

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



TRABAJO DE GRADUACION

TEMA:

“PROPUESTA DE UN MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS
POSTERIORES AL CIERRE DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS, BAJO NORMAS INTERNACIONES DE AUDITORIA”

PRESENTADO POR:

CARBALLO MARROQUIN, DELMI BEATRIZ
PANIAGUA PORTILLO, JOHANA MARLENI
PEREZ MARTINEZ, ANA MARIELOS

PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE DIRECTOR:
NELSON HUMBERTO GARZA

AGOSTO 2017
SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTRO AMERICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES CENTRALES



RECTOR ACADEMICO

MSC. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

VICE- RECTOR ACADEMICO

DR. MANUEL DE JESUS JOYA

VICE- RECTOR ADMINISTRATIVO

ING. CARLOS ARMANDO VILLALTA

SECRETARIO GENERAL

LICDO. CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

DEFENSORA DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS

MSC. CLAUDIA MARIA MELGAR DE ZAMBRANA

FISCAL GENERAL

LCDO. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
AUTORIDADES



DECANO

MSC. RAUL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

VICE – DECANO

ING. ROBERTO CARLOS SIGUENZA

SECRETARIO DE LA FACULTAD

LICDO. DAVID ALFONSO MATA ALDANA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

LICDO. WALDEMAR SANDOVAL

INDICE

INTRODUCCION	i
CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1. Situación Problemática	1
1.2. Enunciado del problema	1
1.3. Justificación de la Investigación	2
1.4. Alcances y limitaciones de la investigación	3
1.4.1. Alcances	3
1.4.2. Limitaciones	4
1.5. Delimitaciones de la investigación	4
1.5.1. Temporal	4
1.5.2. Geográfica	4
1.5.3. Específica o social	4
1.6. Objetivos de la Investigación	4
1.6.1. General	4
1.6.2. Específicos	5
CAPITULO II: MARCO TEORICO	6
2.1. Antecedentes	6
2.1.1 Antecedentes de la contabilidad en El Salvador y el mundo.	6
2.1.2 Antecedentes de la auditoría en El Salvador y el mundo	11
2.1.3 Clasificación de los hechos posteriores	12
2.2 Base legal	13
2.2.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	13

2.2.2 Código de Comercio	19
2.2.3 Código Tributario	21
2.2.4 Código Penal	22
2.2.5 Otras leyes aplicables a Hechos Posteriores	23
2.3. Base técnica	26
2.3.1 Normativa técnica contable sobre hechos posteriores	26
2.3.2 Normativa técnica de auditoría sobre hechos posteriores	38
2.3.3 Requerimientos de ética para el contador público que establece el Código de Ética de IFAC	50
2.3.4 Responsabilidades del auditor en la realización de los encargos según la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1)	52
2.4. Base teórica y conceptual	53
2.5 Ámbito actual del profesional de la contaduría pública en hechos posteriores	56
CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	59
3.1 Tipos de investigación	59
3.1.1. Estudio de campo	59
3.1.2. Estudio Bibliográfico	59
3.2. Métodos de la Investigación:	59
3.2.1. Método hipotético deductivo	59
3.2.2. Método hipotético inductivo	59
3.3. Población y muestra.	60
3.3.1. Población	60
3.3.2. Muestra	60
3.4. Técnicas e instrumentos de investigación	63

3.5. Análisis de los resultados 64

3.6. Diagnóstico de la investigación 75

CAPITULO IV: “PROPUESTA DE UN MANUAL PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA ESTUDIANTES DE LA FMOCC BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA“

4.1. Objetivo 77

4.2. Importancia 77

4.3. Alcance 77

4.4. Hechos posteriores que implican ajuste 78

4.4.1. Hecho 1: Resolución de Un Litigio Judicial 78

4.4.2. Hecho 2: Quiebra de Un Cliente 84

4.4.2. Hecho 3: Costo de Activos Adquiridos 89

4.4.4. Hecho 4: Venta de Activo 93

4.4.5. Hecho 5: Pérdida de Valor De Un Activo 97

4.4.6. Hecho 6: Perdida de Inventarios 100

4.4.7. Hecho 7: Fraude 105

4.4.8. Hecho 8: Error 110

4.5. Hechos posteriores que no implican ajuste 115

4.5.1. Hecho 1: Reducción En El Valor De Mercado De Las Inversiones 115

4.5.2. Hecho 2: Combinación De Negocios 117

4.5.3. Hecho 3: Destrucción Por Incendio 119

4.5.4. Hecho 4: Compra De Activos Significativos 121

4.5.5. Hecho 5: Transacciones Importantes Realizadas	123
4.6. Base legal de los hechos posteriores que implican ajuste	125
4.6.1. Hecho 1: Resolución de Un Litigio	125
4.6.2. Hecho 2. Quiebra de Un Cliente	133
4.6.3. Hecho 3: Adquisición de Activo	135
4.6.4. Hecho 4: Venta de Un Activo	139
4.6.5. Hecho 5: Pérdida de Valor De Un Activo	141
4.6.6. Hecho 6: Pérdida de Valor De Los Inventarios	143
4.6.7. Hecho 7: Fraude	148
4.7. Glosario de términos del Manual	152
CAPITULO V	156
5.1. Conclusiones	156
5.2. Recomendaciones	157
BIBLIOGRAFÍA	158
ANEXOS	159

AGRADECIMIENTOS

A Dios todo poderoso, por ser una fuente de fortaleza y de inspiración para seguir adelante y poder culminar esta etapa en mi vida, a mis padres Jaime Eduardo Carballo Castro y Elsa del Carmen Marroquín de Carballo por su incondicional apoyo, dedicación, consejos, tiempo y sacrificios que realizaron para que pudiera cumplir la meta propuesta.

A Juan Alonso Villalta por su paciencia, comprensión y completo apoyo durante toda la carrera.

A mi tío Saúl Marroquín por sus consejos y ayuda incondicional a lo largo de la carrera.

A mi primo Carlos Carballo por animarme a seguir adelante y no rendirme en los momentos difíciles.

A mis compañeras de tesis por todo el esfuerzo y empeño puesto para culminar esta investigación.

A mi asesor de proceso de grado, Licenciado Nelson Humberto Garza por la paciencia, enseñanzas y todo el tiempo que nos brindó para llevar a buen término esta investigación.

A los docentes del departamento de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente por contribuir a mi formación profesional.

Delmi Beatriz Carballo Marroquín

Gracias a DIOS por regalarme la vida y poner a mi lado personas maravillosas que me guiaron para aprovechar la oportunidad de estudiar una carrera universitaria muy bonita.

Les agradezco enormemente a mi madre y hermanas que siempre estuvieron conmigo en este camino, fueron muchas las dificultades pero con la ayuda de Dios y mi familia he logrado llegar a una de las grandes metas que tengo en la vida.

Un agradecimiento muy especial a los docentes que se esforzaron a contribuir con mi educación asimismo a mis amigas Marielos y Delmi que sus consejos y su apoyo incondicional siempre han estado conmigo.

Johana Marleni Paniagua Portillo

A Dios, que por su gracia y misericordia me ha permitido culminar una etapa más en mi vida, y por brindarme la fortaleza necesaria para seguir adelante y guiarme por el buen camino y no permitir que mis sueños e inspiraciones se frustren durante esta etapa.

A mis padres por sus incansables esfuerzos que me han permitido desarrollarme profesionalmente, estando siempre cuando los he necesitado, por su apoyo incondicional, consejos y empujándome cuando pensé desmayar.

A mis hermanas Kenia y Dalia, por sus consejos y animarme a seguir adelante.

A Edgardo García por estar ahí con sus consejos en los momentos difíciles durante esta etapa y por ser esa persona quien me motivo a seguir adelante.

A mis compañeras de tesis por la paciencia, esfuerzo, dedicación y empeño para culminar este trabajo de graduación.

A nuestro asesor de tesis, Lcdo. Nelson Humberto Garza por la paciencia y transmitirnos sus conocimientos para llevar esta investigación.

A todos los docentes del departamento de Ciencias Económicas de esta Facultad, por contribuir con mi formación académica profesional.

Ana Marielos Pérez Martínez

INTRODUCCIÓN

La siguiente investigación trata de la importancia de considerar en el desarrollo de una auditoría financiera, la evaluación de aquellos eventos posteriores a la fecha de cierre contable, que podrían impactar las cifras de los estados financieros o implicar alguna revelación adicional, con el fin de mostrar a los distintos usuarios del informe de auditoría, un panorama más amplio de la situación real que atraviesa la entidad.

La estructura del documento se divide en cinco capítulos. El primero trata del planteamiento del problema, en el capítulo II, se detalla el marco teórico, legal y conceptual de los hechos posteriores a la fecha de cierre contable, especificando toda la normativa internacional involucrada que trata al respecto, se hace referencia tanto a la contable, como a la de auditoría. En el capítulo III, se describe la metodología de investigación que se siguió con el fin de llevar a cabo el trabajo, la tabulación de encuestas, el análisis de las mismas y un diagnóstico a partir del estudio de campo realizado.

Seguido se encuentra la propuesta o capítulo IV refiriéndose en éste, a una ejemplificación de los procedimientos a seguir por el profesional de auditoría en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en una auditoría financiera. En este capítulo se ha incluido, un estudio de control interno específico al tema investigado, aquellos hechos que implican ajuste en los Estados Financieros y aquellos hechos que no implican ajuste, es decir que no son de mucha relevancia para la presentación de los Estados Financieros.

Finalmente en el capítulo V se describen las conclusiones y recomendaciones referentes al tema investigado, la bibliografía utilizada a lo largo del desarrollo del trabajo, que incluye libros, trabajos de graduación relacionados, sitios en la web, revistas y documentales, así como normativa internacional de contabilidad y auditoría. Los anexos se muestran con el fin de brindar al lector una explicación más detallada, para su comprensión, donde se explica toda la base legal implicada para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros.

Con el presente documento, se pretende dotar al profesional de auditoría de una herramienta que le ayude al momento de realizar sus encargos, en base a Normas Internacionales de Auditoría, las cuales tienen vigencia en el país.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Situación Problemática

Ante la problemática observada sobre la deficiente aplicación de procedimientos de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en una auditoría financiera y como propuesta a la necesidad de dotar al profesional de una herramienta que le ayude al momento de ejecutar sus auditorías; se efectuó esta investigación que tiene por finalidad proporcionar al profesional de la contaduría pública de un programa estructurado de acuerdo a los requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, así como también ejemplificar algunos de estos procedimientos, con el fin de mostrar al estudiante de Contaduría Pública y demás personas interesadas una alternativa al momento de evaluar dicha situación.

1.2 Enunciado del Problema

A nivel académico los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública de La Universidad de El Salvador, desconocen o tienen poco conocimiento acerca de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros, es por ello que surge la necesidad de indagar en esta temática que conlleve la propuesta de un manual para evaluar todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables; así mismo que sirva de conocimiento para la formación profesional de futuros contadores. Con ello se pretende beneficiar a todos aquellos estudiantes de contaduría pública; que estos puedan contar con un manual que facilite el que hacer con estos hechos posteriores.

Además esta investigación se encamina en gran medida a dotar de muy valiosa información sobre dicho tema a toda persona, sea éste un estudiante o profesional que requieran informarse con el objeto de ampliar o profundizar en un tema que es muy práctico; para ello se requiere indagar sobre las normativas necesarias y aplicables en nuestro país para la evaluación de estos hechos posteriores.

1.3. Justificación de la Investigación

El tema se considera de suma relevancia debido a que se vive en un mundo cambiante donde el profesional debe estar preparado para afrontar la realidad de su carrera, por la cual los profesionales deben estar a la vanguardia en conocimientos y sobre todo contar con una manera de poder sobresalir aun sin experiencia y saber que está preparado para desempeñar un trabajo en forma eficiente y contando con una visión actualizada de la realidad empresarial, y sobre todo la efectividad en sus operaciones; para ello el auditor de Estados Financieros debe contar con sus propios procedimientos de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre de una auditoría, por tal razón el auditor debe diseñar y estructurar bien dichos procedimientos para estos hechos que se pueden presentar al cierre.

En el ámbito educacional, no todos los estudiantes que reciben la asignatura de Auditoría de la carrera de Contaduría Pública de FMOCC, no cuentan con un conocimiento de procedimientos para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros.

Es por ello que esta investigación se enfoca en la elaboración de un manual de procedimientos para la evaluación de hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros, para los estudiantes de contaduría pública en la Facultad Multidisciplinaria de Occidente de El

Salvador, con ello, se pretende beneficiar a todos aquellos estudiantes y los que ya ejercen la carrera de contadores públicos que se encuentren ante una oportunidad de realizar una auditoría de estados financieros y éste pueda evaluar los hechos posteriores al cierre de dicha auditoría y que estos puedan contar con un manual que les facilite la evaluación de dichos hechos.

Además esta investigación se encamina en gran medida a dotar de muy valiosa información sobre dicho tema a toda persona, sea éste un estudiante o profesional que desee crear un nuevo documento con el objeto de ampliar o profundizar en un tema tan importante como lo es la auditoría.

1.4. Alcance y limitaciones de la investigación

1.4.1. Alcances

El presente estudio explorará el grado de conocimiento de los estudiantes de Contaduría Pública sobre la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros en El Salvador, para los profesionales de la Universidad de El Salvador.

La investigación abarca únicamente a los estuantes de cuarto y quinto año de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

1.4.2. Limitaciones

La falta de fuentes de información tanto interna como externas. En el caso de las internas se pueden mencionar, la carencia en las bibliotecas de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente de libros y textos relacionados con la investigación; y en cuanto a las externas la

hermeticidad que tienen la gran mayoría de las firmas de auditoría con respecto a sus papeles de trabajo y a los procedimientos que emplean.

Además se encuentra una gran limitante en la duración de la investigación ya que se necesita invertir más tiempo para el desarrollo del proceso de grado.

1.5. Delimitaciones de la investigación

1.5.1 Temporal

Esta investigación se ha estipulado para que tenga una duración de seis meses comprendidos entre febrero a julio del año 2017.

1.5.2. Geográfica

La ubicación en la que se desarrollara este proyecto estará situada en av. Fray Felipe de Jesús Moraga sur Santa Ana, El Salvador en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

1.5.3. Específica o social

El tipo de personas a la que estará dirigida esta investigación es para estudiantes de cuarto y quinto año, que hayan cursado las materias relacionadas con la Auditoría financiera o materias afines.

1.6. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.6.1. OBJETIVO GENERAL

Proporcionar un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros a los estudiantes de contaduría pública de la Universidad de El

Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente para que facilite su comprensión sobre el tema y sea de gran utilidad a quien le interese conocer sobre el tema.

1.6.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Evaluar el grado de conocimiento que poseen los estudiantes de contaduría pública de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente sobre la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros.
- Indagar sobre la existencia de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros.
- Elaborar un manual que especifique los pasos a seguir para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros.
- Identificar las normativas aplicables y necesarias en nuestro país para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes

2.1.1 Antecedentes de la contabilidad en El Salvador y el mundo.

Debido a la necesidad de llevar un orden y la falta de capacidad de almacenar información en la memoria del ser humano, éste se ve en la obligación de llevar registros y controles de sus propiedades. Se ha demostrado a través de la historia que en épocas como la egipcia y romana, se emplearon técnicas contables que se derivaban del intercambio comercial, reyes y sacerdotes necesitaban calcular la repartición de tributos, y registrar su cobro por uno u otro medio. La organización de los ejércitos también requería un cálculo cuidadoso de las armas, pagas y raciones alimenticias, así como de altas y bajas en sus filas.

La literatura contable se estableció gracias a la obra del franciscano Fray Luca Paccioli en 1494, con el título de “La Summa de Arithmetica, Geometría Proportioni et Proportionalitá”, en este documento se considera el concepto de partida doble por primera vez (Guadalupe Martínez, Adriana, “Impacto de la tecnología computacional en el campo de la contaduría” Trabajo de investigación. Universidad Veracruzana, (2007) , pág. 6-23.).

La contaduría pública en El Salvador surgió en 1915, con la creación de una escuela, anexa al Instituto Gral. Francisco Menéndez, que dio la pauta al aparecimiento de colegios privados dedicados a la enseñanza contable. Lo que lleva que en 15 años después, en 1930 se creara la Asociación de Contadores de El Salvador (Hoy Corporación de Contadores Públicos de El Salvador) cobrando más importancia en el país. El 15 de octubre de 1940, fue publicado en el

Diario Oficial # 233, el Decreto Legislativo # 57 que daba vigencia a la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público Certificado, dando nacimiento oficial a la profesión del contador público. Ésta Ley destaca a la Contaduría Pública como una profesión liberal y dicta los requisitos legales para optar al grado de Contador Público Certificado; con fecha 25 de octubre de 1944, se crea bajo el cumplimiento de los artículos 2 y 18 de la esta ley, el primer Consejo Nacional de Contadores Públicos, el cual estaba formado por 5 miembros, nombrados por el poder ejecutivo. A partir del 01 de abril de 1971, entra en vigencia el Código de Comercio el cual da las disposiciones legales a la profesión de la contaduría pública (Molina, Jazmín ¿Conoces la historia de la contabilidad en El Salvador? ¿Cómo se originó la contabilidad en nuestro país?, [.http://jazminmolina.wordpress.com/2012/05/28/conoces-la-historia-de-la-contabilidad-en-el-salvador-como-se-origino-la-contabilidad.](http://jazminmolina.wordpress.com/2012/05/28/conoces-la-historia-de-la-contabilidad-en-el-salvador-como-se-origino-la-contabilidad))

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se creó por Decreto Legislativo N° 828, emitido el 26 de enero de 2000, publicado en el Diario Oficial N° 42 de fecha 29 de febrero de 2000, el cual entró en vigencia a partir del 1 de abril del mismo año.

Este decreto le otorgó marco legal al ya existente Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, anteriormente el Consejo ya había emitido un acuerdo de fecha 2 de septiembre de 1999, en el cual establecía que los auditores externos deben de aplicar en el desarrollo de sus auditorías, las Normas Internacionales de Auditoría dictadas por la Federación Internacional de Contadores, y en la preparación de los estados financieros, el uso de Normas Internacionales de Contabilidad, dictadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad; en los siguientes años el Consejo emitió recordatorios sobre la obligación de adoptar los marcos internacionales, tanto contable y de auditoría.

