres licenciados entrevistados opinan y concluyen que los estudiantes no saben distinguir entre la referenciación y las marcas de auditoría, y uno de los licenciados opina que la causa por la cual los estudiantes tienden a confundir las marcas de auditoría con la referenciación es

porque no se les explica de una manera adecuada durante el desarrollo de las clases, mientras que otro de los licenciados encuestados dice que los estudiantes tienen confusión en dicho tema debido a la falta de interés que algunos de estos tienen con respecto a aprender, no todos los estudiantes son desinteresados en relación al tema, pero si hay algunos que no prestan atención en clase al momento de explicar el tema antes mencionado, el tercer licenciado entrevistado opina que la confusión que presentan los estudiantes con respecto al tema antes mencionado se debe a las pocas bases de conocimiento acerca del respectivo tema, pues la mayoría de veces los estudiantes no reciben la asignatura de auditoría II con el mismo licenciado que les impartió la asignatura de auditoría I.

Pregunta 11

Los tres licenciados entrevistados opinan que los estudiantes si presentan deficiencias con respecto al conocimiento del tema, pues a la hora de poner en práctica el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo estos tienden a confundirse, dichos licenciados opinan y creen que las causas del poco conocimiento de los estudiantes puede deberse a: Por falta de conocimientos, por confusión o por no realizar una práctica adecuada referente al tema, en fin los tres licenciados entrevistados concluyen que los estudiantes presentan deficiencia de conocimientos con respecto al tema antes mencionado.

Pregunta 12

Los tres licenciados entrevistados opinan que la creación de una guía práctica, será de mucha importancia para los futuros profesionales, pues estos podrán guiarse al momento de realizar el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en una auditoría financiera, en

conclusión los licenciados entrevistados opinan que los estudiantes tendrán una mayor comprensión del tema haciendo uso de la guía antes mencionada.

Pregunta 13

Los licenciados entrevistados dan respuesta a esta pregunta diciendo que: ellos si diseñan los casos prácticos que utilizan para otorgar a los estudiantes al momento de impartir la asignatura de auditoría y dar solución a estos, pero para diseñar dichos casos prácticos ellos toman como base las normativas legales, y más aún las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s), uno de licenciados dice que los casos prácticos que él utiliza para resolver en clase son ejemplos prácticos basados en la experiencia laboral y el entorno.

Pregunta 14

Los tres licenciados entrevistados dan respuesta a esta pregunta diciendo que ellos si saben cuáles son las Normas Internacionales de Auditoría que se aplica a la auditoría financiera, en especial en la documentación de los papeles de trabajo

Pregunta 15

Los tres licenciados entrevistados dijeron que ellos si saben que existen guías específicas para elaborar papeles de trabajo basadas en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s), uno de los licenciados dice que hay buenas guías Mexicanas y otro de los licenciados dice que son mejores las Colombianas, aunque ambos licenciados dijeron que no se ponen en práctica debido a las normativas de sus países ya que estas varían un poco con las nuestras.

Pregunta 16

Los tres licenciados dijeron que los papeles de trabajo son importantes en una auditoría financiera o en cualquier otro tipo de auditoría, pues estos son la base para realizar el informe del auditor, y así poder emitir una opinión.

Pregunta 17

Los tres licenciados entrevistados dijeron que saben a lo que se refiere el término de referenciación en auditoría y también todos coinciden en que la referenciación en auditoría sirve para mantener un orden de los papeles de trabajo, que es la que les ayuda a guiarse durante la auditoría, dos de los licenciados añadieron que la referenciación son códigos numéricos o alfanuméricos para identificar cada documento al momento de realizar una auditoría.

Pregunta 18

Los tres licenciados dijeron que si conocen cuales son los requisitos que debe cumplir un contador y un auditor para desempeñar este cargo y cuando se les dijo que nos dijeran cuales eran algunos de los principios que ellos consideraban más importantes a criterio personal dos licenciados coincidieron con el mismo principio de su colega siendo este el principio de Independencia, los otros dos licenciados mencionaron los demás principios siendo estos, la Honestidad, Objetividad, Competencia Profesional, Confidencialidad entre otros.