A pesar que el Consejo adquirió las facultades en el año 2000 para emitir acuerdos, emitir normas y autorizarlas según el artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, con el objetivo que las empresas las adopten al preparar sus estados financieros; este ya existía desde aproximadamente los años 90's, tras una evolución histórica a través de los años; pero no tenía el cuerpo legal para poder emitir acuerdos en materia contable y de auditoría, aunque el Código de Comercio hiciera mención de su autoridad en algunos de sus artículos. (Art. 290); problema que fue resuelto en el año 2000 al entrar en vigencia la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que lo respaldaba. El ejercicio de la auditoría, demanda competencia suficiente por parte del profesional de auditoría para desempeñar los encargos que se le encomienden.

Algunas de las atribuciones que adquirió el Consejo al entrar en vigencia la Ley del Ejercicio de la Contaduría fueron autorizar y llevar el registro profesional para ejercer la profesión de contador público, vigilar el ejercicio de la profesión, fijar y establecer requerimientos técnicos de elaboración y presentación en materia contable y de auditoría; así como emitir o autorizar normas de ética profesional, entre otras.

El 7 de octubre de 2009 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría emitió resolución que establece que para los períodos económicos que iniciaron con el ejercicio del 1 de enero de 2011, las empresas a partir de esa fecha deben preparar sus estados financieros con propósito general con base a Normas Internacionales de Información Financiera, o con base a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades según el caso que le aplique, para el auditor. En la actualidad el número de profesionales en contaduría pública va en crecimiento, el estado delega en las instituciones de educación superior (Universidad de El Salvador y universidades privadas reconocidas

oficialmente por el Ministerio de Educación), la facultad de expedir dicho título a quienes hayan cumplido los requisitos académicos necesarios, quedando sujeto el ejercicio de la profesión contable, independiente al registro respectivo ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, conforme a lo establecido en el Art.290 del Código de Comercio.

A nivel internacional las NIC o Normas Internacionales de Contabilidad, fueron emitidas desde 1973, con el apoyo de la Fundación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF) el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), organismo independiente y sin finalidad lucrativa, cuyo órgano deliberante, formado por expertos contables y financieros, que emite proyectos de norma y recibe y considera comentarios de cualquier interesado en la información financiera de las empresas; realiza sus reuniones en público y justifica desde la óptica del marco conceptual sus decisiones finales.

En 1977 se presentó un borrador para discusión pública conocida como E10: “Contingencias y eventos que ocurren después de la fecha del balance”. A partir del 01 de enero de 1980 entró en vigencia la NIC 10, sustituyendo al borrador de 1977. En noviembre de 1998 entró en discusión pública un nuevo borrador denominado E63: “Eventos después de la fecha del Balance”, que se hizo efectivo en mayo de 1999, sustituyendo así la NIC 10 de 1978, relacionadas con los eventos después de la fecha del balance entrando en vigencia a partir de 1 de enero del 2000.

Aunque no se efectuaron cambios sustanciales sobre el texto primitivo, se adoptó la terminología de algunos párrafos para actualizarla a los usos del IASC, y se pusieron al día las referencias cruzadas con otras normas.

El año 2001, marcó la pauta en la evolución de la normativa contable, con el apoyo de la fundación IASC se estableció el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) como parte de la fundación, acordando que a partir de ese año, la normativa que había sido emitida por el IASC sería denominada:

“NIC”; y las normas que se plantearan del 2001 en adelante serían denominadas: “NIIF” o Normas Internacionales de Información Financiera, conteniendo en ella cuatro series denominadas: NIC, NIIF, SIC (interpretaciones de las NIC) y las CINIIF (interpretaciones de las NIIF).

Por su parte, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) reconstituido ahora al IASB, como culminación del proyecto de mejora de las NIC, publicó 13 normas revisadas el 18 de diciembre de 2003, entre las que se encuentra la NIC 10 sobre Hechos Posteriores. El 18 de diciembre de 2003 se hizo la revisión de una nueva versión emitida por la IASB, entrando en vigencia a partir del 01 de enero de 2005, llamándose “hechos posteriores de la fecha del balance” como se conoce a la fecha. En las NIIF para Pymes las últimas propuestas de actualización se presentaron en octubre de 2013, tras su primera publicación en julio de 2009, en la cual se mantiene la sección 32:” Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa”, con su título y contenido.

2.1.2 Antecedentes de la auditoría en El Salvador y el mundo.

Las relaciones del hombre y las necesidades de supervivencia, dieron origen al comercio, y a medida que éste avanzó, también nació la necesidad de evitar desfalcos y la toma de medidas para asegurar la confianza en el control y el resguardo de los bienes de las familias más pudientes, así como de los comerciantes. La necesidad de verificar las transacciones y la

seguridad de los procesos ejecutados revistió importancia para todos los sectores económicos, tanto para las empresas en sus transacciones y operaciones diarias, como entidades gubernamentales en el recaudo de impuestos y prevenir el aprovechamiento de bienes públicos en manos equivocadas. Para 1940, ya se consideraba el riesgo de fraude en la planificación y ejecución de auditorías y las posiciones financieras de los socios y miembros de las juntas de dirección.

En la parte de Auditoría, en 2001 la Federación Internacional de Contadores Públicos (Por sus siglas en inglés IFAC) realizó una revisión completa del IAPC (Internacional Auditing Practicas Committe fundada en marzo de 1978) y, en 2002, el IAPC se reconstituyó como el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoría y aseguramiento.

En 2003, IFAC aprobó una serie de reformas diseñadas, entre otras cosas, para seguir fortaleciendo sus procesos de emisión de normas, incluidos los del IAASB, a fin de que puedan actuar de manera más eficaz para el interés público.

El IAASB emite las Normas Internacionales de Auditoría, utilizado para informar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad, también emite estándares internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), control de calidad (ISQC), y servicios relacionados (ISRS).

Así mismo emite las denominadas declaraciones o prácticas (IAPS's) para proveer asistencia técnica en la implementación de los estándares y las buenas prácticas.

En 2004, el IAASB comenzó el Proyecto Claridad, un completo programa para mejorar la claridad de las NIA. Este programa incluye la aplicación de nuevas convenciones a todas las NIA, ya sea como parte de una revisión importante o mediante una revisión limitada, con objeto de reflejar las nuevas convenciones y cuestiones de claridad en general (Federación Internacional de Contadores Públicos IFAC, sitio oficial: <http://www.ifac.org>).

En sesión celebrada el 2 de septiembre de 1999 se emitió el acuerdo que señala, que el auditor externo debe aplicar las Normas Internacionales de Auditoría y para la preparación de estados financieros deberá usarse las Normas Internacionales de Contabilidad, quedando así todos los profesionales inscritos en el Consejo, obligados a partir de esa fecha al cumplimiento de este acuerdo; sin embargo, a esa fecha el Consejo no tenía un respaldo legal para tomar ese acuerdo, ya que la ley que le faculta entró en vigencia hasta el año 2000.

2.1.3 Clasificación de los hechos posteriores

El primer tipo se define como hechos posteriores a la fecha del balance que involucran ajustes, es decir, precisa cuales son los hechos que muestran las condiciones que ya existían en la fecha del balance y que obligan a la entidad a ajustar las cifras reconocidas en los estados financieros o bien a reconocer importes no reconocidos.

El segundo tipo define hechos posteriores a la fecha de balance que no implican ajustes ni en los importes ni en cifras reconocidas, aunque, cuyo conocimiento es relevante para los usuarios, ya que al no informarse podría reducir su capacidad de toma de decisiones.

2.2 Base legal.

2.2.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

En el año 2000, se hizo imperativo emitir un instrumento legal, a fin de establecer las regulaciones y responsabilidades fundamentales de los contadores públicos y la normativa básica para los contadores, así como los procedimientos de vigilancia para los que ejercen la contaduría, es así como se crea la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, cuyo objetivo es regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública, la función de la auditoría y lo derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan.

El profesional de la contaduría es regulado bajo esta ley, mencionando en ella cuales son los requisitos para que una persona pueda ejercer la contaduría pública en El Salvador, como también los requisitos para ser autorizado como contador público. En el artículo 4 de dicha ley establece que solo quienes sean autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de auditoría, esto apegándose a los artículos 2 y 3 donde se encuentra los requisitos para que el Consejo le autorice el ejercicio de la profesión de auditoría a un contador público. 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. La ley enfatiza al profesional si un contador público una vez autorizado, dejare de reunir los requisitos del artículo 3, no podrá continuar ejerciendo su función. El Consejo, de oficio, o a petición de cualquier persona, lo suspenderá de conformidad a esta Ley, esto a fin que el profesional año con año esté cumpliendo siempre con los requisitos de ley y no solo cuando fue autorizado para ejercer.

El Consejo tiene la facultad para llevar además del registro de los profesionales de la contaduría pública, también un expediente para cada uno de los profesionales en el cual se archivara toda relación relativa a su ejercicio profesional (Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 8), dicho expediente no será público, cuando se denuncie a un profesional o exista una previa autorización judicial para acceder a dicho expediente.

En El Salvador muchos profesionales ya sea de manera independiente o por medio de una sociedad, buscan la representación de una firma internacional para el realce del trabajo profesional que elaboran, el artículo 15 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría menciona de quienes fueren autorizados para ejercer la contaduría pública, podrán celebrar contratos de corresponsalía, asociado, miembro u otros, con firmas extranjeras dedicadas a la contaduría pública o a la auditoría. Los mencionados contratos deberán inscribirse en el Consejo, así como los documentos que legitimen la existencia legal de la firma extranjera conforme la Ley bajo cual se haya constituido; para su registro bastará únicamente la legalización de los mismos y su traducción. En todo caso, la responsabilidad en El Salvador, será la del contador público que figure como corresponsal u otra calidad, en los registros del Consejo, es decir que el profesional que obtiene la representación de una firma internacional, es el responsable de cualquier acto que lleve una irregularidad en el ejercicio de la profesión, ya sea de la firma extranjera o del profesional.

El profesional de contaduría pública tiene la obligación de intervenir en los siguientes casos (Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 17):

- i) Autorizar las descripciones de los sistemas contables, los catálogos de cuentas y manuales de instrucciones que deben llevar los comerciantes, a los que la ley exige llevar contabilidad y a quienes deseen un sistema contable. Esta autorización procederá en todos aquellos casos en que leyes especiales no establezcan que determinados entes fiscalizadores gubernamentales autoricen los sistemas contables de sus respectivos entes fiscalizados;
- ii) Legalizar los requisitos o libros que deben llevar todos los comerciantes, de conformidad con las leyes de la materia, previa solicitud del interesado por escrito y autenticada, dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo.
- iii) Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al Código de Comercio y leyes especiales; valúos e inventarios cuando sea requerido.
- iv) Realizar estudios de revaluación de activos y pasivos de empresas, y ajustar su valor contable; certificar la rendición de cuentas en la administración de bienes, así como certificar y razonar toda clase de asientos contables.
- v) Realizar la compulsión de libros y documentos en la dilucidación de asuntos contables, relacionadas con toda clase de juicios, a petición del juez de la causa o las partes en conflicto;
- vi) Dictaminar o certificar las liquidaciones para el pago de regalías, comisiones, utilidades o retorno de capitales y comunicar oportunamente por escrito a la persona auditada aquellas violaciones a la ley que encontrare en el transcurso de la revisión;

La importancia de hechos posteriores que ocurren después de la fecha de cierre del balance es alta, ya que puede afectar la opinión en el informe de auditoría de estados financieros, al momento que el informe se vuelve dudoso, puede tener consecuencias tanto a nivel interno de la entidad como a nivel externo, puede influir de manera negativa sobre las decisiones de terceros como proveedores, gobierno, bancos entre otros, además de dañar la reputación del profesional que emitió su opinión y que en ese momento no tomó en cuenta hechos posteriores o las evidencias que recaudó no fueren suficientes y adecuadas, y en algunos casos además de perder una buena reputación pueden llegar a perder la representación internacional de una firma de auditoría de prestigio a nivel mundial, es por ello que el auditor debe de tomar en cuenta las prohibiciones que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría hace referencia en el artículo 22, donde expresamente prohíbe a los contadores públicos: emitir dictámenes, opiniones o informes sobre estados financieros de la entidad, sobre sus registros contables o cualquier otro documento contable que no se haya percatado que tenga respaldo en los libros y que sean acorde a la realidad que rodea a la entidad, es por ello la importancia de revisar de manera oportuna y adecuada todos los documentos contables y legales para encontrar evidencia que soporte la opinión del profesional en contaduría pública.

Además, dicho artículo también toma en cuenta, que el profesional no debe emitir dictámenes, informes u opiniones, sobre saldos en libros contables o en estados financieros inexistentes, el auditor debe cerciorarse que no se hayan efectuado de forma distinta los registro contables de alguna actividad que realizo la entidad, otras de las prohibiciones que menciona el artículo 22, es que el auditor no debe emitir dictámenes sobre registros que no haya examinado directamente por el, en caso de ser un equipo de trabajo el profesional debe tomar en cuenta la

revisión sobre su personal que se encuentra bajo su responsabilidad y verificar si examinaron de manera adecuada las operaciones de la entidad.

El contador público, es un profesional que en ocasiones es tomado en cuenta en juicios, el juez pide una participación de un profesional experto en el área, en tal caso, si el profesional es llamado a emitir un dictamen, informe u opinión sobre asuntos que les sean encomendados por ley, debe abstenerse de emitirlos en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que puedan generar confusión en las partes interesadas. En el caso de que una entidad requiera de los servicios profesionales de un contador público para emitir una opinión sobre los estados financieros, y en dicha entidad se encuentran parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, sean administradores, gerentes, ejecutivos o presten a cualquier título servicios; o donde tengan algún interés particular, o pueda existir conflicto de interés en la misma, debe abstenerse de efectuar actuaciones profesionales por mandato de ley. Además de tener familiares en puestos gerenciales, el artículo 22 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, también le prohíbe emitir informes, opiniones o dictámenes a personas o empresas donde él, sus socios o empleados sean los responsables de la contabilidad en forma directa.

El Consejo lleva registro de profesionales de contaduría pública, el profesional al momento de ejercer la profesión debe hacerlo dándole uso al nombre que aparece en el registro del Consejo, ya sea persona natural o persona jurídica.

Para el contador público, es importante del conocimiento de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, desde el momento cuando se inscribe y empieza a ejercer la profesión, ya que al momento de realizar cualquier tipo de auditoría, debe de recaudar la información

necesaria para elaborar un informe sobre estados financieros certeros, y es el caso de hechos posteriores, el auditor debe de cerciorarse si ha reunido la evidencia suficiente y adecuada, sobre si existe hechos posteriores que afectaron a los estados financieros de la entidad, y si los existen si la administración hizo los ajustes respectivos para reflejarlos en los libros contables, todo esto a fin de realizar un buen trabajo que contribuya tanto para el profesional como también para la entidad y sus usuarios externos.

El profesional que incumpla con cualquiera de los artículos de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, deberá hacer frente a las sanciones que el Consejo impone. Es el Consejo el encargado de aplicar las sanciones a los contadores públicos, ya sean personas naturales o jurídicas (Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 46), en el artículo 47 se encuentran las diferentes imposiciones de sanciones, que el Consejo aplicará a los profesionales que incumple con la ley y de qué manera los impondrá, y es de la manera siguiente:

- i) Cuando por negligencia o descuido en el ejercicio de la profesión, por primera vez y sin causar daños a terceros: Amonestación verbal
- ii) Por reiteración de las infracciones a las que se refiere el literal anterior: Amonestación escrita.
- iii) En los casos de reiteración de las infracciones referidas en el literal anterior; por negligencia o descuido inexcusable en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros; por faltas éticas en el ejercicio de la profesión sin que ocasionen daños a terceros: Multa de uno a quince salarios mínimos urbanos superior vigente.

iv) Por la reiteración continuada de las infracciones anteriores; por faltas de éticas en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros; por habersele suspendido o haber perdido los derechos de ciudadano: Suspensión temporal hasta por cinco años en el ejercicio de la contaduría pública.

La suspensión del auditor obliga a éste a devolver dentro de ocho días hábiles los sellos autorizados, con el fin de evitar que los siga utilizando. El Consejo no tiene la potestad de imponer sanciones penales, sin embargo debe avisar a la brevedad posible a la Fiscalía General de la República y será esta la que se encargue de poner a disposición del juez para que sea procesado de manera penal.

2.2.2 Código de Comercio

En los enunciados que proporciona el Código de Comercio de El Salvador, éste señala la obligación de todo comerciante individual o social a llevar contabilidad formal, matricular su empresa mercantil, sucursales o agencias y de inscribir anualmente en el Registro de Comercio, el balance de la empresa debidamente certificado por contador público autorizado en el país, así como los demás documentos relativos al giro de ésta, que estén sujetos a dicha formalidad (Decreto Legislativo 671, Diario Oficial 140, Código de Comercio; San Salvador, El Salvador, 31 de julio de 1970, art. 411). Ninguna empresa puede funcionar sin tener su respectiva matrícula vigente, haciendo la renovación anualmente; caso contrario, se deberán pagar las multas respectivas de acuerdo a las especificaciones de los Arts. 63 y 64 de la Ley del Registro de Comercio.

El comerciante debe llevar contabilidad formal, en hojas sueltas o libros empastados, los cuales deben ser sellados y numerados por un contador público autorizado, y en la primera

hoja estampar una razón firmada y sellada que contenga los generales del comerciante y la descripción del libro a autorizar, en estos libros debe efectuar las anotaciones el comerciante de forma resumida, cronológicamente, en moneda de curso legal; haciendo uso de sistemas mecanizados o electrónicos, en idioma castellano, sin tachaduras, enmendaduras, interpolaciones o señales de alteración.

Si el activo de los comerciantes individuales no sobrepasa los doce mil dólares de los estados unidos de América, podrán llevar la contabilidad por ellos mismos o por persona de su nombramiento; pero si el activo en giro de los comerciantes individuales e incluso los comerciantes sociales en general, sobrepasa los doce mil dólares, el comerciante está en la obligación de llevar su contabilidad por medio de contadores, de empresas legalmente autorizadas, bachilleres en comercio o tenedores de libros, con títulos reconocidos por el Estado salvadoreño.

El comerciante debe elaborar sus estados financieros mostrando en ellos la situación económica y los rendimientos del período, el balance general, el estado de resultados y el estado de cambio en el patrimonio deben estar certificados por contador público autorizado, debiendo depositarse en el Registro de Comercio para que surtan efectos frente a terceros. Sin su depósito, no habrá fe. Los estados financieros se deben acompañar del dictamen del auditor y sus anexos, para efectos de información sobre la consistencia de las cuentas respectivas. Los archivos contables y documentos de soporte deben conservarse por un período de diez años y cinco años después de la liquidación de todo negocio mercantil, además se podrá hacer uso de microfilm, discos ópticos o cualquier otro medio que permita archivar documentos, una vez transcurridos por lo menos veinticuatro meses desde la fecha de su emisión, las copias o reproducciones que deriven de microfilm, disco óptico o de cualquier otro medio, tendrán el

mismo valor probatorio que los originales siempre que tales copias o reproducciones sean certificadas por notario, previa confrontación con los originales.

2.2.3 Código Tributario

La profesión contable se encuentra normada tanto en leyes tributarias, mercantiles y otras. Como muestra de ello, el Código Tributario de El Salvador hace referencia a la obligación de los contribuyentes en llevar contabilidad formal y complementarse con los libros auxiliares necesarios y la documentación legal que respalde los registros, haciendo los asientos de forma cronológica, en idioma castellano, moneda de curso legal, con un atraso permitido de dos meses como máximo (Decreto Legislativo 230, Diario Oficial 241, Código Tributario; San Salvador, El Salvador, 22 de diciembre del 2000, art. 139). Las empresas deben terminar sus estados financieros como fecha legal máxima, el último día del segundo mes del año siguiente a la fecha de cierre, con el fin de poner a disposición los estados financieros al auditor para que pueda ejecutar los procedimientos de auditoría que considere oportunos y emitir su opinión cuando haya obtenido evidencia suficiente y adecuada en que basar su opinión.

Los contadores tienen obligaciones legales que cumplir en relación a requisitos técnicos y norma tributaria vigente, entre estos la firma de estados financieros preparados en base a cifras de la contabilidad formal, firma en libros legales de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Ley del IVA), informar y permitir el control por parte de la administración tributaria competente, entre otras (Decreto Legislativo 230, Diario Oficial 241, Código Tributario; San Salvador, El Salvador, 22 de diciembre del 2000, art. 149). La administración tributaria tiene las facultades legales de requerir información y los libros contables cuando lo considere necesario.

El profesional de auditoría que desee ejercer dentro de la auditoría fiscal, debe estar autorizado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en este caso la DGII establece que están autorizados aquellos profesionales para dictaminar fiscalmente a los contribuyentes, los que se encuentren inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría como auditores. En tal sentido no es necesario contar con una autorización adicional para ejercer en esta rama.

2.2.4 Código Penal

Como se ha visto, la evidencia de auditoría sobre hechos posteriores es importante, ya que el profesional al emitir un informe erróneo sobre los estados financieros puede incumplir algunos de los artículos de la ley que regula el ejercicio de la contaduría pública y puede ser sancionado por el Consejo. El contador también puede inducir a una sanción penal al no elaborar bien su trabajo, el auditor al momento de revisar los hechos posteriores que han afectado las cifras de los estados financieros, debe recaudar la evidencia que indique que han sido registrados y revelados de manera adecuada en los libros contables legales, ya que el que omitiere declarar hechos generadores, o declarare costos, gastos, compras o créditos fiscales inexistentes, con el propósito de evadir impuestos, no llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen las leyes tributarias puede ser sancionado de 4 a 6 años de cárcel (Decreto Legislativo 1030, Diario Oficial 105, Código Penal; San Salvador, El Salvador, 10 de junio de 1997, art. 249-A), el auditor debe abstenerse de emitir una opinión favorable sobre estados financieros, si la entidad oculta o no tiene registros sobre los hechos posteriores que modificaron cifras de forma injustificada.

Además el Código Penal establece también de falsedad material, en su artículo 283 hace mención sobre el que hiciere un documento público o auténtico (como lo es un informe de estados financieros) total o parcialmente falso, será sancionado con prisión de tres a seis años, el auditor debe recaudar evidencia suficiente sobre hechos posteriores para tomarlo en cuenta a la hora de elaborar su informe, para no caer en un documento parcialmente falso, aún si el informe de auditoría sobre estados financieros es para usos privados pero ese informe es parcialmente falso y se utilizó con ánimo de perjuicio a un tercero, se le impondrá la misma pena de tres a seis años de prisión.

2.2.5 Otras leyes aplicables a Hechos Posteriores.

Existen numerosas leyes que establecen algunos aspectos relacionados con el ejercicio de la contaduría pública, en algunas de estas se exige una inscripción especial para poder ejercer la profesión. Entre ellas se encuentra la Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador, la cual establece que la Corte de Cuentas tiene entre sus principales funciones practicar auditoría externa financiera y operacional o de gestión, a las entidades y organismos que administren recursos del estado, así como dictar las políticas, normas técnicas y demás disposiciones sobre el control interno, la práctica de la auditoría gubernamental, evaluación de resultados, proporcionar asesoría técnica, capacitación, entre otras (Decreto Legislativo 438, Diario Oficial 176, Ley de la Corte de Cuentas de la República; San Salvador, El Salvador, 25 de septiembre de 1995, art. 5). Para el ejercicio de sus funciones ésta se divide en unidades organizativas que buscan garantizar la efectividad de las operaciones del sector gubernamental, dotándose de personal competente para el ejercicio de sus funciones de supervisión y auditoría, en este caso el Art. 32 instruye que los dictámenes sobre estados financieros serán suscritos por contadores públicos inscritos en el Consejo de Vigilancia de la

Contaduría Pública y Auditoría, pues poseen las habilidades y competencias necesarias para llevar a cabo el ejercicio de las actividades designadas.

En relación a la Ley de Supervisión y Regulación del Sistema Financiero esta tienen por objetivo primordial preservar la estabilidad del sistema financiero, así como su seguridad y solidez de sus integrantes, lo que indica que los mismos deben acatar la conducta requerida por la ley, demás leyes aplicables y reglamentos y normas específicas, por ello debe asegurar su función de supervisión a través de auditores internos y externos.

Los auditores internos y externos que participen en sus labores dentro del sistema financiero, tanto su autorización y supervisión estarán regulados por esta ley, estos tienen la obligación de informar cualquier actividad o acontecimiento que haga presumir la existencia de un ilícito, así como de asumir las sanciones que recaen sobre el auditor. Algunas de las actividades sobre las que recaen sanciones es que se pierda independencia respecto de un integrante del sistema financiero por ser titular de alguna de sus acciones directamente o a través de otros; o cuando, al menos, el veinticinco por ciento de sus ingresos anuales dependan de un solo cliente o cuando se comprometa su libertad de ejercicio profesional (Decreto Legislativo 592, Diario Oficial 23, Ley de Supervisión y Regulación del Sistema Financiero; San Salvador, El Salvador, 2 de febrero de 2011, art. 49).

Para ejercer un profesional de la auditoría dentro del Sistema Financiero, este deberá estar registrado previamente en el registro que para tal efecto lleve la referida institución, así como cumplir las exigencias y requisitos para ejercer la auditoría dentro del mismo, entre estos requisitos destacan el no ser deudor de la entidad que audite, estar previamente autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, los socios de

la firma auditora no estén relacionado con actos ilícitos comprobados judicialmente, que la sociedad auditora, sus socios o los auditores asignados para auditar a la entidad, no se encuentren en estado de quiebra, suspensión de pagos o concurso de acreedores o que hubieren sido calificados judicialmente como responsables de una quiebra culposa o dolosa.

El profesional debe cumplir todos los requisitos para poder desempeñarse dentro del sector financiero y demostrar su capacidad, competencia e independencia con la entidad que audita.

También la Ley de Servicios Internacionales, la cual regula el establecimiento y funcionamiento de parques de servicios, así como los beneficiarios y responsables de los titulares de empresas que desarrollan, administran u operan en los mismos; establece algunos lineamientos específicos en el área de auditoría externa de las entidades que operan bajo ese régimen, para lo cual les pide a las empresas acogidas a esta ley contar con los servicios de una firma independiente de auditoría debidamente autorizada por la Dirección General de Impuestos Internos, la que deberá emitir dictámenes semestrales. Dichos dictámenes contendrán pronunciamientos acerca del cumplimiento del beneficiario de las obligaciones establecidas en esta ley, así como de la veracidad y conformidad de la información proporcionada por el beneficiario acerca de las ventas efectuadas y deberán ser remitidos por la firma de auditoría directamente a la Dirección General de Impuestos Internos y al Ministerio de Economía (Decreto Legislativo 431, Diario Oficial 199, Ley de Servicios Internacionales; San Salvador, El Salvador, 25 de octubre de 2007, art. 47).

Los auditores deben solicitar la autorización legal mediante solicitud y seguir el proceso legal para obtener el número de registro de autorización y estar en los registros especiales de la dicha dirección.

Además la Ley del Lavado de Dinero y otros Activos, establece que si una persona, se entera, sospecha o conoce información de alguna conducta delictiva, cualquier operación, transacción, acción u omisión encaminada a ocultar el origen ilícito y a legalizar bienes y valores provenientes de actividades delictivas cometidas dentro o fuera del país y se quedare callado o encubriere a las personas involucradas en tal hecho, se califica como cómplice en dicho actuar. En este caso el profesional de auditoría en el desarrollo de su actuar, al darse cuenta de cualquier hecho o información de conductas delictivas, estafas o desfalcos, tiene la obligación de exponerlo en las instituciones correspondientes, pues el no hacerlo representa una amenaza para este por complicidad o encubrimiento culposo según lo establece dicha ley.

2.3. Base técnica

2.3.1 Normativa técnica contable sobre hechos posteriores.

Desde hace varios años la tendencia generalizada en el mundo ha sido la utilización de normas internacionales de información financiera (NIIF) emitidas por el IASB. El criterio general planteado por los países es que el uso de normas estándares de información financiera de alta calidad mejora la transparencia, la objetividad y la comparabilidad de los datos contables de las empresas. También el uso de normas de auditoría aumenta la consistencia de las labores de auditoría y facilita la formación profesional.

Norma Internacional de Contabilidad 10: “Hechos Posteriores a la fecha del balance” y la sección 32 de NIIF para Pymes: “Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa”.

En las Normas Internacionales de Información Financiera, encontramos la NIC 10, el cual tiene el nombre de “Hechos Posteriores a la fecha del balance” cuyo objetivo es prescribir

cuando una entidad ajustara sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance y las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido efectuados. Dicha norma además exige a las empresas que no elaboren sus estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera”, NIC 10: “Hechos posteriores a la fecha del balance”; Londres, Reino Unido, (2010), párrafo 1).

La NIC 10 define como hechos posteriores a aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera”, NIC 10: “Hechos posteriores a la fecha del balance”; Londres, Reino Unido, (2010), párrafo 3); dado que en el mercado se tiende a tener un comportamiento de varios cambios constantes, dichos movimientos pueden darse en ejercicios futuros que pueden cambiar a ejercicios pasados. Se entiende por estados financieros formulados o autorizados para su divulgación cuando las empresas están obligadas a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que ellos los aprueben antes que se emitan. En los hechos posteriores a la fecha del balance se incluirán todos los eventos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su divulgación, aunque dichos eventos se produzcan después del anuncio público del resultado o de otra información financiera referente al ejercicio.

El 01 de enero de 2011 en El Salvador entraron en vigencia las Normas de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para la PYMES), y como consecuencia de ello, todas las entidades obligadas a adoptarlas debían preparar y presentar sus estados financieros al 31 de diciembre de 2011 en base a dicha norma, la cual muestra la manera en

que debe realizarse la elaboración de estados financieros para entidades que no cotizan en bolsas de valores y que no están en la obligación pública de rendir cuentas, es una herramienta importante ya que en El Salvador, un buen porcentaje de empresas se encuentran en el rubro denominado “pequeñas y medianas entidades”, es entonces que la nueva normativa contable les da esta nueva definición y herramienta para que el proceso de preparación de estados financieros no sea tan complejo y sea óptimo para presentar cifras adecuadas en sus estados financieros, el auditor debe tomar en cuenta en el momento de aceptación de un cliente, debido a que en el mercado se encuentran pequeñas y medianas entidades que requieren del servicio de auditoría para la revisión de sus estados financieros. La Sección 32 de la NIIF Para La PYMES, permite mediante un proceso poder corregir o complementar estados financieros, dado que existen hechos posteriores que requieren ajuste, que son los que proporcionan evidencias de las condiciones que existían al final del período sobre el que se informa.

Esta sección define los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa y establece de estos hechos:

- i. El reconocimiento.
- ii. Medición.
- iii. Revelación.

La sección 32 de la NIIF para la PYMES tiene en síntesis la misma definición sobre hechos posteriores que la NIC 10, la sección define a los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa, como todos los hechos favorables o desfavorables, que se ha producido entre el final del período sobre el que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad,

“Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”, Sección). La fecha de los estados financieros es al final del último período más reciente cubierto por los mismos.

La fecha de autorización para la publicación de los estados financieros es la fecha en que éstos están disponibles para ser revisados o utilizados por cualquier entidad o persona distinta a la encargada de su preparación. La fecha de aprobación es la fecha en que los que tienen la autoridad reconocida afirman que han preparado el juego completo de estados financieros de la entidad, incluyendo las notas relacionadas, y que tienen la responsabilidad por ellos.

Reconocimiento y medición.

Los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa incluirán todos los hechos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su publicación, incluso si esos hechos tienen lugar después del anuncio público de los resultados o de otra información financiera específica.

Para los hechos que impliquen ajustes y hayan ocurrido después del período sobre el que se informa, se ajustarán los importes que se reconocieron en los estados financieros, así como la revelación de la información relacionada, es decir en las notas, y se reconocerá las partidas no reconocidas con anterioridad, La resolución de un litigio judicial, después del período sobre el que se informa, que confirma que la entidad tenía una obligación presente al final del período sobre el que se informa. El auditor debe de verificar que la entidad ajustó cualquier provisión reconocida con anterioridad respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la Sección 21 Provisiones y Contingencias, o reconoció una nueva provisión. La entidad no revelará simplemente un pasivo contingente. En su lugar, la resolución del litigio proporcionará

evidencia adicional a ser considerada para determinar la provisión que debe reconocerse al final del período sobre el que se informa, de acuerdo con la Sección 21.

El auditor debe tomar en cuenta que para efectos de presentación de los estados financieros, las demandas judiciales deben ser adecuadamente consideradas, para lo cual deben evaluarse diversos factores que determinarán el tratamiento contable adecuado para dicho evento y por lo tanto el auditor debe obtener la evidencia sobre el resultado posible, su importancia y su efecto financiero, la información de la que se dispone a la fecha sobre la que se informa y los hechos que ocurran o información que se tenga posterior a esa fecha, como también el progreso de la demanda judicial, las opiniones de los abogados y otros especialistas, el resultado de casos similares ocurridos con anterioridad y la de otras empresas en situaciones parecidas.

El auditor además debe obtener información de la entidad sobre la recepción de información, después del período sobre el que se informa, que indique el deterioro del valor de un activo al final del período sobre el que se informa, o que el importe de una pérdida por deterioro de valor anteriormente reconocido para ese activo necesitará ajustarse, como se puede dar sobre la situación de quiebra de un cliente, ocurrida después del período sobre el que se informa, generalmente confirma que al final del período sobre el que se informa existía una pérdida sobre la cuenta comercial por cobrar y, por tanto, que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; como también la venta de inventarios, después del período sobre el que se informa, puede aportar evidencia sobre sus precios de venta al final de período sobre el que se informa, con el propósito de evaluar el deterioro del valor en esa fecha.

El auditor también debe obtener evidencia sobre alguna determinación, después del período sobre el que se informa, del costo de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del período sobre que informa la entidad, también de la determinación, después del período sobre el que se informa, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si al final del período sobre el que se informa la entidad tiene una obligación implícita o de carácter legal, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha, otra característica que pueda surgir sobre la entidad es el descubrimiento de fraudes, el auditor debe de llenarse de información externa para recabar suficiente evidencia sobre si la entidad que audita no ha padecido de fraudes que la administración hayan contemplado en su momento pero que no se le informó al auditor, o de errores que muestren que los estados financieros son incorrectos, ya que en materia legal en El Salvador el auditor se le prohíbe emitir dictámenes, informes u opiniones sobre registros contables, estados financieros o sobre cualquier otro documento contable o legal, que no tenga respaldo en libros o documentos o que no sea acorde con la realidad (Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 22).

La sección de la NIIF para las PYMES que nos hace referencia sobre el deterioro de activos es la sección 27 “Deterioro del valor de los activos”, la cual indica que una entidad posterior al reconocimiento inicial, medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”). Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. Será necesario realizar la evaluación de los inventarios comparando el importe

en libros de cada partida del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta, así como la determinación del costo de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del período sobre el que se informa.

La determinación, después del período sobre el que se informa, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si al final del período sobre el que se informa la entidad tiene una obligación implícita o de carácter legal, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha (véase la Sección 28 Beneficios a los empleados).

Existen hechos posteriores al cierre contable que no implican ajuste, la entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar hechos ocurridos después del período sobre el que se informa si estos hechos no implican ajuste, un ejemplo de hechos posteriores es la reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre el final del período sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación.

La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con la condición de las inversiones al final del período sobre el que se informa, sino que refleja circunstancias acaecidas posteriormente. Por tanto, una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones. De forma similar, el auditor debe de revisar si la entidad no actualizó los importes revelados sobre las inversiones hasta el final del período sobre el que se informa, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional de acuerdo con lo establecido en el párrafo 32.10 de la NIIF para las PYMES. Existen otros tipos de hechos que se pueden dar posteriormente al cierre del balance pero que por su naturaleza no

deben de ser ajustadas a los estados financieros y el auditor debe de evaluarlo de manera correcta como son: Diferenciales en moneda de cambio, planes de discontinuación, inicio de litigios, disposiciones de subsidiarias, siniestros, entre otros. En todo caso el auditor debe de verificar que estos hechos serán revelados en las notas a los estados financieros.

El auditor debe tener conocimiento si la entidad acuerda distribuir dividendos a los tenedores de sus instrumentos de patrimonio después del período sobre el que se informa, debido a que no se reconocen esos dividendos como un pasivo al final del período sobre el que se informa. El importe del dividendo se puede presentar como un componente segregado de ganancias acumulativas al final del período sobre el que se informa (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”).

La declaración del dividendo constituye un hecho ocurrido después del período sobre el que se informa que no implica ajuste. Ya que al 31 de diciembre de 201X, la entidad no tenía la obligación de pagar un dividendo y, por ende, no puede registrar un pasivo para dichos dividendos al 31 de diciembre de 201X. Los dividendos no cumplen los criterios para el reconocimiento como un pasivo según lo establecido en la Sección 21 Provisiones y Contingencias hasta que se autoricen debidamente y ya no queden a discreción de la entidad, por lo que en el período en que se informa debe presentarse como parte del patrimonio.