Se concluye que los licenciados entrevistados, confirman que los estudiantes como futuros profesionales que son, aun así estos no tienen el conocimiento necesario para realizar un proceso adecuado de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, pues dichos futuros profesionales tienen demasiadas deficiencias de conocimiento en el área práctica y pues debido a la falta de conocimiento que tienen los futuros profesionales se sabe y se

concluye que la elaboración de una guía que detalle el proceso de como se hace el adecuado proceso de referenciación de los papeles de trabajo en la auditoría financiera, como parte del cuidado profesional del auditor externo les será de suma ayuda e importancia a los futuros auditores para que alimenten sus conocimientos y que al momento de laborar en el área no tengan más deficiencias con respecto al tema.

GUERRA, AUDITORES y CONSULTORES , S.A. DE C.V.

DETALLE DE MARCAS DE AUDITORÍA



Autorización verificada



Cotejado conciliaciones



Cotejado con declaraciones presentadas



Cotejado al libro legal



Cotejado al libro de IVA



Cotejado al libro auxiliar



Cotejado al comprobante



Conciliación verificada



Cálculo verificado



Obtenido de contratos originales



Sumado vertical



Sumado horizontal



Saldo confirmado



Pago verificado



Cumple atributo fiscal









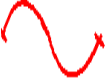








Obtenido del libro auxiliar



Obtenido de los libros legal



Obtenido de los Estados Financieros

	Obtenido de los comprobantes Originales		Obtenido de documentos a terceros
	Obtenido de libros de IVA		Obtenido de cuadros de depreciación
	Obtenido de las declaraciones presentadas		Obtenido de control de inventarios u otros reportes generados por el Sistema
	Obtenido de inventarios físicos		
	Obtenido de formularios presentados		Modificación aclarada
	Obtenido de estado de cuenta bancaria		Cumple Atributo
	Obtenido de documentos de la sociedad		No cumple Atributo
	Obtenido de documentos de expediente		Obtenido Balance de comprobación

ANEXO 6

GLOSARIO

Archivo: Ordenamiento clasificado de documentos y archivos magnéticos, que correspondan al proceso de Prestación de Servicio Micro.

Archivo corriente: Documentos que soportan la labor y evidencias del Proceso de Prestación de Servicio Micro.

Archivo general: Correspondencia interna recibida y enviada durante el tiempo de realización del Proceso de Prestación de Servicio.

Archivo permanente: Documentos del sujeto de control o aplicables a éste, tales como: normas, reglamentos, disposiciones, procedimientos, manuales, entre otros, que no son susceptibles de cambio frecuente, que constituyen fuente de consulta en posteriores auditorías.

Auditoría: es una actividad profesional que consiste en el desarrollo del examen minucioso, crítico y constructivo de eventos individuales o colectivos con la finalidad de verificar las cifras presentadas en los Estados Financieros básicos que estén de acorde con Normas Internacionales de Contabilidad, de tal manera que le permita al auditor emitir una opinión y promover la implantación de acciones correctivas para mejorar su ejecución.

Auditor: se utiliza para referirse a la persona o personas que realizan la auditoría, normalmente el socio del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, en su caso, la firma de auditoría.

Conclusión: Juicios de carácter profesional, basados en las observaciones resultantes del examen efectuado.

Eficacia: es el grado en que una actividad o programa alcanza sus objetivos, metas y otros efectos que se había propuesto. Este aspecto tiene que ver con los resultados del proceso de trabajo de la entidad, o el servicio se complementa con la cantidad y calidad esperadas; y que sea socialmente útil el producto obtenido o el servicio prestado.

Eficiencia: se refiere a la relación entre los recursos consumidos (insumos) y la producción de bienes y servicios. Una actividad eficiente maximiza el resultado de un insumo dado o minimiza el insumo de un resultado dado.

Ética: La ética es la rama de la filosofía que estudia lo correcto o equivocado del comportamiento humano, la moral, la virtud, el deber, la felicidad y el buen vivir.

Ética profesional: es la encargada de ir marcando las pautas éticas del desarrollo laboral mediante valores universales que posee cada ser humano. Aunque ésta se centre en estos valores, se especifica más en el uso de ellos dentro de un entorno plenamente laboral.

Fraude: acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Juicio profesional: Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría.

Marcas de auditoría: Símbolos, numéricos, alfabéticos, gráficos registrados en los papeles de trabajo, con el propósito de facilitar y abreviar la clasificación, archivo y para explicar el trabajo realizado.