Otra de las consideraciones que debe tomar en cuenta el auditor sobre la revelación de hechos ocurridos después del período sobre el que se informa es el negocio en marcha. Los estados financieros deben elaborarse sobre la base de que la entidad es un negocio en marcha, a menos que la gerencia, después del período sobre el que informa, tras evaluar la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento, determine que se tiene la intención de liquidar la

entidad para continuar en funcionamiento, determine que se tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.

Revelación.

Los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que no requieren ajuste presentan una principal característica y es que dichos eventos no han tenido incidencia en el período sobre el que se informa, sino que se origina a partir del presente período y que deberá reconocerse como tal, en el presente período. Una entidad revelará la siguiente información para cada categoría de hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que no implican ajuste:

- i. La naturaleza del hecho; y
- ii. Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento de que no se puede realizar esta estimación.

El auditor debe tomar en cuenta sobre la fecha de autorización para la publicación de estados financieros de la entidad que audita, la administración de la entidad debe revelar (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”):

- ✓ La fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación.
- ✓ Quién ha concedido esa autorización.

Si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad debe de revelar ese hecho a fin que el auditor lo tome en cuenta para

la obtención de evidencia suficiente y adecuada. El proceso concerniente a la autorización de los estados financieros con vistas a su divulgación variará en función de la estructura organizativa de la entidad, de los requerimientos legales y estatutarios y de los procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de los estados financieros. Por ejemplo, cuando se le exige a una entidad que presente sus estados financieros a sus accionistas para la aprobación luego de la publicación de estos, los estados financieros se autorizan para la publicación en la fecha de publicación, pero no en la fecha de aprobación de los estados por parte de los accionistas (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”, Módulo de aplicación de la sección 32: “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa”; Londres, Reino Unido, (2009), pág 14).

Al realizar una comparación entre las dos normativas contables sobre hechos posteriores entre las Normas Internacionales de Información Financiera completas (*NIC 10 Hechos Ocurridos Después del Período sobre el que se Informa*) y la NIIF para las PYMES (*Sección 32 Hechos Ocurridos después del Período sobre el que se Informa*) como su fecha de publicación fue el 9 de julio de 2009, estas comparten los mismos principios para la contabilización y el informe de los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa. Sin embargo, la NIIF para las PYMES está redactada en un lenguaje sencillo e incluye menos información sobre cómo aplicar los principios.

Hechos posteriores que implican ajuste

- i. La resolución de un litigio judicial, después del período sobre el que se informa, que confirma que la entidad tenía una obligación presente al final del período sobre el que se informa.
- ii. La recepción de información, después del período sobre el que se informa, que indique el deterioro del valor de un activo al final del período sobre el que se informa, o de que el importe de una pérdida por deterioro de valor anteriormente reconocido para ese activo necesitará ajustarse.
- iii. La determinación, después del final del período sobre el que se informa, del costo de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del período sobre el que se informa.
- iv. La determinación, después del final del período sobre el que se informa, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si al final del período sobre el que se informa la entidad tiene una obligación implícita o de carácter legal, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha.
- v. El descubrimiento de fraudes o errores que muestren que los estados financieros eran incorrectos.

Hechos posteriores que no implican ajuste

Estos son ejemplos de hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que no implican ajuste y que suelen derivar en revelaciones. Las revelaciones mostrarán información que se hace conocida después del período sobre el que se informa, pero antes de que los

estados financieros se autoricen para la publicación (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”, Sección 32: “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa”; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 32.11 pág. 205 y 206):

- i. Una combinación de negocios importante o la disposición de una subsidiaria importante.
- ii. El anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación.
- iii. Compras significativas de activos, disposiciones o planes para disponer de los activos, o expropiación de activos importantes por parte del gobierno.
- iv. La destrucción por incendio de una planta de producción importante.
- v. El anuncio, o el comienzo de la ejecución, de una reestructuración importante.
- vi. Las emisiones o recompras de la deuda o los instrumentos de patrimonio de una entidad.
- vii. Los cambios anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
- viii. Los cambios en las tasas impositivas o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas, que tengan un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos.
- ix. La asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al emitir garantías significativas.
- x. El inicio de litigios importantes surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.

2.3.2. Normativa técnica de auditoría sobre hechos posteriores.

Es necesario que todas las entidades tengan la seguridad sobre la razonabilidad de las cifras que contienen sus estados financieros, por ello el auditor debe asegurar la opinión que emite sobre las partidas que contienen los mismos, a través de la aplicación de procedimientos adecuados de auditoría. Dentro de la normativa contable y de auditoría, se encuentra específicamente en las Normas Internacionales de Auditoría, la norma 560: "Hechos posteriores al cierre" que trata sobre los hechos posteriores al cierre contable; identificando tres etapas para que estos surjan y sean detectados por el profesional de auditoría, estas etapas son:

- ✓ Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría
- ✓ Hechos que llegan al conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros.
- ✓ Hechos que llegan al conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros

Una de las responsabilidades del auditor al ejecutar su auditoría, es la consideración de los hechos posteriores al cierre mediante la aplicación de procedimientos que le permitan identificarlos en cada una de las fases de la auditoría. Por tanto la NIA define como hechos posteriores al cierre: "Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, así como hechos que llegan a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría" (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA

560: "Hechos posteriores al cierre"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 5 e), pág. 656).

Clasificación de los hechos posteriores según las Normas Internacionales de Auditoría

De acuerdo a la NIA 560: "Hechos posteriores al cierre", los hechos posteriores se clasifican como:

- i. Aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que existían en la fecha de los estados financieros;

A la fecha de cierre se tiene indicios de su existencia, la cual modifica de alguna manera, la medición, valoración o incluso la revelación, de alguna partida que conforma los estados financieros.

- ii. Aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.

Después de la fecha de cierre se tiene indicios de su existencia, la cual modifica o no, la medición, valoración o incluso su revelación, de alguna partida que conforma los estados financieros.

La definición anterior sobre hechos posteriores coincide con la definición que proporcionan las NIIF en su versión completa y en su versión para PYMES.

El auditor debe conocer la clasificación de los hechos posteriores y la forma en que estos afectan la opinión en su informe de auditoría, pues algunos de estos hechos requieren ajustes lo cual representa procedimientos adicionales por parte de la empresa al ejecutarlos y del auditor al evaluarlos. Sin embargo pueden existir hechos que la empresa deba revelar y el

auditor enterarse de estos, con el fin de emitir una opinión adecuada a las circunstancias a las que se enfrenta.

Las Normas Internacionales de Auditoría demandan el cumplimiento de requerimientos por parte del auditor al ejecutar los encargos de auditoría, por ello la norma 560, señala la necesidad del cumplimiento de los requerimientos técnicos de acuerdo a estándares internacionales, los cuales se detallan de la manera siguiente:

Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría

El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, en relación a si la entidad consideró los hechos posteriores al cierre en la preparación de los estados financieros e identificar aquellos hechos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y el informe de auditoría, que requieran ajuste o revelación.

Debe entenderse por fecha de los estados financieros a la fecha de cierre del último período cubierto por los estados financieros y a fecha del informe de auditoría, a la fecha puesta por el auditor al informe sobre los estados financieros de conformidad con la NIA 700 u 800, dependiendo el marco de información financiera con el que han sido preparados los estados financieros.

Los procedimientos que aplique el auditor dependerán de su valoración de riesgos y de la naturaleza de la entidad. Entre algunos de los procedimientos que debe aplicar en esta fase están:

- i. La obtención de conocimiento de cualquier procedimiento establecido por la dirección para garantizar que se identifiquen los hechos posteriores al cierre.
- ii. La indagación ante la dirección y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a los estados financieros.
- iii. La lectura de las actas, si las hubiera, de las reuniones de los propietarios, de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre las cuestiones discutidas en esas posibles reuniones cuando todavía no haya actas disponibles.
- iv. La lectura de los últimos estados financieros intermedios de la entidad, posteriores al cierre, si los hubiera (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA 560:”Hechos posteriores al cierre”; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 7, pág. 657).

El auditor debe salvaguardar el alcance de la auditoría que realice y de las responsabilidades que éste tiene en relación a la ejecución de la auditoría y el informe, mediante la obtención por parte de la entidad de manifestaciones escritas, donde esta declara su responsabilidad en la preparación de los estados financieros, así como las notas explicativas y la consideración de los hechos posteriores al cierre que involucren ajustes o revelación, como también de la responsabilidad de proporcionar el acceso al personal y la información necesaria para que el auditor realice el encargo encomendado.

Es necesario que el auditor obtenga al menos las siguientes manifestaciones por parte de la entidad:

i. Carta compromiso, un contrato o un documento equivalente que contenga como mínimo los siguientes aspectos: El objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros; las responsabilidades del auditor y la dirección; la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA 210:”Acuerdo de los términos de encargo de auditoría”; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 10, pág. 141)

Normalmente este documento es entregado al auditor en la etapa pre-inicial de la auditoría, pues se pretende obtener el conocimiento del cliente y verificar si se cumplen los términos previos para la aceptación del mismo.

ii. Carta de salvaguarda o carta de manifestaciones escritas.

Este documento debe contener como mínimo los siguientes apartados:

a) responsabilidad de la entidad en la preparación de los estados financieros: El auditor solicitará a la dirección que proporcione manifestaciones escritas en relación a que ha cumplido su responsabilidad en la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, cuando proceda, de su presentación fiel.

b) información proporcionada e integridad de las transacciones: La entidad ha proporcionado al auditor toda la información y el acceso pertinente, de conformidad con lo acordado en los

términos del encargo de auditoría y todas las transacciones se han registrado y reflejado en los estados financieros (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA 580: ”Manifestaciones Escritas”; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 10 y 11, pág. 692).

Esta carta es obtenida por el auditor, en una fecha cercana al informe de auditoría, pero no después de la fecha de éste.

Hechos que llegan al conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros.

La fecha del informe de auditoría, representa la fecha en que el auditor ha obtenido evidencia suficiente y adecuada en que basar su opinión, por tanto el auditor no está obligado a aplicar procedimientos adicionales después de esta fecha; sin embargo, si después de la fecha del informe de auditoría pero antes de la fecha de publicación de los estados financieros, llega a su conocimiento un hecho que, de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría, pudiera haberle llevado a rectificar este informe, el auditor:

Indagará con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad;

- i. determinará si los estados financieros necesitan ser modificados y, de ser así,
- ii. indagará sobre el modo en que la dirección piensa tratar la cuestión en los estados financieros.

Si la dirección decide modificar los estados financieros, el auditor aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación y si las disposiciones locales o reglamentarias limiten la modificación de los estados financieros de la entidad, el auditor

puede limitar sus procedimientos a la modificación en particular, ampliando los procedimientos hasta la fecha del nuevo informe de auditoría; y proporcionará un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros modificados. La fecha del nuevo informe de auditoría no será anterior a la de la aprobación de los estados financieros modificados (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA 560:”Hechos posteriores al cierre”; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafos 10, 11 y 12, pág. 658 y 659).

En los casos en que no se limite la modificación de estados financieros por disposiciones reglamentarias, en las distintas localidades, el auditor proporcionará un informe de auditoría nuevo o rectificado donde se incorpore un párrafo de énfasis o de otros asuntos, según sea el caso del hecho, haciendo referencia a las causas de la modificación y a la fecha de aprobación de los estados financieros modificados, haciendo mención que los procedimientos del auditor sobre los hechos posteriores se limitan a la modificación de los estados financieros, referenciando la nota explicativa que trata el asunto.

En algunas localidades no se requiere que la entidad publique estados financieros modificados, por lo tanto el auditor no se ve en la necesidad de proporcionar un informe de auditoría nuevo o rectificado, pero el auditor podrá evaluar la necesidad de hacerlo y si considera que lo más apropiado es modificar los estados financieros y la entidad no lo hace; el auditor puede expresar una opinión modificada si el informe de auditoría no ha sido entregado a la entidad y si éste ya fue entregado a la entidad, el auditor notificará a la entidad de no divulgar los estados financieros y el informe de auditoría a terceros. Si la entidad no acata las sugerencias del auditor, éste puede tomar las medidas que considere oportunas con tal que no se confíe en el informe de auditoría y en los estados financieros de la entidad.

Hechos que llegan al conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros.

Cuando los estados financieros de una entidad han sido publicados, el auditor no tiene la obligación de aplicar procedimientos de auditoría adicionales al evento; sin embargo si llega a su conocimiento un hecho que de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría, modifique la opinión que emitió, el auditor discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad; determinará si es necesaria una modificación de los estados financieros; y, de ser así, indagará sobre el modo en que la dirección tiene intención de tratar la cuestión en los estados financieros.

Si la dirección modifica los estados financieros, el auditor aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación, revisará las medidas adoptadas por la dirección para garantizar que se informe de la situación a cualquier persona que haya recibido los estados financieros anteriormente publicados junto con el informe de auditoría correspondiente.

Si la entidad se ve obligada a modificar sus estados financieros por disposiciones locales reglamentarias, el auditor ampliará los procedimientos de auditoría hasta la fecha del nuevo informe de auditoría, el cual no tendrá una fecha anterior a la de aprobación de los estados financieros modificados; y proporcionará un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros modificados.

Cuando las disposiciones reglamentarias locales no limiten la modificación de estados financieros, el auditor rectificará el informe de auditoría o proporcionará uno nuevo (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de

Auditoría y Control de Calidad”, NIA 560:”Hechos posteriores al cierre”; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 14 y 15, pág. 660).

En algunas localidades la publicación de estados financieros suele acompañarse del informe del auditor, como lo es en El Salvador; convirtiéndose inmediatamente en información pública al alcance de terceros para fines diversos.

Al conocer el auditor sobre un hecho que de haber sido conocido en la fecha del informe, hubiera modificado la opinión, éste debe notificar a la entidad para que tome las medidas necesarias y evitar que se confíe en los estados financieros publicados y el informe de auditoría. Si la entidad no atiende las sugerencias del auditor, éste puede tomar las medidas necesarias, para evitar que se confíe en los estados financieros publicados y el informe de auditoría.

Aunque la carta compromiso que la entidad proporciona al auditor, manifiesta la responsabilidad de ésta en la preparación de los estados financieros y el acceso a la información que el auditor considera necesaria, entre otras responsabilidades, el profesional de auditoría debe evaluar si los requerimientos de ética que demanda el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) han sido aplicados en el desarrollo del encargo, incluyendo la etapa pre-inicial y el seguimiento de la auditoría.

Los efectos de los hechos posteriores al cierre contable en la opinión del informe de auditoría.

El auditor al evaluar hechos posteriores al cierre contable, en una auditoría financiera y considerar los efectos que estos tengan en la opinión del auditor, estos pueden representar una modificación o una salvedad en el informe, que indique observaciones a la entidad y la forma

en que está operando, por tal razón es importante considerar el impacto y la significatividad del error individualmente o de forma agregada. Cuando el auditor ha obtenido evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión, éste debe evaluar el impacto y significatividad de las incorrecciones materiales y considerar si su opinión será modificada o no.

La opinión no modificada o favorable implica que la entidad ha cumplido y preparado sus estados financieros en todos sus aspectos materiales con el marco de información financiera que le aplique, pueden ser:

- i. Marco de información con fines generales: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA 700:” Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros”; Londres, Reino Unido, ed.2011).
- ii. Marco de información con fines específicos: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos.

Si los estados financieros han sido preparados bajo un marco de información financiera con fines generales, el auditor debe elaborar su informe de auditoría en base a la NIA 700:” Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros” y si el marco de información con el que han sido preparados los estados financieros es con fines específicos, el informe debe ser elaborado bajo la NIA 800:” Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos”.

Cuando el auditor considere necesario hacer especial énfasis sobre un asunto que se encuentre incorporado en los estados financieros de la entidad, éste debe añadir en su informe de auditoría, un “Párrafo de énfasis”, el cual debe hacer alusión a la situación presentada. También pueden haber circunstancias en que el auditor considere hacer especial énfasis en asuntos que no están incorporados o revelados en los estados financieros, en estos casos debe utilizar un “Párrafo sobre otras cuestiones”.

Estos párrafos solo aclaran alguna situación presentada o no en los estados financieros, sin afectar la opinión del auditor en el informe de auditoría.

En cuanto a la opinión modificada, esta representa que la entidad ha preparado sus estados financieros, incumpliendo en parte o incumpliendo en su totalidad con el marco de información financiera aplicable. Debido a ello, una opinión modificada puede originarse como consecuencia de dos aspectos:

- ✓ Una limitación al alcance de la auditoría o la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada: Si los efectos son materiales pero no generalizados, la opinión del auditor es con salvedades y si los efectos son materiales y generalizados el auditor puede abstenerse de opinar.
- ✓ Los estados financieros contienen errores materiales: Estas correcciones son materiales pero no generalizadas, el auditor emite una opinión con salvedades, pero si las correcciones con materiales y generalizadas el auditor emitirá una opinión desfavorable o adversa (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA

705:” Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente””;
Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo A1).

Procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría.

El auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada en que basar su opinión. Suficiente se refiere a la medida cuantitativa de la información, que sea la necesaria para ser utilizada por el profesional y adecuada en la medida cualitativa que requiere que se obtenga evidencia de calidad, que permita formar una opinión acertada sobre las circunstancias que enfrenta el auditor.

Para la obtención de evidencia, el auditor debe aplicar procedimientos que le permitan evaluar los riesgos y procedimientos posteriores que comprenden, pruebas de controles y procedimientos sustantivos, estos últimos incluyen pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos. Algunos de estos son:

- ✓ Inspección: Implica el examen de registros o de documentos, en papel o de forma electrónica, inclusive el examen físico de un activo.
- ✓ Observación: Consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas.
- ✓ Confirmación externa: Constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio.
- ✓ Recálculo: Comprueba la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros.

- ✓ 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: Son evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros.
- ✓ La indagación: Consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad.

2.3.3 Requerimientos de ética para el contador público que establece el Código de Ética de IFAC

La Federación Internacional de Contadores (IFAC), con el fin de consolidar la profesión contable a nivel mundial y promoviendo la adherencia a estándares internacionales de alta calidad y el desarrollo de las economías internacionales, publicó en Junio de 2005 el Código de Ética de IFAC el cual está dividido en tres partes: La Parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para los contadores profesionales y proporciona un marco conceptual para la aplicación de estos principios.

Las Partes B y C ilustran como debe ser aplicado el marco conceptual en situaciones específicas. La Parte B se aplica a los contadores profesionales en la práctica pública. La Parte C se aplica a los contadores profesionales en los negocios.

Entre algunos de los requerimientos de ética que debe cumplir el auditor están:

- ✓ La integridad que comprende ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales,
- ✓ Objetivo al no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales;
- ✓ Competente y con diligencia profesional es decir mantener el conocimiento y la aptitud necesaria al nivel que amerite al desempeñar el trabajo encomendado;
- ✓ Confidencial en no revelar información que le ha sido confiada y finalmente
- ✓ Comportamiento profesional, cumpliendo las regulaciones aplicables, evitando perjudicar su actuar profesional y la profesión en general.

Algunas circunstancias podrían comprometer el actuar del profesional de auditoría y de su comportamiento ético, estas circunstancias o amenazas podrían afectar su interés propio, la autorrevisión de los encargos que ha realizado, la abogacía o la posición de un cliente respecto a una circunstancia en particular, la familiaridad afectando su independencia y la intimidación como resultado de amenazas percibidas que ejerzan o traten de ejercer influencia sobre la opinión y los juicios que utiliza el auditor.

Ante tales amenazas el auditor debe salvaguardar su desempeño, auxiliándose de las disposiciones reglamentarias y normativas que le apoyan, los diferentes gremios u organismos profesionales que guían y regulan la profesión de contabilidad y auditoría en cada localidad, incluyendo la aplicación de procedimientos disciplinarios y la capacitación continuada.

Es necesario considerar en el desarrollo de la auditoría una cultura de excelencia y calidad, que garantice la aplicación y cumplimiento por parte del equipo de profesionales, la normativa técnica y legal, así como de los requerimientos de ética que demanda la profesión contable.

2.3.4 Responsabilidades del auditor en la realización de los encargos según la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1).

Las firmas de auditoría deben mantener un sistema de control de calidad que le permitan aplicar políticas y procedimientos encaminados a las áreas siguientes:

- ✓ Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría: Este apartado implica que la firma mantendrá una cultura interna de excelencia y calidad de los encargos.
- ✓ Requerimientos de ética aplicables: Asegurarse que tanto la firma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables.
- ✓ Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos: Proporcionar seguridad razonable que solo se continuarán o aceptarán clientes, en donde la firma de auditoría tenga la competencia y capacidad para realizar el encargo, cumpla con los requerimientos de ética y se haya considerado la integridad del cliente.
- ✓ Recursos humanos: Asegurar que se cuenta con el personal suficiente, competente, capaz y con el compromiso de los principios de ética necesarios.
- ✓ Realización de los encargos: Realizar los encargos de acuerdo con las normas profesionales, requerimientos legales y reglamentarios, solucionar consultas, designar

revisores de encargos, el uso del trabajo de un experto en determinadas áreas y solventar diferencias en criterios.

- ✓ Seguimiento: Asegurarse si las políticas y procedimientos operan eficazmente, son adecuadas y pertinentes, así como corregir y comunicar las deficiencias encontradas.

Específicamente en la realización de los encargos deben existir manuales escritos o electrónicos que traten sobre los procesos para el cumplimiento normativo en la realización de encargos, los procesos de supervisión, los métodos de revisión, la documentación adecuada del trabajo realizado, es decir la elaboración de papeles de trabajo y el proceso para actualizar políticas y procedimientos, el tratamiento de consultas, el grado de progreso de los encargos, la identificación de consultas y el auxilio del personal con mayor experiencia, así como la selección de revisores del control de calidad del encargo.

También debe asegurarse la confidencialidad, accesibilidad, y recuperación de los documentos del encargo o papeles de trabajo, controlar las modificaciones y autorizar cambios cuando sea necesario; preservar los archivos de forma física o electrónica y el acceso restringido o controlado por parte de terceros interesados.

2.4. Base teórica y conceptual.

La auditoría externa es uno de los servicios profesionales más demandados debido a que es un examen crítico que realiza un auditor, o grupo de auditores sobre determinados aspectos, según las áreas de una entidad o asunto específico; destacando que este grupo de personas o persona es independiente de la entidad, con el fin de mostrar imparcialidad e independencia de los juicios de valor que éste se forma a partir de las revisiones que realiza; tal examen es un proceso sistemático, seguido de pasos, con el fin de evaluar de manera objetiva y confiable

determinada área de la entidad, sirviendo de base a los múltiples usuarios del informe de auditoría en la toma de decisiones operativas, financieras y estratégicas. Por ello la importancia de ésta radica, en que a partir de las conclusiones alcanzadas por el auditor, se confía razonablemente en la información financiera que una entidad muestra a través de sus estados financieros, tomando numerosas decisiones que afectan las operaciones diarias de una entidad.

En la actualidad las operaciones diarias de muchas entidades han crecido rápidamente, la demanda de algunos productos básicos para el diario vivir están haciendo cambiar el entorno económico de las mismas. Por ello, las empresas se ven obligadas a actualizar sus operaciones a las exigencias del mercado y con ello a propiciar el liderazgo entre sus competidores en el mercado; no solo a nivel de marketing, también a través de las ganancias obtenidas, por ello implantan sistemas de control de las operaciones económicas, registro de costos e ingresos y estos se manifiestan en la contabilidad, pues ésta es una técnica que permite la clasificación y control de todas las operaciones diarias de la entidad, con el fin de mostrar la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de ésta, permitiendo se incorpore, toda aquella información que afecta la formulación de estados financieros, pues a través de ellos, se muestra la situación de la entidad a una fecha determinada. La responsabilidad del gobierno de la entidad, radica en preparar sus estados financieros incorporando y revelando toda aquella información que sirva de base para tomar decisiones de manera oportuna. La dirección de la entidad o el gobierno de la entidad, son aquellas personas o grupos de personas con la capacidad suficiente para tomar decisiones operativas y financieras, enmarcando los objetivos y metas de la entidad, con el poder y autoridad para aplicar o no medidas que contribuyan al alcance de estos.

La dirección de la entidad debe revelar aquellos hechos que ocurran con posterioridad a la fecha de cierre de los estados financieros, que puedan afectar o no, las cifras que contienen a los mismos. Se debe entender como hechos posteriores, a aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación, los cuales se dividen en dos tipos, hechos que implican ajuste porque muestran condiciones que existían en la fecha del balance y hechos que no implican ajuste, porque muestran condiciones que surgieron luego de la fecha de cierre de los estados financieros, pero estos hechos, por su importancia pueden requerir revelación en las notas a los estados financieros, esto con el fin de tomar las mejores decisiones para la entidad y no reducir la capacidad de esta. Por ello es necesario incluirlos en la realización de estimaciones, ajustes, revelaciones o mediciones de los registros contables, en el período que corresponden.

La contabilidad está regida en base a Normas, en El Salvador, el órgano regulador de la contaduría pública, tomó a bien adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y en su versión para Pymes (NIIF Pymes), con el objetivo de estandarizar principios y procedimientos al momento de contabilizar cualquier partida que forma parte integrante de la información financiera. Dentro de éstas normas se encuentran regulados los hechos posteriores; así como también en las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales son de base para que el auditor desempeñe su labor de verificación y revisión con estándares internacionales, con el fin de garantizar la razonabilidad de las cifras que presenta la entidad.

En auditoría, la Norma Internacional de Auditoría 560, detalla requerimientos y proporciona lineamientos sobre la responsabilidad del auditor en una auditoría financiera al aplicar procedimientos para evaluar hechos posteriores. El término hechos posteriores se refiere a los

eventos que ocurren entre el final del período y la fecha de dictamen del auditor así como los hallazgos posteriores de la fecha del informe del auditor, según las NIA's La administración de la organización auditada tiene como responsabilidad suministrar información financiera correcta. Por lo cual el auditor debe establecer objetivos específicos de auditoría relacionados con dicha información, luego plantear y aplicar pruebas para lograr determinar si se cumplieron los objetivos establecidos. En la parte contable la Norma Internacional de Contabilidad 10: "Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa", expresa preceptos para el tratamiento en los estados financieros de los hechos, tanto favorables como desfavorables, que ocurren después del final del período sobre el que se informa.

El informe del auditor tiene como finalidad determinar el grado de razonabilidad existente en la información financiera presentada por la empresa y los requerimientos que señalan las normas nacionales e internacionales de información financiera que le sean aplicables; verificando si los estados financieros históricos de una entidad reflejan realmente su situación financiera. Además, pueden suceder hechos posteriores a la fecha del balance; por lo que el trabajo de un auditor no está específicamente en detectar todas las irregularidades que hayan podido cometerse y, por lo tanto, no puede esperarse que sea uno de sus resultados. No obstante, el auditor debe proyectarse que en la revisión abra la posibilidad de que pudieran existir errores o irregularidades con un efecto significativo en las cuentas que figuran en los estados financieros. Algunos hechos posteriores al cierre del ejercicio pueden ser reveladores; por lo que el auditor debe brindar en su informe una opinión técnica y profesional. Dicho documento debe proporcionar un análisis financiero de la empresa, indicar anomalías y corrección de procedimientos.

2.5 Ámbito actual del profesional de la contaduría pública en hechos posteriores.

La profesión contable se encuentra regulada en numerosas leyes, por ello el profesional, debe salvaguardar su accionar y las conclusiones que alcanza. Un problema de carácter legal y la negligencia que muestre al desempeñar encargos de auditoría, podría conllevar a sanciones por parte del Consejo. El trabajo realizado se ve reflejado en los procedimientos que ejecuta y en la opinión que se forma a partir de las revisiones que realiza. Por ello debe poner énfasis en asegurar la ejecución de programas adecuados, que permitan que su trabajo le de la seguridad razonable de no poner en riesgo su reputación y prestigio.

Los hechos posteriores a la fecha del balance son una de las principales áreas que debe considerar el auditor al desempeñar su encargo. A la fecha ya se han realizado diversas investigaciones sobre los eventos posteriores a la fecha del balance; todo esto a raíz de la importancia del tema y las repercusiones que podría sufrir el auditor al emitir una opinión inadecuada en el informe de auditoría; sin embargo, debido a los constantes cambios en el entorno económico de las empresas y las actualizaciones a nivel normativo contable y de auditoría, es necesario abarcar todos aquellos hechos que puedan surgir después de la fecha del cierre contable y adaptar los procedimientos de auditoría que aplica el auditor a estos cambios, pues el no considerarlos; podrían representar una amenaza para el auditor y la entidad.

Esta situación es el motivo de la presente investigación con la que se pretende aportar una alternativa de solución a la problemática abordada, pues el auditor debe asegurar la calidad del trabajo que realiza y de los procedimientos que ejecuta, para soportar las conclusiones que

alcanza; sin dejar lugar a especulaciones de negligencia profesional en el desenvolvimiento de su labor.

CAPITULO III.

MARCO METODOLOGICO

3.1 Tipo de estudio

Entre los tipos de estudios que se pueden realizar en una investigación, se pueden mencionar los siguientes:

3.1.1 Estudio de campo

Este tipo de estudio se utilizó, pues se pretendía llegar a conclusiones generales a partir de situaciones particulares, tomando una muestra de la población que nos interesaba la cual estuvo comprendida por los estudiantes de cuarto y quinto año de la licenciatura en Contaduría Pública de la FMOOC, esto con el firme propósito de generalizar las respuestas de la muestra a la población en estudio.

3.1.2 Estudio bibliográfico

Este tipo de estudio se utilizó en la estructura y formación del marco teórico, la base legal y la base técnica, pues se pretendía conocer toda la normativa contable existente y las diferentes leyes y reglamentos aplicables a nuestra investigación.

3.2 Métodos de investigación.

3.2.1 Método hipotético deductivo: es el que utilizamos en la investigación bibliográfica, con el fin de llegar al conocimiento de casos particulares a partir de conocimientos universales.

3.2.2 Método hipotético inductivo, se hizo uso de éste método debido a que se relaciona con la investigación de campo pues pretendíamos llegar a conclusiones generales a

partir de casos particulares, es decir tomando una muestra y tratando de generalizar los resultados obtenidos en esa muestra a toda la población en estudio.

3.3 Población y Muestra

Para llevar a cabo toda investigación, como lo es la presente; se debe tomar en cuenta la población y muestra, a la que será dirigida dicha investigación:

3.3.1 Población:

La población que se consideró de importancia en esta investigación, la representaron los estudiantes de la carrera de contaduría pública que actualmente ostentaban el nivel académico de cuarto y quinto año de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente que hubieren cursado las materias de auditoría y materias relacionadas con la auditoría financiera.

3.3.2 Muestra

La determinación de la muestra se hizo implementando la fórmula estadística para poblaciones finitas y la selección de la muestra se realizó a través del método de azar simple, con aplicabilidad sobre los estudiantes que cumplan las siguientes características:

- ✓ El lugar de estudio sea la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, en la carrera de Contaduría Pública.
- ✓ El nivel académico que al momento de realizar la investigación ostenten los estudiantes sea de cuarto y quinto año en la licenciatura.

- ✓ Que dentro de la carga académica cursada por los estudiantes estén las materias de auditoría y materias relacionadas con la auditoría financiera.

La población es finita, por lo que se aplicó la siguiente fórmula estadística:

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

En donde:

n= la muestra deseada

N= población conocida

E= error muestral máximo permisible

P=probabilidad de éxito

Q=probabilidad de fracaso

Z= valor critico correspondiente a un determinado grado de confianza

Sustituyendo valores para una población de 200 elementos:

n= Tamaño de la muestra

N= 200

$Z^2 = 1.96$ $e^2 =$

8% $P = 0.90$

$Q = 0.10$

Se tomó un nivel de confianza del 95% que indica que de cada 100 respuestas se aceptó una variación de 5 errores. El margen de error aceptado es el 8% pues se considera que no toda la muestra encuestada respondió con veracidad o de forma correcta.

Sustituyendo valores:

$$n = \frac{(1.96)^2 (0.90)(0.10)(200)}{(200-1) (0.08)^2 + (1.96)^2 (0.90)(0.10)}$$

$$n = \frac{69.1488}{1.2736 + 0.345744}$$

$$n = \frac{69.1488}{1.619344}$$

$$n = 42.70173601$$

$$n = 43$$

3.4 Técnicas e Instrumentos de Investigación

En la toma de los datos, se consideró que el instrumento más adecuado a utilizar era el cuestionario y así se implementó; en el cual se formularon preguntas de tipo cerradas dirigidas a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública que cumplieran con las características establecidas en la muestra, con el fin de confirmar que el problema planteado realmente existe; así también la necesidad de buscar una solución o una alternativa viable para solucionarlo.

La razón para usar éste instrumento fue la factibilidad que demostró para obtener la información directa de la unidad de análisis en estudio.

Las técnicas utilizadas en la investigación fueron:

3.4.1. Cuestionario

Se diseñó un cuestionario conformado por preguntas abiertas y cerradas dirigido a los profesionales de auditoría. (Ver anexo 1)

3.4.2. Sistematización Bibliográfica.

Se recopiló la información bibliográfica existente en la parte normativa y técnica, mediante la utilización de distintas fuentes, primaria o secundaria.

3.4.3. El muestreo.

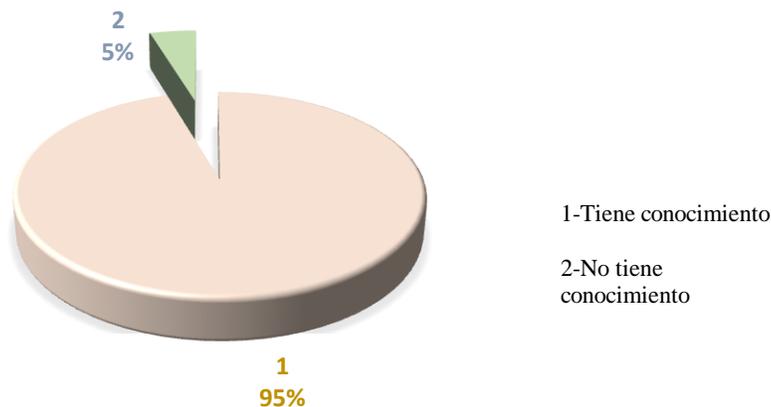
Se utilizó para la determinación de la muestra, mediante la fórmula estadística de poblaciones finitas, pues la cantidad de estudiantes de contaduría pública de la Universidad de El Salvador que han cursado las materias de auditoría financiera es conocida.

3.5 Análisis de los Resultados Obtenidos

1. ¿Tiene conocimiento sobre lo que es auditoría de estados financieros?

Objetivo: identificar la cantidad de estudiantes que después de haber cursado la materia de auditoría 1 y materias a fines a la auditoría de estados financieros, pueden tener un conocimiento mínimo o básico de la auditoría de estados financieros.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	41	95%
NO	2	5%
TOTAL	43	100%

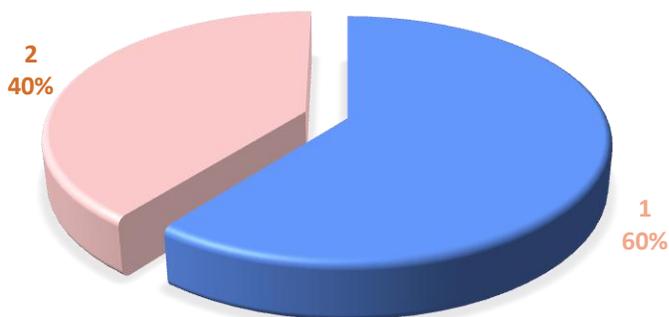


Análisis: de acuerdo a los porcentajes obtenidos, se demuestra que los estudiantes de contaduría pública de la FMOCC poseen un conocimiento mínimo de la auditoría de estados financieros, lo cual da un indicador positivo, pues la muestra seleccionada está en el grado de conocimiento deseado, por lo que la investigación está bien orientada.

2. ¿En el transcurso de la carrera, en las materias relacionadas con auditoría; se ha tomado en cuenta el tema de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

Objetivo: conocer de primera mano la situación del contenido temático de las materias relacionadas a la auditoría y si se explica el tema de hechos posteriores.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	17	40%
NO	26	60%
TOTAL	43	100%



1- no visto en clase

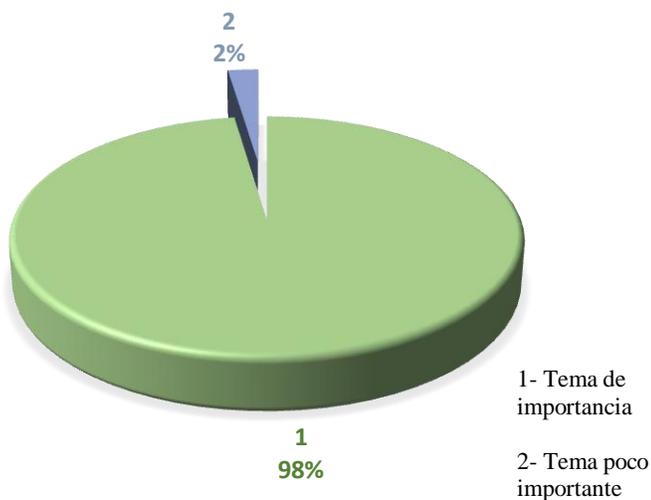
2- Tema visto en clase

Análisis: por la cantidad de respuestas negativas obtenidas en esta pregunta se comprueba que una gran parte de los estudiantes de la FMOCC de la carrera de contaduría pública no han tenido la enseñanza adecuada en cuanto a los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros y tampoco a la forma de tratarlos.