Microfilm: El microfilm es un sistema de archivo, gestión y difusión documental. Su producción está sometida a un alto grado de normalización, tanto en su metodología como en los materiales utilizados y un estricto control de productos resultantes.

Papeles de trabajo: Conjunto de documentos, y/o planillas elaboradas y/o utilizadas por el auditor independiente en forma manual o medio magnético, que registran, soportan, evidencian e

identifican la labor de auditoría realizada sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, así como las conclusiones a las que se ha llegado en el desarrollo de su trabajo el cual es un examen de Estados Financieros, de acuerdo con Normas de auditoría. Sirven para sustentar los hallazgos y como punto de apoyo para verificaciones y futuras auditorías. Los papeles de trabajo están conformados por los documentos contenidos en el Archivo Corriente, Archivo General y Archivo Permanente.

Reejecución: Ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.

Referenciación: es la forma como se interrelacionan los diferentes papeles de trabajo, ayuda y colabora con su localización y facilita su consulta, la ausencia de referenciación hace casi imprácticos los papeles de trabajo.

Referenciación Cruzada: es la que tiene por objeto relacionar la información importante contenida en el papel de trabajo con respecto a otro.

Registros contables: asientos contables iniciales y documentación de soporte, tales como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; libros principales y libros auxiliares; asientos en el libro diario y otros ajustes de los estados financieros que no se reflejen en asientos en el libro diario; y registros tales como hojas de trabajo y hojas de cálculo utilizadas para la imputación de costes, cálculos, conciliaciones e información a revelar.

<u>H&A, S.A. DE C.V.</u>		
<u>BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016</u>		
<i>(Expresado en U.S. Dólares) (Nota 1 y 2)</i>		
CONCEPTO	2016	2015
ACTIVO		
CORRIENTE		
Efectivo y equivalentes (Nota 3)	\$ 47,450	\$ 9,965
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar (Nota 4)	\$ 34,436	\$ 35,119
Inventarios (Nota 5)	\$ 275,647	\$ 301,879
Total corriente	\$ 357,533	\$ 346,963
NO CORRIENTE		
Propiedad, planta y equipo (Nota 6)	\$ 25,807	\$ 28,505
Depósitos en garantía y otros activos a largo plazo (Nota 7)	\$ 4,814	\$ 4,814
Total no corriente	\$ 30,621	\$ 33,319
TOTAL ACTIVO	\$ 388,154	\$ 380,282
PASIVO		
CORRIENTE		
Deudas comerciales y otras cuentas por pagar (Nota 8)	\$ 13,352	\$ 8,114
Cuentas por pagar compañías relacionadas (Nota 9)	\$ 117,028	\$ 120,598
Impuestos por pagar (Nota 10)	\$ 4,229	\$ 120
Total Pasivo Corriente	\$ 134,609	\$ 128,832
PASIVO NO CORRIENTE		
Obligaciones a largo plazo por Beneficios a Empleados (NOTA 11)	\$ 526	\$ -
Total Pasivo no Corriente	\$ 526	\$ -
TOTAL PASIVO	\$ 135,135	\$ 128,832
PATRIMONIO		
Capital social	\$ 150,000	\$ 150,000
Reservas legal	\$ 21,491	\$ 21,269
Utilidades de ejercicios anteriores	\$ 126,450	\$ 109,535
Pérdidas de ejercicios anteriores	\$ (46,269)	\$ (46,269)
Utilidad del presente ejercicio	\$ 1,347	\$ 16,915
Total Patrimonio	\$ 253,019	\$ 251,450
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 388,154	\$ 380,282

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros



Martin Orlando Juárez
Representante Legal

H&A, S.A. DE C.V.