3. ¿Considera que el tema de auditoría de estados financieros es importante para el desarrollo de competencias en el área de contaduría pública?

Objetivo: encontrar una base sólida para demostrar que el tema de los hechos posteriores es de suma importancia en la actualidad, para el perfil del auditor integral.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	42	98%
NO	1	2%
TOTAL	43	100%

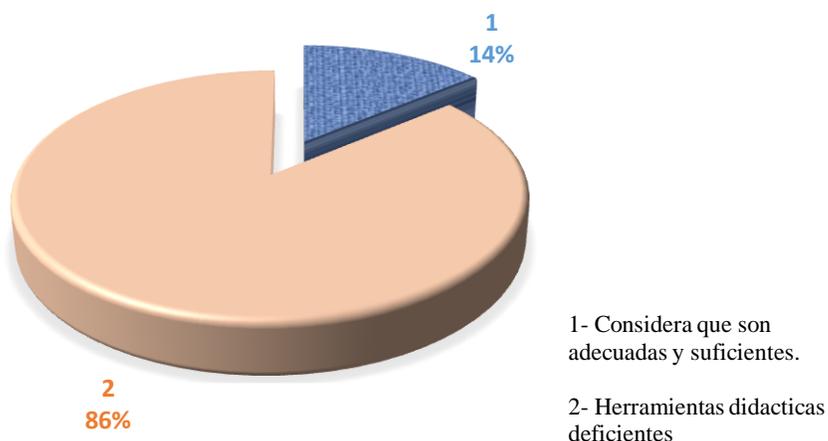


Análisis: los resultados obtenidos demuestran que la gran mayoría de estudiantes encuestados consideran importante el tema de auditoría financiera, y por lo tanto se tomaría con interés el tema de la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros.

4. ¿Considera que en la FMOCC en la carrera de contaduría pública se cuenta con herramientas didácticas adecuadas para el desarrollo de los temas relacionados a la auditoría de estados financieros?

Objetivo: reconocer que la falta de herramientas didácticas en la FMOCC contribuye en gran manera al poco interés de los estudiantes en el tema de los hechos posteriores.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	6	14%
NO	37	86%
TOTAL	43	100%

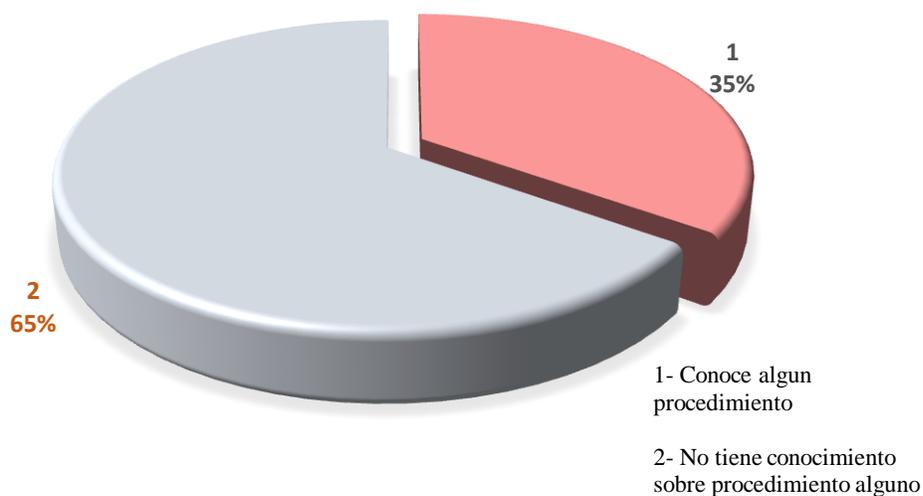


Análisis: la pregunta se formuló con el firme interés de determinar la percepción que los encuestados tienen sobre las herramientas didácticas con las que cuenta la universidad, para impartir las materias de auditoría financiera y materias a fines, los resultados obtenidos nos demuestran que hace falta tener herramientas útiles para facilitar la comprensión de algunos temas muy importantes para el desarrollo de competencias profesionales en el área de auditoría, como lo es el tema de nuestra investigación.

5. ¿Conoce algún procedimiento para el trato de hechos que lleguen a conocimiento del auditor después de finalizada la auditoría de estados financieros?

Objetivo: establecer la cantidad de estudiantes que han adquirido conocimientos sobre el tema, por medio de otras fuentes.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	15	35%
NO	28	65%
TOTAL	43	100%

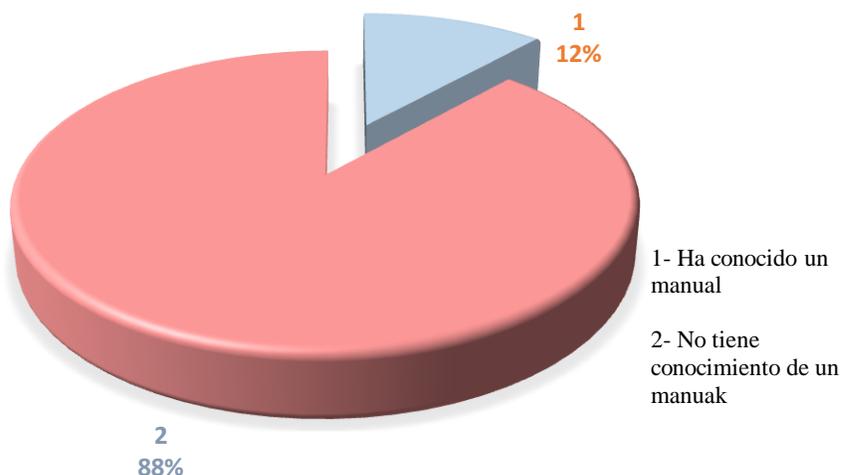


Análisis: con las respuestas obtenidas podemos concluir que una reducida parte de los estudiantes de contaduría pública de la FMOCC tienen un conocimiento mínimo del tema hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros y que ese conocimiento ha sido adquirido fuera de la facultad.

6. ¿Conoce algún manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

Objetivo: medir el nivel de conocimiento que pueden tener los estudiantes de contaduría pública, relacionado con el uso y utilidad de un manual para el trato de hechos posteriores.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	5	12%
NO	38	88%
TOTAL	43	100%

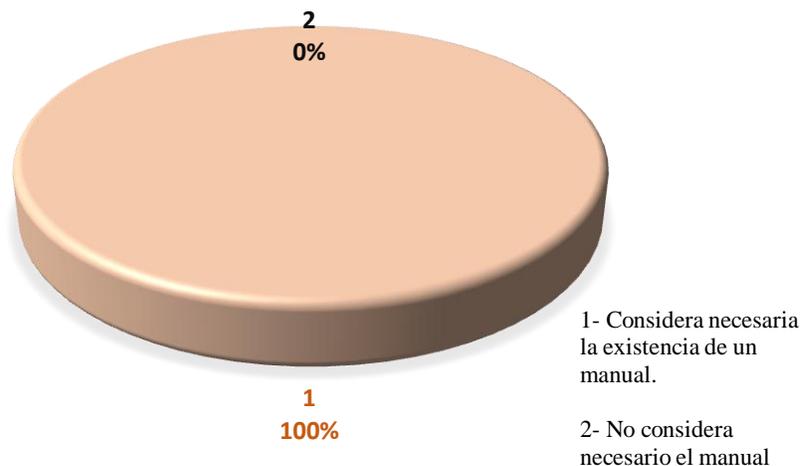


Análisis: con un porcentaje de 88% podemos ver que la gran mayoría de los encuestados desconoce la existencia de un manual para la evaluación o tratamiento de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros, solo una pequeña parte de los encuestados conoce de algún manual.

7. ¿Considera que es necesario que exista un manual para la evaluación de dichos hechos?

Objetivo: medir el nivel de aceptación y utilidad que tendría la propuesta de un manual para evaluar los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	43	100%
NO	0	%
TOTAL	43	100%

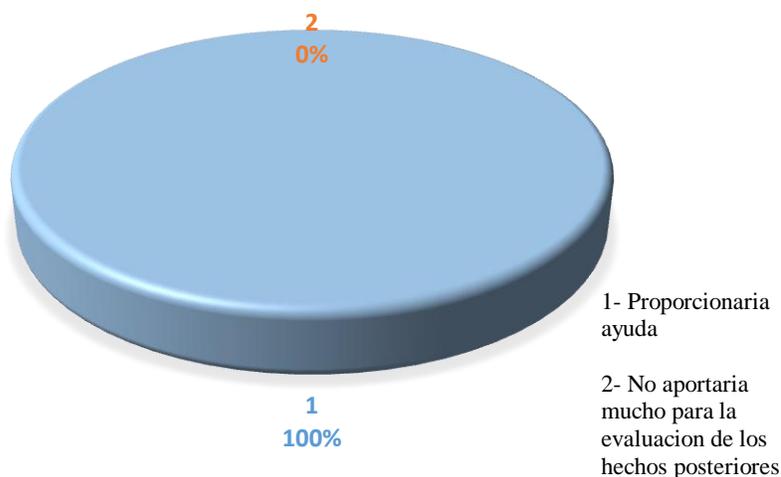


Análisis: con un resultado de 100% se comprueba la utilidad que tendrá la propuesta de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros, pues todos los encuestados respondieron de manera positiva a la interrogante de la importancia de la existencia de un manual que sirva para conocer la manera de tratar dichos hechos.

8. ¿Cree que le ayudaría en gran medida la existencia de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

Objetivo: Medir el aporte que tendría la propuesta de un manual de hechos posteriores, a la educación y formación profesional de los futuros contadores.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	43	100%
NO	0	%
TOTAL	43	100%

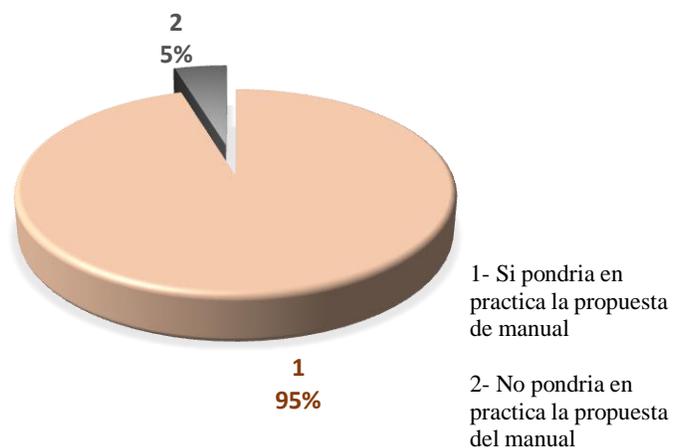


Análisis: por el porcentaje obtenido de 100% en las respuestas de los encuestados se puede deducir que la propuesta de un manual para el tratamiento de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros proporcionaría un ayuda idónea para el desarrollo de competencias profesionales a los estudiantes de contaduría pública de la FMOCC.

9. ¿Pondría en práctica usted el manual de aplicación?

Objetivo: establecer la utilidad que tendría la propuesta de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros, para los estudiantes de contaduría pública.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	41	95%
NO	2	5%
TOTAL	43	100%

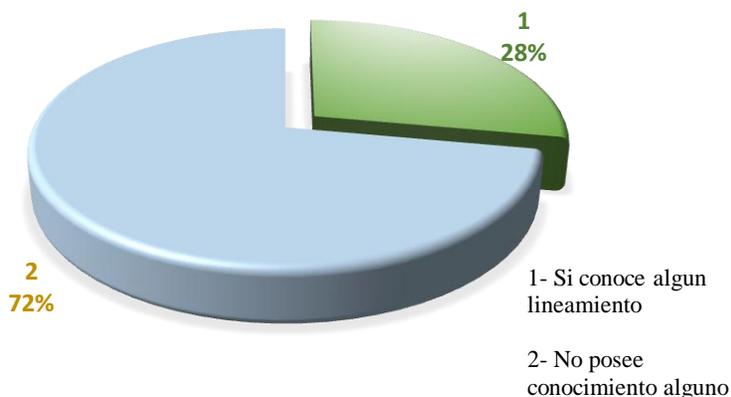


Análisis: cuando se preguntó sobre la importancia de la existencia de un manual para la evaluación de los hechos posteriores, en un 100% los encuestados respondieron que si seria de utilidad, pero al preguntar si lo utilizarían una pequeña parte de la muestra un 5% respondió que no lo pondría en práctica, mientras la gran mayoría dijo que si lo pondría en práctica por lo que la propuesta del manual tendría buena aceptación por parte de los estudiantes encuestados.

10. ¿Conoce algunos lineamientos o procedimientos de cómo se evalúan los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

Objetivo: establecer el nivel de conocimiento que los estudiantes de la FMOCC de contaduría pública tienen sobre el trato o evaluación de hechos posteriores, conocimientos que han sido adquiridos fuera de la Facultad.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	12	28%
NO	31	72%
TOTAL	43	100%

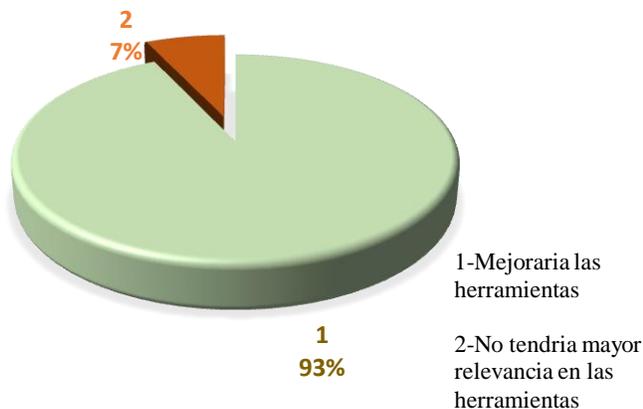


Análisis: al momento de preguntar a los encuestados sobre el conocimiento de algún procedimiento para el trato de hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros fue con el firme propósito de conocer que cantidad de personas han adquirido conocimientos sobre el tema en un lugar ajeno al centro de estudios, que para nuestra investigación es la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

11. ¿considera que la aplicación de un manual, mejoraría las herramientas didácticas para la formación profesional de los estudiantes de la FMOCC, para la comprensión de la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

Objetivo: conocer la percepción de los estudiantes de contaduría pública acerca de la utilidad que tendría la propuesta de un manual.

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
SI	40	93%
NO	3	7%
TOTAL	43	100%



Análisis: de acuerdo a los resultados obtenidos, se puede concluir que la gran mayoría de encuestados piensan que la propuesta de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de un auditoría de estados financieros sería una herramienta útil y de gran aplicación en la formación de los estudiantes como futuros profesionales del área de auditoría.

3.6. Diagnóstico de la investigación.

En la actualidad, la preparación profesional en el área de auditoría es sumamente importante y cada vez más exigente, por lo que se vuelve necesario brindar herramientas a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública que faciliten su aprendizaje en el área.

Por tal razón se indagó a través de las encuestas el nivel de conocimiento que poseen los estudiantes, para confirmar la utilidad que tendría una propuesta de manual para la evaluación de hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros.

Las preguntas fueron diseñadas con la firme intención de conocer el nivel de conocimiento que poseen los estudiantes de contaduría pública en el nivel de cuarto y quinto año de la carrera sobre la auditoría financiera y más específicamente sobre la evaluación de los hechos posteriores.

Con las respuestas obtenidas se demostró que los encuestados poseen un mínimo conocimiento de la auditoría financiera, que consideran que es un tema importante para el desarrollo de sus competencias profesionales pero que en el transcurso de las materias relacionadas a dicha auditoría, no se ha explicado el tratamiento y evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros.

Se descubrió la percepción que los encuestados tienen sobre las herramientas didácticas que proporciona la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente, la cual no fue una respuesta positiva, por lo que la idea principal de esta investigación se fundamenta mucho más al ser los estudiantes quienes opinan que un manual como el que proponemos sería

ideal para empezar a adquirir conocimiento sobre temas que en el desarrollo de las materias de auditoría financiera y materias relacionadas no se toman en cuenta.

Con las respuestas obtenidas a algunas interrogantes se puede concluir que una pequeña parte de los encuestados han adquirido algún conocimiento del trato de hechos posteriores, pero no dentro del centro de estudios lo que sustenta la teoría que la propuesta del manual vendría a contribuir en gran manera a enriquecer las herramientas didácticas de la Universidad.

Los encuestados contestaron en un 100% que consideran necesaria la existencia de un manual para el trato de los hechos posteriores confirmando así el objetivo principal de la investigación. Cuando se indagó sobre si utilizaría la propuesta del manual una parte mínima de los encuestados respondieron que no.

Con un 93% de respuestas positivas a la pregunta ¿la existencia de un manual mejoraría las herramientas didácticas de la FMOCC? Se determina que la percepción de los encuestados sobre la deficiencia en las herramientas didácticas que posee la universidad en cuanto a la materia de auditoría financiera y materias afines, cambiaría de manera positiva.

CAPITULO IV.

“PROPUESTA DE UN MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA AUDITORIA”

4.1. Objetivo:

Brindar una herramienta didáctica que facilite la identificación y tratamiento de los hechos que lleguen al conocimiento del profesional de auditoría con anterioridad a la publicación de los Estados Financieros y posterioridad a los mismos, así como entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha del informe de auditoría.

4.2. Importancia:

Servir como material de apoyo que defina y mejore la estructura del programa de las asignaturas relacionadas a la auditoría de Estados Financieros. También para el profesional de auditoría, se vuelve necesario que cuente con una herramienta estructurada de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, que le guíe al momento de ejecutar su examen de forma crítica y con juicio profesional, permitiendo formarse una opinión adecuada, dependiendo de las circunstancias en las que el auditor estima necesario.

4.3. Alcance:

La propuesta que se presenta está dirigida a los estudiantes de Contaduría Pública de la FMOCC, a los profesionales interesados en el tema y demás personas que quieran conocer sobre ello.

4.4 Hechos Posteriores que implican Ajuste bajo Sección NIC 10.

4.4.1. Hecho 1: Resolución De Un Litigio Judicial

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 
<p>SITUACION: en caso la entidad se viera envuelta en un litigio judicial, y esta se presentara después de la fecha de cierre del estado de situación financiera, el resultado de este podría ser favorecedor para la entidad o podría ser perjudicial, en caso tuviese que cumplir con una obligación sustantiva cuando la resolución del litigio así lo dispusiera.</p>	
<p>PROCEDIMIENTO: cuando se enfrente con la resolución de un litigio, el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Indagar ante la dirección o máxima autoridad de la entidad sobre el resultado real del litigio. ✓ Con la información obtenida por parte de la dirección de la entidad, realizar las consideraciones pertinentes acerca de las consecuencias sobre los estados financieros y el grado en que podría afectar el resultado final, si fuese necesario modificar el estado de situación financiera. ✓ Revisar los gastos jurídicos de la entidad. ✓ Explicar a la dirección las nuevas condiciones del estado de situación financiera y de cualquier otro 	<p>Revisado por:</p> <p>Autorizado por:</p>

<p>estado financiero que se viese afectado por el resultado del litigio, así como de las posibilidades que la opinión del auditor se vea afectada por esta situación.</p> <ul style="list-style-type: none">✓ Pedir a la dirección de la entidad manifestación escrita acerca de su conocimiento sobre la resolución del litigio y de las consecuencias que fueron expuestas por parte del auditor.✓ Recopilar toda la documentación sobre el litigio tanto de la fuente interna que es la empresa, como de fuentes externas o terceros en este caso podría ser el la documentación que proporcione el juzgado donde se llevó a cabo el litigio o el abogado que tuvo a su cargo el caso.✓ Cuando la resolución del litigio sea favorable a la entidad, y la cantidad sea muy representativa, tanto que si se hubiese incluido desde el principio; el resultado final del de los estados financieros hubiese sido muy diferente, el auditor sugerirá a la dirección o máxima autoridad de la entidad que modifique el estado financiero que corresponda para que refleje de una manera más razonable y real la situación de la empresa.		
---	--	--

<p>✓ Cuando la respuesta sea perjudicial para la empresa, el procedimiento es similar, con la aclaración que si la consecuencia es sustancial y no solamente formal, la dirección debe inmediatamente modificar las notas a los estados financieros para explicar de forma clara y detallada la situación y las posibles consecuencias en las cuentas que se verán afectadas, todo esto con el afán de que los usuarios de la información y datos de los estados financieros puedan tomar sus decisiones sobre una base más razonable y real.</p>		
<p>BASE LEGAL: art. 340 código de comercio, 497 código de comercio,</p>		
<p>BASE TECNICA: NIC 10, NIA 250 apartado A8, NIA 250 apartado A11, A14, NIA 260 anexo 2, NIA 501, NIA 540 apartado A3 Y A47,NIA 560 apartado A8, NIA 570 apartado 15,</p>		
<p>REVELACION: el resultado del litigio tanto positivo como negativo, debe ser detallado en las notas a los estados financieros, aclarando su origen y posibles consecuencias.</p>		
<p>PRESENTACION: cuando el resultado del litigio sea sustancial, es decir que involucre un pago monetario por parte de la entidad auditada, esto puede aumentar el pasivo, en caso que la deuda no pueda solventarse de manera inmediata y no se cuente con la cantidad total a pagar, por medio de un préstamo a largo o a corto plazo.</p> <p>En caso se cuente con la cantidad total que debe pagarse, lo que se vería afectado es el efectivo y equivalente de efectivo al disminuirse este para cubrir el pago</p>		

EJERCICIO DE APLICACIÓN:

La empresa XYZ, S.A DE C.V cierra el ejercicio 2012 con una provisión para cubrir los posibles gastos en que se incurrirá por todo el proceso de litigio que se llevó a cabo durante ese ejercicio en el cual la empresa está siendo demandada, a febrero de 2013 los estados financieros son aprobados por la junta directiva, en marzo 2013 se obtiene la resolución del litigio dando como resultado que la empresa debe pagar una cantidad que no se tenía pensado desembolsar, pues la empresa XYZ, S.A DE C.V estaba segura de ganar la demanda.

DESARROLLO:

Este es un hecho posterior que genera un ajuste en los estados financieros, si bien la empresa XYZ, S.A DE C.V tenía una provisión para este hecho como se muestra en la figura 1, fue una provisión subestimada.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V	
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA	
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012	
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América	
ACTIVO	PASIVO
ACTIVO CORRIENTE	PASIVO CORRIENTE
Efectivo y Equivalentes	
ACTIVO NO CORRIENTE	PASIVO NO CORRIENTE
Propiedad, Planta y Equipo	Provisión gastos jurídicos \$10,000.00
	PATRIMONIO
	Capital Contable
TOTAL ACTIVO	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO

Figura 1

El costo total del litigio fue \$40,000.00 al perder la demanda, por lo que ahora el estado de situación financiera, a criterio del auditor debe ser modificado para que refleje de manera más razonable y real la situación de la empresa quedando de la siguiente manera.

**PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.**

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V	
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA	
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012	
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América	
ACTIVO	PASIVO
ACTIVO CORRIENTE	PASIVO CORRIENTE
Efectivo y Equivalentes	
ACTIVO NO CORRIENTE	PASIVO NO CORRIENTE
Propiedad, Planta y Equipo	Préstamos a Largo Plazo \$30,000.00
	PATRIMONIO
	Capital Contable
TOTAL ACTIVO	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO

Figura 2

La empresa XYZ, S.A DE C.V no contaba con los recursos suficientes para cubrir la deuda total, por lo que recurrió a un préstamo a largo plazo.

Es en este momento cuando el auditor debe considerar si agregar en su informe un párrafo de énfasis o cambiar su opinión totalmente para que los usuarios de la información puedan tomar decisiones sobre bases reales y verídicas.

En caso la dirección aceptara la sugerencia del auditor de modificar el estado de situación financiera, y revelar esta situación en una nota a los estados financieros; el auditor no agregara párrafo alguno en su informe de auditoría.

En las notas a los estados financieros la información sobre el litigio podría quedar de la siguiente manera:

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V	
NOTA A LOS ESTADOS FINANCIEROS	
Terminado al 31 de Diciembre de 2012	
2-EVENTOS RELEVANTES	
a)	La empresa XYZ, S.A DE C.V perdió una demanda que tenía en proceso en su contra, se tenía preparada una provisión por gastos jurídicos por \$10,000.00 considerando que ganaría el litigio, lo cual no sucedió provocando gastos totales

que ascendieron a \$40,000.00 cantidad con la que no se contaba para solventar la deuda, por lo que se tramito un préstamo a largo plazo, lo cual se ve reflejado en el pasivo no corriente del Estado de Situación Financiera terminado al 31 de Diciembre de 2012.

En caso la dirección se negara a modificar los estados financieros y a revelar la situación del litigio en notas a los estados financieros, el auditor modificara el informe de auditoría para cambiar el tipo de opinión emitida, por una opinión modificada.

4.4.2. Hecho 2: Quiebra De Un Cliente

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>En una situación de que un cliente resulte en quiebra, ocurrida después del período en que se informa, y resulte una pérdida sobre la cuenta comercial por cobrar y por ende la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta y modificar el Estado de Situación Financiera.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>En este caso el auditor puede proceder a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Realizar indagaciones ante la dirección o ante la máxima autoridad de la entidad, sobre el conocimiento o si desconoce la situación de real del cliente sobre la quiebra en la que se encuentra. ✓ En caso que la dirección admitiera haber tenido conocimiento previo de la situación del cliente, el auditor solicitara manifestación escrita de la situación para respaldar el conocimiento por parte de la dirección. ✓ Revisar el estado de la cuenta por cobrar de dicho cliente, para la verificación y análisis de todos los 	<p>Revisado</p> <p>por:</p>	<p>Autorizado</p> <p>por:</p>

<p>movimientos pendientes realizados por él, contablemente como lo refleje en libros y por consiguiente el auditor podrá analizar que tanto afectara a la entidad dicha perdida.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ El auditor puede solicitar a la dirección o feje inmediato el ajuste necesario a dicha cuenta, en la cual reflejara perdida para la entidad como una cuenta incobrable en el Estado de Situación Financiera. ✓ También el auditor puede considerar necesario y adecuado leer los presupuestos disponibles para la entidad, los pronósticos de flujos de efectivos y otros informes relacionados a la liquidez de la entidad; así el auditor podrá evaluar y analizar detalladamente la situación actual de liquidez con la que cuenta la entidad, ante las múltiples situaciones a la que se puede presentar. Por lo tanto esto le permitirá sustentar su dictamen al final de la auditoría, revelando el efecto que le causara la situación del cliente a la entidad que se esté auditando. 		
<p>BASE TECNICA:</p> <p>Las cuentas por cobrar se deben clasificar en una de las cuatro categorías de instrumentos financieros, según lo expuesto por la NIC 39.</p>		

MEDICION:

Según la sección 11 párrafo 10, 15 y 22; las cuentas por cobrar se miden al costo amortizado bajo el método del interés efectivo.

REVELACION: Se debe revelar información referida al vencimiento de las cuentas por cobrar, intereses relacionados y sobre garantías recibidas.

PRESENTACION:

Las cuentas por cobrar se registrarán a su costo menos su importe no recuperable. Los cargos por cuentas incobrables se registrarán como gasto en el período. NIIF PARA PYMES sección 11, párrafo 15 Y 22.

EJEMPLO DE APLICACIÓN

En noviembre del 2012; el cliente Juan Ventura adquiere mercadería al crédito para 60 días a la empresa XYZ, S.A. de C.V. por un valor de \$10,000.00, y en enero del 2013 el cliente se presenta a la entidad para explicar la situación que está en quiebra y que el pago quedara pendiente hasta que él pueda resolver su situación.

Si la empresa XYZ, S.A DE C.V al cierre del ejercicio 2012 presenta los siguientes valores en su estado de situación financiera, tendrá que modificar dicha cuenta.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V					
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012					
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América					
ACTIVO			PASIVO		
ACTIVO CORRIENTE			PASIVO CORRIENTE		
Efectivo y Equivalentes	\$100,000.00	\$275,000.0	Cuentas y documentos por pagar	\$100,000.00	\$100,000.00
Cuentas y Documentos por cobrar	\$ 25,000.00		Proveedores	\$50,000.00	
Inventario	\$150,000.00		Deudores varios	\$50,000.00	
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Propiedad, Planta y Equipo	\$50,000.00	\$50,000.00	Documento por pagar largo plazo	\$25,000.00	\$25,000.00
Terrenos	\$15,000.00		Préstamos bancarios	\$25,000.00	
Edificios	\$20,000.00		PATRIMONIO		
Equipo de Transporte	\$15,000.00		Capital Contable	\$200,000.00	\$200,000.00
			Capital	\$200,000.00	
TOTAL ACTIVO		\$325,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$325,000.00

Al final de dicho mes llega a conocimiento del auditor la situación del cliente Juan Ventura que está en quiebra, por razones que aún se desconocen totalmente. Por lo tanto, esto puede afectar a la entidad, porque si la empresa XYZ, S.A. DE C.V. no cuenta con una estimación sobre cuentas incobrables, podría verse afectada por la liquidez de esta.

DESARROLLO:

Al conocer esta situación el auditor debe solicitar reunirse con la dirección o los encargados del gobierno corporativo y si se pudiere con el cliente en quiebra, con el fin de darles a conocer el hecho que ha llegado a su conocimiento y sugerirles que modifiquen el Estado de Situación Financiera y ver de qué manera pueden solucionar dicha situación, si solo se provisionara como cuenta incobrable o de una vez lo consideraran pertinente un gasto para la entidad.

En caso que la empresa XYZ, S.A. DE C.V. cuenta con liquidez, para resolver la perdida irrecuperable sobre la cuenta por cobrar, no será necesario a recurrir a una adquisición de un préstamo como anteriormente se había planteado. Por lo tanto el auditor debe considerar si agregar en su informe un párrafo de énfasis o cambiar su opinión totalmente para que los usuarios de la información puedan tomar decisiones sobre bases reales.

En caso la dirección aceptara la sugerencia del auditor de modificar el estado de situación financiera, y revelar esta situación en una nota a los estados financieros; el auditor no agregara párrafo alguno en su informe de auditoría. A continuación se presenta como debería revelarse la situación del cliente en quiebra y como afectara la cuenta por cobrar.

**PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.**

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V					
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012					
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América					
ACTIVO			PASIVO		
ACTIVO CORRIENTE			\$275,000.0	PASIVO CORRIENTE	
Efectivo y Equivalentes	\$100,000.00			Cuentas y documentos por pagar	\$100,000.00
Cuentas y Documentos por cobrar	\$ 15,000.00			Proveedores	\$50,000.00
Cuentas incobrables	\$ 10,000.00			Deudores varios	\$50,000.00
Inventario	\$150,000.00			PASIVO NO CORRIENTE	
ACTIVO NO CORRIENTE			\$50,000.00	Provisión de cuentas incobrables	\$10,000.00
Propiedad, Planta y Equipo	\$50,000.00			Documento por pagar largo plazo	\$25,000.00
Terrenos	\$15,000.00			Préstamos bancarios	\$25,000.00
Edificios	\$20,000.00			PATRIMONIO	
Equipo de Transporte	\$15,000.00			Capital Contable	\$200,000.00
				Capital	\$200,000.00
TOTAL ACTIVO			\$325,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	
					\$325,000.00

4.4.2. Hecho 3: Costo De Activos Adquiridos

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>Cuando se adquiere un activo después de la fecha del cierre del Estado de Situación Financiera, este valor no estará reflejado en dicho estado financiero y por consiguiente no estará incluido en las notas de estos, y de acuerdo a la importancia material que este hecho podría afectar la perspectiva real de la situación de la empresa o entidad que se esté auditando.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>Al presentarse esta situación el auditor debe tomar en cuenta la importancia relativa de este hecho, por ejemplo si el valor de adquisición del activo es muy representativo, tanto que si hubiere sido incluido en el Estado de Situación Financiera desde un inicio pudiese cambiar de gran manera a la realidad financiera de la entidad, en este caso el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Considerar si es necesario adicionar nuevos procedimientos con que se contaba originalmente dieron respuestas satisfactorias o las que se esperaban, todo esto de acuerdo a un criterio objetivo por parte del auditor. 	<p>Revisado por:</p>	<p>Autorizado por:</p>

<p>✓ En caso de no incluir procedimientos específicos para tratar la situación, el auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para respaldar el valor de la adquisición del activo y obtener manifestaciones escritas de parte de la máxima autoridad o la dirección haciendo constar las razones o motivos que llevaron a dicha compra cerca de la fecha de cierre del Estado de Situación Financiera.</p> <p>✓ En caso de tomar a bien incluir procedimientos de auditoría específicos para tratar la situación de la compra de un activo, se debe dejar por escrito el motivo de aplicar procedimientos extra y considerar seriamente la opción de incluir un párrafo sobre otros asuntos en su dictamen final.</p>		
<p>BASE LEGAL:</p> <p>Ley del Impuesto sobre la Renta Art. 30</p> <p>Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios Art. 72</p>		
<p>BASE TECNICA:</p> <p>Según la sección 17 de la NIFF para PYMES, una entidad distribuirá el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil.</p>		
<p>VALUACIÓN:</p>		

**PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.**

Las inversiones en inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, construcción o su valor equivalente.

REVELACION:

Se deberá revelar en los estados financieros todo aquello relacionado a cada categoría de los elementos de propiedades, planta y equipo, tales como: las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto; los métodos de depreciación; las vidas útiles o las tasas de depreciación; el importe en libros bruto y la depreciación acumulada tanto al principio como al final de cada período.

PRESENTACION:

Las adquisiciones de inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, construcción o su valor equivalente

EJERCICIO DE APLICACIÓN

La empresa XYZ, S.A DE C.V al cierre del ejercicio 2012 presenta los siguientes valores en su estado de situación financiera.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V					
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012					
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América					
ACTIVO			PASIVO		
ACTIVO CORRIENTE			PASIVO CORRIENTE		
Efectivo y Equivalentes	\$100,000.00	\$275,000.0	Cuentas y documentos por pagar	\$100,000.00	\$100,000.00
Cuentas y Documentos por cobrar	\$ 25,000.00		Proveedores	\$50,000.00	
Inventario	\$150,000.00		Deudores varios	\$50,000.00	
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Propiedad, Planta y Equipo	\$50,000.00	\$50,000.00	Documento por pagar largo plazo	\$25,000.00	\$25,000.00
Terrenos	\$15,000.00		Préstamos bancarios	\$25,000.00	
Edificios	\$20,000.00		PATRIMONIO		
Equipo de Transporte	\$15,000.00		Capital Contable	\$200,000.00	\$200,000.00
			Capital	\$200,000.00	
TOTAL ACTIVO		\$325,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$325,000.00

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

El 15 de enero de 2013, la empresa XYZ, S.A. de C.V. adquiere un edificio para uso administrativo por un valor de \$45,000.00.

Al final del mes de enero de 2013 llega a conocimiento del auditor la adquisición del activo con la documentación correspondiente, al suceder esto el auditor observa que dicha adquisición del inmueble no se encuentra reflejado en el Estado de Situación Financiera y que si hubiere sido reflejado cambiaría de gran manera a la realidad financiera de la entidad.

DESARROLLO:

Al conocer esta situación el auditor debe solicitar reunirse con la dirección o los encargados del gobierno corporativo y darles a conocer el hecho que ha llegado a su conocimiento y sugerirles que modifiquen el estado de situación financiera y explicarle lo que cambiaría de gran manera a la realidad financiera de la entidad.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V					
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012					
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América					
ACTIVO		PASIVO			
ACTIVO CORRIENTE		\$230,000.0	PASIVO CORRIENTE		\$100,000.00
Efectivo y Equivalentes	\$ 55,000.00		Cuentas y documentos por pagar	\$100,000.00	
Cuentas y Documentos por cobrar	\$ 25,000.00		Proveedores	\$50,000.00	
Inventario	\$150,000.00		Deudores varios	\$50,000.00	
ACTIVO NO CORRIENTE		\$95,000.00	PASIVO NO CORRIENTE		\$25,000.00
Propiedad, Planta y Equipo	\$95,000.00		Documento por pagar largo plazo	\$25,000.00	
Terrenos	\$15,000.00		Préstamos bancarios	\$25,000.00	
Edificios	\$65,000.00		PATRIMONIO		\$200,000.00
Equipo de Transporte	\$15,000.00		Capital Contable	\$200,000.00	
			Capital	\$200,000.00	
TOTAL ACTIVO		\$325,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$325,000.00

En caso el gobierno corporativo no acceda a modificar los estados financieros, el auditor puede considerar modificar su opinión a una del tipo negativa y en caso que el gobierno corporativo decida modificar los estados financieros como lo sugiere el auditor, éste tomara la decisión de mantener su opinión original o solamente revelar la situación en un párrafo de énfasis dentro del informe final de auditoría.