Claudia Elizabeth Campos
Contador



GUERRA AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
Auditor Reg. 2563

H&A, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2016

(Expresado en U.S. Dólares) (Nota 1 y 2)

CONCEPTO		2016	2015
<i>Ingresos por Ventas</i>	<i>Nota 12</i>	\$ 972,479	\$ 938,272
<i>Costo de Ventas</i>	<i>Nota 13</i>	\$ (579,255)	\$ (527,464)
GANANCIA BRUTA		\$ 393,224	\$ 410,808
<i>Otros Ingresos</i>	<i>Nota 14</i>	\$ 170	\$ 56
<i>Gastos de Operación</i>	<i>Nota 15</i>	\$ (350,337)	\$ (343,901)
<i>Gastos Financieros</i>	<i>Nota 16</i>	\$ (37,494)	\$ (36,367)
<i>Otros Gastos no de Operación</i>	<i>Nota 17</i>	\$ (2,392)	\$ (3,157)
UTILIDAD O PERDIDA ANTES DE RESERVAS E IMPUESTO		\$ 3,171	\$ 27,439
<i>Reserva Legal</i>		\$ (222)	\$ (1,921)
<i>Impuesto sobre la Renta</i>		\$ (1,602)	\$ (8,603)
UTILIDAD O PERDIDA DEL EJERCICIO		\$ 1,347	\$ 16,915

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros

Martin Orlando Juárez
Representante Legal

H&A, S.A. DE C.V.

Claudia Elizabeth Campos
Contador

GUERRA AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
Auditor Reg. 2563

H&A, S.A DE C.V.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2016

(Expresado en U.S. Dólares) (NOTA 1 Y 2)

CONCEPTO	2016	2015
Capital Social		
Saldo al inicio del año	\$ 150,000	\$ 150,000
(+) Aumentos	\$ -	\$ -
(-) Disminuciones	\$ -	\$ -
Saldo al inicio del año	\$ 150,000	\$ 150,000
Reserva Legal		
Saldo al inicio del año	\$ 21,269	\$ 19,348
(+) Aumentos	\$ 222	\$ 1,921
(-) Disminuciones	\$ -	\$ -
Saldo al inicio del año	\$ 21,491	\$ 21,269
Utilidades de Ejercicios Anteriores		
Saldo al inicio del año	\$ 109,535	\$ 183,784
(+) Aumentos	\$ 16,915	\$ -
(-) Disminuciones	\$ -	\$ (74,249)
Saldo al inicio del año	\$ 126,450	\$ 109,535
Pérdidas de Ejercicios Anteriores		
Saldo al inicio del año	\$ (46,269)	\$ (23,751)
(+) Aumentos	\$ -	\$ (22,518)
(-) Disminuciones	\$ -	\$ -
Saldo al inicio del año	\$ (46,269)	\$ (46,269)
Utilidad del Presente Ejercicio		
Saldo al inicio del año	\$ 16,915	\$ -
(+) Aumentos	\$ 1,347	\$ 16,915
(-) Disminuciones	\$ (16,915)	\$ -
Saldo al inicio del año	\$ 1,347	\$ 16,915
Pérdida del Presente Ejercicio		
Saldo al inicio del año	\$ -	\$ (22,518)
(+) Aumentos	\$ -	\$ -
(-) Disminuciones	\$ -	\$ 22,518
Saldo al inicio del año	\$ -	\$ -
Total Patrimonio		
Saldo al inicio del año	\$ 251,450	\$ 306,863
(+) Aumentos	\$ 18,484	\$ (3,682)
(-) Disminuciones	\$ (16,915)	\$ (51,731)
Saldo al inicio del año	\$ 253,019	\$ 251,450

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros



Martin Orlando Juárez
Representante Legal

H&A, S.A. DE C.V.




Claudia Elizabeth Campos
Contador




GUERRA AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
Auditor Reg. 2563

H & A, S.A. DE C.V.
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2016
 (Expresado en U.S. Dólares) (Nota 1 y 2)

CONCEPTO	2016	2015
Flujo de actividades de operación		
UTILIDAD O PERDIDA DEL EJERCICIO	\$ 1,347	\$ 16,915
Partidas aplicadas a resultados que no requirieron uso de efectivo		
(+) Obligaciones a Largo Plazo por Beneficio a Empleados	\$ 526	
(+) Depreciación	\$ 6,914	\$ 6,719
(+) Reserva Legal	\$ 222	\$ 1,921
	\$ 9,009	\$ 25,555
Aumento o disminución en Cuentas de Activo y Pasivo		
Entradas		
Disminución Deudores Comerciales y Otras Cuentas por Cobrar	\$ 683	\$ 7,889
Disminución de Inventarios	\$ 26,232	
Aumento Deudas Comerciales y Otras Cuentas por Pagar	\$ 5,238	\$ 113,558
Aumento en Impuestos por Pagar	\$ 4,109	
	\$ 36,262	\$ 121,447
Salidas		
Aumento de Inventarios		\$ 45,709
Disminución en Deudas Comerciales y Otras Cuentas por Pagar		
Disminución en Cuentas por Pagar Compañías Relacionadas	\$ 3,570	\$ 29,184
Disminución en Impuestos por Pagar		\$ 112
	\$ 3,570	\$ 75,005
Entradas y Salidas Netas de Recursos Generados por Actividades de Operación	\$ 41,701	\$ 71,997
Flujo de efectivo generado por actividades de inversión		
Entradas		
Salidas		
Aumento en Propiedad, Planta y Equipo	\$ 4,216	\$ 12,703
Entradas y Salidas Netas por Recursos Generados por Actividades de Inversión	\$ (4,216)	\$ (12,703)
Flujo de efectivo generado por actividades de financiación		
Entradas		
Salidas		
Dividendos Pagados		\$ 74,249
Entradas y Salidas Netas por Recursos Generados por Actividades de Financiación	\$ -	\$ (74,249)
Disminución /Aumento a efectivo	\$ 37,485	\$ (14,955)
Al principio del período	\$ 9,965	\$ 24,920
Al final del ejercicio	\$ 47,450	\$ 9,965

Las notas adjuntas son parte integral de los estados financieros



Martin Orlando Juárez
Representante Legal



Claudia Elizabeth Campos
Contador

H&A, S.A. DE C.V.



GUERRA AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
Auditor Reg. 2563

NOTA 3: EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO

CONCEPTO	2016	2015
FONDO DE CAJA MENUDA	\$ 800	\$ 800
FONDO DE CAJA REGISTRADORA	\$ 100	\$ 100
BAC EL SALVADOR	\$ 46,550	\$ 9,065
TOTALES	\$ 47,450	\$ 9,965

NOTA 4: DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR

CONCEPTO	2016	2015
CLIENTES	\$ 5,656	\$ 5,656
CUENTAS POR COBRAR PERSONAL Y ACCIONISTAS	\$ 12	\$ 120
ANTICIPOS A PROVEEDORES	\$ 61	\$ 3,489
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	\$ 2,458	
IMPUESTOS A FAVOR		
IVA CREDITO FISCAL EL SALVADOR	\$ 10,511	\$ 6,861
IMPUESTOS ANTICIPADOS	\$ 15,738	\$ 18,993
TOTALES	\$ 34,436	\$ 35,119

NOTA 5: INVENTARIOS

CONCEPTO	2016	2015
INVENTARIOS	\$ 275,647	\$ 301,879
TOTALES	\$ 275,647	\$ 301,879

NOTA 6: PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO	2016	2015
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	\$ 579	\$ 579
EQUIPO DE TECNOLOGIA	\$ 30,921	\$ 30,921
PROGRAMAS Y LICENCIAS	\$ 2,146	\$ 2,146
MEJORAS A PROPIEDADES ARRENDADAS	\$ 177,121	\$ 172,904
MOBILIARIO Y EQUIPO EN PUNTOS DE VENTA	\$ 144,308	\$ 144,308
SUB TOTALES	\$ 355,075	\$ 350,858
DEPRECIACION Y AMORTIZACION ACUMULADA		
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	\$ (580)	\$ (580)
EQUIPO DE TECNOLOGIA	\$ (29,825)	\$ (28,900)
PROGRAMAS Y LICENCIAS	\$ (2,146)	\$ (2,146)
MEJORAS A PROPIEDADES ARRENDADAS	\$ (152,409)	\$ (146,419)
MOBILIARIO Y EQUIPO EN PUNTOS DE VENTA	\$ (144,308)	\$ (144,308)
SUB TOTALES	\$ (329,268)	\$ (322,353)
TOTALES	\$ 25,807	\$ 28,505

NOTA 7: DEPOSITOS EN GARANTIA

CONCEPTO	2016	2015
DEPOSITOS DE GARANTIA	\$ 4,814	\$ 4,814
TOTALES	\$ 4,814	\$ 4,814

NOTA 8: DEUDAS COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR

CONCEPTO	2016	2015
PROVEEDORES	\$ 8,640	\$ 3,685
ANTICIPOS DE CLIENTES	\$ 959	\$ 858
RETENCIONES LABORALES POR PAGAR		
ISSS	\$ 1,026	\$ 866
AFP'S	\$ 1,433	\$ 1,428
ISR RETENIDO	\$ 1,294	\$ 1,277
TOTALES	\$ 13,352	\$ 8,114

NOTA 9: CUENTAS POR PAGAR COMPAÑIAS RELACIONADAS

CONCEPTO	2016	2015
COMPAÑIAS AFILIADAS Y RELACIONADAS	\$ 117,028	\$ 120,598
TOTALES	\$ 117,028	\$ 120,598

NOTA 10: IMPUESTOS POR PAGAR

CONCEPTO	2016	2015
IVA TRASLADADO 13% COBRADO	\$ 893.00	
ISR 10% RETENCION DE HONORARIOS NACIONALES	\$ 248	\$ 120
PAGO A CUENTA POR PAGAR	\$ 3,088	
TOTALES	\$ 4,229	\$ 120

NOTA 11: OBLIGACIONES A LARGO PLAZO POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

CONCEPTO	2016	2015
PRIMA DE ANTIGÜEDAD	\$ 526	\$ -
TOTALES	\$ 526	\$ -

NOTA 12: INGRESOS POR VENTAS

CONCEPTO	2016	2015
VENTAS NACIONALES	\$ 972,479	\$ 938,272
TOTALES	\$ 972,479	\$ 938,272

NOTA 13: COSTO DE VENTAS

CONCEPTO	2016	2015
COSTO DE VENTAS LOCALES	\$ 579,255	\$ 527,464
TOTALES	\$ 579,255	\$ 527,464

NOTA 14: OTROS INGRESOS

CONCEPTO	2016	2015
OTROS INGRESOS	\$ 135	\$ 26
INGRESOS FINANCIEROS	\$ 35	\$ 30
TOTALES	\$ 170	\$ 56

NOTA 15: GASTOS DE OPERACIÓN

CONCEPTO	2016	2015
ARRENDAMIENTO	\$ 137,558	\$ 130,176
SALARIOS	\$ 58,837	\$ 57,124
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	\$ 30,466	\$ 29,563
PRIMA DE PRODUCCIÓN	\$ 23,114	\$ 19,854
HONORARIOS PROFESIONALES	\$ 21,366	\$ 11,731
MERCADEO Y PUBLICIDAD	\$ 17,481	\$ 31,141
ENERGIA ELECTRICA	\$ 11,349	\$ 16,867
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	\$ 6,914	\$ 6,719
ISSS PATRONAL	\$ 5,864	\$ 5,180
AFP PATRONAL	\$ 5,808	\$ 5,397
OTROS SERVICIOS RECIBIDOS	\$ 5,150	\$ 2,095
PAPELERIA Y UTILES	\$ 4,303	\$ 3,019
VACACIONES	\$ 4,200	\$ 2,667
AGUINALDO	\$ 3,795	\$ 4,232
IMPUESTOS	\$ 3,586	\$ 3,152
SEGUROS	\$ 3,133	\$ 3,035
TELECOMUNICACIONES	\$ 2,100	\$ 3,839
ATENCION AL PERSONAL	\$ 1,890	\$ 3,172

A

Firma de Auditoria: **GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.**

Compañía a Auditar: **H&A, S.A. DE C.V.**

Cédula: **SUMARIA DE ACTIVOS CORRIENTES**

Hoja No. de

PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Periodo: **DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016**

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al	Ajustes		Saldos	Reclasificaciones		Saldos	Observaciones
			31-12-16	Cargos	Abonos	Ajustados	Cargos	Abonos	Finales	
A-1	1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	\$ 47,450.00			\$ 47,450.00			\$ 47,450.00	✓
A-2	1103	DEUDORES COMERCIALES Y CUENTAS POR COBRAR	\$ 31,978.00			\$ 31,978.00			\$ 31,978.00	✓
A-3	1104	INVENTARIOS	\$ 275,647.00			\$ 275,647.00			\$ 275,647.00	✓
A-4	1105	PAGOS ANTICIPADOS	\$ 2,458.00			\$ 2,458.00			\$ 2,458.00	✓
TOTALES			\$ 357,533.00			\$ 357,533.00			\$ 357,533.00	✓

Firma de Auditoria: **GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.**
 Compañía a Auditar: **H&A , S.A. DE C.V.**
 Cédula: **DE DETALLE DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES**

Hoja No. de

PREP.	MEMM
FECHA:	27/03/2017
REV.	SBSO
FECHA:	29/03/2017

Periodo: **DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016**

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
A-1-1	110101	CAJA	\$ 900.00			\$ 900.00			\$ 900.00	
A-1-2	110102	BANCOS	\$ 46,550.00			\$ 46,550.00			\$ 46,550.00	
TOTALES			\$ 47,450.00			\$ 47,450.00			\$ 47,450.00	

Firma de Auditoria: SOREDAME, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.

Compañía a Auditar: H&A, S.A. DE C.V.

Cédula: ANALITICA

Hoja No. de

PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Periodo: DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones	
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos			
A-1-1-1	11010101	CAJA CHICA	\$ 800.00			\$ 800.00			\$ 800.00		
A-1-1-2	11010102	CAJA GENERAL	\$ 100.00			\$ 100.00			\$ 100.00		
			\$	900.00		\$	900.00		\$	900.00	

TOTALES \$ 900.00 \$ 900.00 \$ 900.00

A-1-1-1

H&A, S.A. DE C.V.

Cliente

ARQUEO DE CAJA CHICA

Custodio del fondo: Maria Jose Pineda

Fecha de arqueo 31/12/16 Hora-inicio: 9:30 a.m.

Detalle de origen de los fondos: Caja Chica

Detalle de arqueo

<u>Descripción</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Total</u>	
Billetes o monedas			
\$ 100.00	0	\$ -	
\$ 50.00	0	\$ -	
\$ 10.00	45	\$ 450.00	
5.00	25	\$ 125.00	
1.00	16	\$ 16.00	
Moneda Fraccionaria		\$ 9.00	
Suma de monedas		\$ 600.00	^
Total de cheques a favor		-	
Total de otros documentos		\$ 200.00	✓
Total de fondos		\$ 800.00	^

Al auditor: Marissabel Diaz
Hago constar que el fondo de \$ 800.00 en mi poder, es propiedad de H&A ,S.A. de C.V. y he presenciado la práctica del arqueo del mismo en esa fecha y acuso recibo de la

A-1-1

Firma del Auditor

Firma del custodio

A-1-1-2

H&A, S.A. DE C.V.

Cliente

ARQUEO DE CAJA GENERAL

Custodio del fondo: Erick Alberto Lima

Fecha de arqueo 31/12/16 Hora-inicio: 10:30 a.m.

Detalle de origen de los fondos: Ventas de Mercadería

Detalle de arqueo

<u>Descripción</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Total</u>
Billetes o monedas		
\$ 100.00	0	\$ -
\$ 50.00	0	\$ -
\$ 10.00	6	\$ 60.00
5.00	5	\$ 25.00
1.00	8	\$ 8.00
Moneda Fraccionaria		\$ 7.00
Suma de monedas		\$ 100.00 ^
Total de cheques a favor		0.00
Total de otros documentos		\$ -
Total de fondos		\$ 100.00 ^

A-1-1

Al auditor: Marissabel Diaz

Hago constar que el fondo de \$ 100.00 en mi poder, es propiedad de H&A, S.A. de C.V. y he presenciado la práctica del arqueo del mismo en

Firma del Auditor

Firma del custodio

Firma de Auditoria: **GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.**
Compañía a Auditar: **H&A, S.A. DE C.V.**
Cédula: **ANALITICA**

Hoja No. de

Periodo: **DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016**

PREP.	MEMM
FECHA:	27/03/2017
REV.	SBSO
FECHA:	29/03/2017

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
A-1-2-1	11010201	CUENTAS CORRIENTE	\$ 46,550.00			\$ 46,550.00			\$ 46,550.00	
		TOTALES	\$ 46,550.00			\$ 46,550.00			\$ 46,550.00	

Firma de Auditoria: **GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.**
Compañía a Auditar: **H&A, S.A. DE C.V.**
Cédula: **ANALITICA**

Hoja No. de

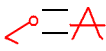

PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Periodo: **DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016**

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	SalDOS al 31-12-16	Ajustes		SalDOS Ajustados	Reclasificaciones		SalDOS Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
A-1-2-1-1	1101020101	BAC EL SALVADOR	\$ 46,550.00			\$ 46,550.00			\$ 46,550.00	
		TOTALES	\$ 46,550.00			\$ 46,550.00			\$ 46,550.00	

Firma de Auditoria: GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
Compañia a Auditar: H&A, S.A. DE C.V.
Cédula: ANALITICA

Hoja No. de

PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Periodo: DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
A-2-1-1	11030101	CLIENTES LOCALES	\$ 5,656.00			\$ 5,656.00			\$ 5,656.00	← W1
		TOTALES	\$ 5,656.00			\$ 5,656.00			\$ 5,656.00	^

Firma de Auditoria: GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.

Compañía a Auditar: H&A, S.A. DE C.V.

Cédula: ANALITICA

Hoja No. de

PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Periodo: DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
A-2-2-1	11030401	PRESTAMOS Y ANTICIPOS A ACCIONISTAS	\$ 12.00			\$ 12.00			\$ 12.00	
TOTALES			\$ 12.00			\$ 12.00			\$ 12.00	



Firma de Auditoria: GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.

Compañía a Auditar: H&A, S.A. DE C.V.

Cédula: DE DETALLE DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Hoja No. de

PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Periodo: DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
B-1-1	120101	BIENES INMUEBLES	\$ 24,712.00			\$ 24,712.00			\$ 24,712.00	↙
B-1-2	120102	BIENES MUEBLES	\$ (1.00)			\$ (1.00)			\$ (1.00)	↙
B-1-3		EQUIPO DE TECNOLOGIA	\$ 1,096.00			\$ 1,096.00			\$ 1,096.00	↙
		TOTALES	\$ 25,807.00			\$ 25,807.00			\$ 25,807.00	↗

B-1-1

Firma de Auditoria: **GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.**

Compañía a Auditar: **H&A, S.A. DE C.V.**

Cédula: **ANALITICA**

Hoja No. de

PREP. **MEMM**

FECHA: 27/03/2017

REV. **SBSO**

FECHA: 29/03/2017

Periodo: **DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016**

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al 31-12-16	Ajustes		Saldos Ajustados	Reclasificaciones		Saldos Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
B-1-1-1	12010201	MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	\$ 144,887.00			\$ 144,887.00			\$ 144,887.00	←
B-1-1-2	12010403	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE MOBILIARIO Y EQUI	\$ (144,888.00)			\$ (144,888.00)			\$ (144,888.00)	←
TOTALES			\$ (1.00)			\$ (1.00)			\$ (1.00)	↑

Firma de Auditoria: GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.

Compañía a Auditar: H&A, S.A. DE C.V.

Hoja No. de

Cédula: ANALITICA



PREP. MEMM

FECHA: 27/03/2017

Periodo: DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016

REV. SBSO

FECHA: 29/03/2017

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldo al 31-12-16	Ajustes		Saldo Ajustado	Reclasificaciones		Saldo Finales	Observaciones
				Cargos	Abonos		Cargos	Abonos		
B-1-2-1		EQUIPO DE TECNOLOGIA	\$ 30,921.00			\$ 30,921.00			\$ 30,921.00	
B-1-2-2		DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE EQUIPO DE TECNOLOGIA	\$ (29,825.00)			\$ (29,825.00)			\$ (29,825.00)	
TOTALES			\$ 1,096.00			\$ 1,096.00			\$ 1,096.00	

Firma de Auditoria: **GUERRA, AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.**

Compañía a Auditar: **H&A, S.A. DE C.V.**

Cédula: **DE DETALLE DE INTANGIBLES**

Hoja No. de



PREP. **MEMM**

FECHA: 27/03/2017

REV. **SBSO**

FECHA: 29/03/2017

Periodo: **DEL 01-01-2016 AL 31-12-2016**

Ref	Codigo Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al	Ajustes		Saldos	Reclasificaciones		Saldos	Observaciones
			31-12-16	Cargos	Abonos	Ajustados	Cargos	Abonos	Finales	
B-2-1	120202	LICENCIAS	\$ 2,146.00			\$ 2,146.00			\$ 2,146.00	
B-2-2	120207	AMORTIZACION ACUMULADA DE INTANGIBLE	\$ (2,146.00)			\$ (2,146.00)			\$ (2,146.00)	
TOTALES			\$ -			\$ -			\$ -	