4.4.4. Hecho 4: Venta De Activo

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>Si un activo es vendido después del cierre del Estado de Situación Financiera y el valor de venta es representativo, tanto que si se hubiese incluido desde el principio podría cambiar de manera radical la estructura del Estado de Situación Financiera, el auditor debe considerar la importancia relativa del hecho para tomar la decisión sobre la necesidad de ajustar las cuentas que se vean involucradas.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>En caso de la venta del activo fijo genere ganancia para la empresa, el auditor debe tomar en cuenta la importancia relativa de este hecho y tomar las medidas pertinentes para dicho hecho presentado:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Tomar en cuenta la cuantía del hecho, si es de gran magnitud se debe modificar el programa de auditoría para que incluya procedimientos especiales para tratar dicha ganancia, pues esto modificaría el Estado de Situación Financiera en la cuenta de propiedad, planta y equipo, la cuenta de 	<p>Revisado por:</p>	<p>Autorizado por:</p>

<p>Depreciación Acumulada y la cuenta de Efectivo y Equivalentes de efectivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ También se debe recomendar que se refleje en las notas de los estados financieros la venta del activo para que sea analizado por la dirección y los demás que conformen el gobierno corporativo, pudiéndose evaluar la cuantía del hecho, si fuese de gran magnitud y de qué manera se pudiese invertir dicha ganancia para mejora de la entidad. ✓ Proceder a recomendar a la dirección, o a los encargados del gobierno corporativo o a la máxima autoridad de la entidad que modifique el Estado de Situación Financiera para que refleje de una manera más realista la situación actual de la entidad. 		
<p>BASE LEGAL: Ley del Impuesto sobre la Renta Art. 14, Art. 30, y Art. 42. Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces Art.48.</p>		
<p>BASE TECNICA: Tanto la NIC 16 así como la sección 17de la NIIF para las PYMES</p>		
<p>VALUACION: Las inversiones en inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, construcción o su valor equivalente, por lo tanto en la venta de un activo se determina el valor comercial del activo, y si este resulta mayor que el valor registrado en libros, se presenta entonces lo que conocemos como valorización.</p>		
<p>PRESENTACION: Las ventas de activos deberán relevarse en las notas a los Estados</p>		

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

Financieros en la cuenta de propiedad planta y equipo, en la cual se detallara el valor de la venta, depreciación acumulada a la que llego durante el tiempo en que lo utilizo la entidad, al igual se deberán reflejar el método de depreciación y la vida útil que se asignó.

EJERCICIO DE APLICACIÓN

La empresa XYZ, S.A DE C.V al cierre del ejercicio 2013 presenta los siguientes valores en su Estado de Situación Financiera.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V						
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA						
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2013						
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América						
ACTIVO			PASIVO			
ACTIVO CORRIENTE			\$315,000.0	PASIVO CORRIENTE		
Efectivo y Equivalentes	\$150,000.00		Cuentas y documentos por pagar		\$185,000.00	
Cuentas y Documentos por cobrar	\$ 45,000.00		Proveedores		\$100,000.00	
Inventario	\$120,000.00		Deudores varios		\$85,000.00	
ACTIVO NO CORRIENTE			\$110,000.00	PASIVO NO CORRIENTE		
Propiedad, Planta y Equipo			\$110,000.00	Documento por pagar largo plazo		\$35,000.00
Terrenos	\$30,000.00		Préstamos bancarios		\$35,000.00	
Edificios	\$65,000.00		PATRIMONIO			
Equipo de Transporte	\$15,000.00		Capital Contable		\$200,000.00	
			Capital		\$200,000.00	
TOTAL ACTIVO			\$425,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$425,000.00

El 25 de enero del 2014 la empresa XYZ, S.A. DE C.V., por motivos desconocidos decide vender un pick up año 2007 que ocupaban en el área de ventas por un valor de \$6,000.00, por lo cual no se encontraba totalmente depreciado, y generó una ganancia de \$3,000.00 por la venta efectuada.

Al mes siguiente el auditor se presenta a la empresa XYZ, S.A. DE C.V., a solicitar la documentación que ocupara para desarrollar su programa de auditoría, encuentra la transacción y documentación que respalda la venta realizada del mes anterior.

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

DESARROLLO:

Al conocer esta situación el auditor debe solicitar reunirse con la dirección o los encargados del gobierno corporativo, con el fin de darles a conocer el hecho que ha llegado a su conocimiento, y la importancia relativa que éste genera, siendo así explicarles la manera que pudiese cambiar en el Estado de Situación Financiera y sugerirles que modifiquen dicho estado financiero.

En caso la dirección aceptara la sugerencia del auditor de modificar el estado de situación financiera, y revelar esta situación en una nota a los estados financieros donde se detalle la venta del activo de la entidad y se refleje la ganancia y se liquide la depreciación de éste. Por lo tanto; el auditor no agregara párrafo alguno en su informe de auditoría. A continuación se presenta como debería revelarse la situación de la venta del activo y la ganancia que tuvo por dicha venta.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V					
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2013					
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América					
ACTIVO			PASIVO		
ACTIVO CORRIENTE			PASIVO CORRIENTE		
Efectivo y Equivalentes	\$153,000.00	\$315,000.0	Cuentas y documentos por pagar	\$185,000.00	\$185,000.00
Cuentas y Documentos por cobrar	\$ 45,000.00		Proveedores	\$100,000.00	
Inventario	\$120,000.00		Deudores varios	\$ 85,000.00	
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Propiedad, Planta y Equipo	\$110,000.00	\$110,000.00	Documento por pagar largo plazo	\$ 35,000.00	\$35,000.00
Terrenos	\$30,000.00		Préstamos bancarios	\$35,000.00	
Edificios	\$65,000.00		PATRIMONIO		
Equipo de Transporte	\$12,000.00		Capital Contable	\$203,000.00	\$203,000.00
			Capital	\$200,000.00	
			Utilidad por venta del activo	\$ 3,000.00	
TOTAL ACTIVO		\$428,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$428,000.00

4.4.5. Hecho 5: Perdida De Valor De Un Activo

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>A la finalización del ejercicio impositivo del 1 de enero al 31 de diciembre del año correspondiente, se toma en cuenta la depreciación o pérdida de valor de un activo como algo normal y que de acuerdo a la ley se debe tomar muy en cuenta. La situación a tratar como hecho posterior se da cuando la pérdida del valor del activo ocurre entre la fecha de elaboración del estado de situación financiera y la fecha de presentación del mismo.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>Cuando se presenten situaciones como la pérdida de valor de un activo que ya existía en la fecha del balance y que no se tomó en cuenta, el auditor debe considerar la importancia material del hecho. En el caso que sea de mucha importancia, el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ modificar el programa de auditoría para incluir en los procedimientos algunos específicos para tratar el hecho que se ha presentado. ✓ Pedir a la dirección o autoridad máxima manifestaciones escritas sobre su conocimiento del hecho. 	<p>Revisado por:</p>	<p>Autorizado por:</p>

<p>Aplicar los procedimientos específicos que a criterio de un auditor con conocimiento del tema se incluyeron en el programa.</p>		
<p>BASE LEGAL: artículo 42 Ley del Impuesto Sobre la Renta</p>		
<p>BASE TECNICA: La NIIF Sección 13; en el párrafo 57 define como se reconocerá el valor razonable del activo al momento de transferir o liquidar un activo tomándose en cuenta los precios de mercado y los riesgos que es el precio que se recibiría por la venta de un activo,</p>		
<p>REVELACION: cuando se presente una pérdida de valor de un activo, debe incluirse una explicación clara y detallada en las notas a los estados financieros, del porque se originó la pérdida y las posibles consecuencias derivadas de este hecho posterior.</p>		
<p>PRESENTACION: debe ser presentado en cuentas de activo no corriente, no de manera exacta, sino de forma tácita al restar el valor de la pérdida obtenida del valor de los activos que están sufriendo la pérdida.</p>		

Ejemplo:

Una empresa adquiere un vehículo por \$50,000.00 el día 1 de diciembre de 2010; dicho activo se venderá el día 1 de julio de 2012.

DATOS

Costo del vehículo: \$50,000.00

Depreciación acumulada a junio 2017: \$19,791.67

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

Gasto por mal funcionamiento del motor: \$12,000.00

DESARROLLO

Costo del vehículo:	\$50,000.00
(-) Depreciación acumulada	\$19,791.67
(=) Valor en libros	30,208.33
(-) Gastos por deterioro	\$12,000.00

La entidad deberá registrar la pérdida por deterioro del vehículo de la siguiente manera:

código	Descripción	parcial	debe	haber
61	<u>Resultado del ejercicio</u>		12,000.00	
6101	Perdida y ganancia			
1204	<u>Propiedad, planta y equipo</u>			12,000.00
120401	Vehículos de venta			
	Por el registro de la pérdida de un activo por deterioro de vehículo de ventas		\$12,000.00	\$12,000.00

4.4.6. Hecho 6: Perdida De Inventarios

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>Cuando después del cierre del Estado de Situación Financiera se pierde inventario ya sea por fuerza mayor o caso fortuito, o por obsolescencias en el manejo de la mercadería.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>En caso la pérdida de inventario se diera por fuerza mayor, es decir situaciones como descuido por parte del personal encargado de bodega o almacén donde se encuentra el inventario, por robo o por hurto ya sea dentro de las instalaciones o cuando es transportada hacia ella, el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Indagar ante la Dirección sobre el hecho y pedir manifestación escrita de: <ul style="list-style-type: none"> • La compra o importación de la mercadería (productos, materiales, y demás clasificados para inventario). • El pago de los gastos que se ocasionaron con el traslado de la mercadería. • Denuncia hecha ante las autoridades 	<p>Revisado</p> <p>por:</p>	<p>Autorizado</p> <p>por:</p>

<p>competentes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • la respuesta por parte de la aseguradora en caso de poseer un seguro vigente, si este es el caso verificar si la aseguradora absorbió la pérdida de acuerdo al contrato. <p>✓ Con la documentación proporcionada por la dirección, verificar que sea autentica, legal y que sea suficiente y adecuada para respaldar la perdida por fuerza mayor.</p> <p>✓ En caso la pérdida sea de una magnitud tal que si se hubiese tenido antes del cierre del Estado de Situación Financiera, el resultado cambiaría drásticamente afectando de gran manera el principio de empresa en marcha, el auditor debe recomendar a la Dirección o máxima autoridad modificar el estado de situación financiera para que refleje la realidad de la entidad y los usuarios de la información puedan tomar decisiones sobre una base más verídica y razonable.</p>		
<p>BASE LEGAL:</p> <p>La obligación de llevar inventarios de mercadería está establecido según el código tributario vigente en El Salvador; Artículo 142 y los métodos para su valuación según el Código Tributario Art. 143</p>		
<p>BASE TECNICA: NIC 2 numeral 34 al 39</p>		

EVALUACION:

Es muy necesario llevar un control eficaz de los inventarios es por ello que la contabilidad de inventarios involucra dos importantes aspectos:

- El costo del inventario comprado o manufacturado necesita ser determinado.
- Dicho costo es retenido en las cuentas de inventario de la empresa hasta que el producto es vendido.

La valuación de inventarios es el proceso en que se selecciona y se aplica una base específica para valorar los inventarios en términos monetarios según el método de Valuación.

REVELACION:

En los estados financieros se revelará la siguiente información:

(a) las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado;

(b) el importe total en libros de las existencias, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;

(c) el importe en libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta;

(d) el importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio;

(e) el importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34;

(f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por existencias en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34;

(g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las

rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y

(h) el importe en libros de las existencias pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.

PRESENTACION:

Se deberá revelar dentro del activo corriente en el estado de situación financiera con la cuenta llamada el Inventario que representa el valor de las existencias de mercancías en la fecha que finalizó el período contable.

Ejemplo:

Para el año 2011 se posee un inventario final de \$20,000.00; se visualiza que la pérdida por obsolescencia de inventarios para el año 2012 será del 5% de la mercadería.

enero	5,000.00
febrero	18,000.00
marzo	7,000.00
abril	15,000.00
mayo	7,000.00
junio	5,000.00
julio	7,000.00
agosto	15,000.00
septiembre	8,000.00
octubre	11,000.00
noviembre	18,000.00
diciembre	14,000.00
Inventario de las operaciones 2016 =	\$ 130,000.00
5%	\$ 6,500.00

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

Se deberá registrar de la siguiente manera al concluir que realmente solo un 5% se perdió:

código	Descripción	parcial	debe	haber
110615	<u>Obsolescencia de inventario</u>		6,500.00	
1106	<u>Inventario</u>			6,500.00
	Por el registro de la estimación por obsolescencia de inventario		\$6,500.00	\$6,500.00

Al finalizar el ejercicio 2016 se verifica que realmente fue el 10% del inventario que se perdió

código	Descripción	parcial	debe	haber
110615	<u>Obsolescencia de inventario</u>		6,500.00	
61	<u>Resultado del ejercicio</u>		6,500.00	
6101	Perdida y ganancia			
1106	<u>Inventario</u>			13,000.00
	Por el registro de la estimación por obsolescencia de inventario		\$13,000.00	\$13,000.00

4.4.7. Hecho 7: Fraude

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES SECCION BAJO NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 				
<p>SITUACION:</p> <p>Cuando se presente una situación de fraude que no haya sido reportada por la dirección o la máxima autoridad de la entidad y que su descubrimiento puede cambiar de manera radical y negativa las cifras que reflejan los Estados Financieros.</p>					
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>Al descubrirse un fraude que estaba presente al cierre del ejercicio el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Realizar indagaciones ante la dirección o ante la máxima autoridad de la entidad, sobre el conocimiento o desconocimiento que tuviesen estos del fraude que se ha encontrado. ✓ En caso que la dirección admitiera haber tenido conocimiento previo de este fraude, el auditor solicitara manifestación escrita de la situación para respaldar el conocimiento por parte de la dirección. ✓ Tomar en cuenta el tipo de fraude, ya sea por apropiación indebida de activos o por información financiera fraudulenta y de acuerdo al caso que se 	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%; text-align: center;">Revisado</th> <th style="width: 50%; text-align: center;">Autorizado</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: top;">por:</td> <td style="text-align: center; vertical-align: top;">por:</td> </tr> </tbody> </table>	Revisado	Autorizado	por:	por:
Revisado	Autorizado				
por:	por:				

<p>presente implementar procedimientos de auditoría adicionales que se adecuen a cada tipo.</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el fraude y el tipo de que se trate, ya sean los registros contables manipulados por la dirección, o muestras de la aplicación intencionadamente errónea de los principios contables. ✓ En caso de descubrir que el fraude es de magnitud tal que de haberse conocido antes del cierre de los estados financieros pudiese afectar de manera negativa el resultado de los mismos, el auditor recomendará que se realice la modificación de el o los estados financieros que se pudiesen ver afectados. ✓ Considerar si el fraude es de poca importancia relativa y así tomar la decisión de incluir un párrafo de énfasis en el informe final de auditoría. ✓ En caso que la dirección admitiera no tener conocimiento alguno sobre el error encontrado, el auditor debe dejar por escrito y bien documentado el hecho mediante una cedula narrativa que contenga la fecha, el lugar y las circunstancias específicas y claras de la situación. 		
--	--	--

BASE LEGAL:

art. 250 código tributario, art. 439 código de comercio,

BASE TECNICA:

NIA 240, NIA 200, NIA 330 apartado 5, NIA 330 párrafo 6, NIA 505 apartado 3, NIA 550 apartado 5,

REVELACION:

Por ser un hecho que por su naturaleza siempre se trata de mantener oculto, no se presenta en un estado financiero.

La forma en la que debe ser revelada es por medio de las manifestaciones escritas que puede proporcionar la dirección o máxima autoridad de la entidad auditada, donde se exponga claramente la situación encontrada y la dirección asuma su conocimiento sobre el error o fraude encontrado.

Debe estar reflejado en una nota a los estados financieros de manera detallada y suficientemente clara para que los usuarios de la información puedan estar conscientes de la situación real de la entidad.

PRESENTACION:

Únicamente se puede presentar en las notas a los estados financieros, donde se exponga claramente la situación encontrada y las posibles consecuencias derivadas del fraude encontrado.

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

EJERCICIO DE APLICACIÓN

La empresa XYZ, S.A DE C.V al cierre del ejercicio 2012 presenta los siguientes valores en su estado de situación financiera.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V					
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
Del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2012					
Expresado en dólares de los Estados Unidos de América					
ACTIVO			PASIVO		
ACTIVO CORRIENTE		\$275,000.0	PASIVO CORRIENTE		\$100,000.00
Efectivo y Equivalentes	\$100,000.00		Cuentas y documentos por pagar	\$100,000.00	
Cuentas y Documentos por cobrar inventario	\$25,000.00		Proveedores	\$50,000.00	
	\$150,000.00		Deudores varios	\$50,000.00	
ACTIVO NO CORRIENTE		\$50,000.00	PASIVO NO CORRIENTE		\$25,000.00
Propiedad, Planta y Equipo	\$50,000.00		Documento por pagar largo plazo	\$25,000.00	
Terrenos	\$15,000.00		Préstamos bancarios	\$25,000.00	
Edificios	\$20,000.00		PATRIMONIO		\$200,000.00
Equipo de Transporte	\$15,000.00		Capital Contable	\$200,000.00	
			Capital	\$200,000.00	
TOTAL ACTIVO		\$325,000.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$325,000.00

En el mes de enero de 2013 llega a conocimiento del auditor que algunas de las partidas contables que sirvieron de respaldo para la formulación de los Estados Financieros contenían incorrecciones materiales debidas a fraude de tipo información financiera fraudulenta.

DESARROLLO:

Al conocer esta situación el auditor debe reunirse con la dirección o los encargados del gobierno corporativo y darles a conocer el hecho que ha llegado a su conocimiento y sugerirles que modifiquen el estado de situación financiera y cualquier otro estado que se vea afectado por la información financiera fraudulenta.

En caso el gobierno corporativo no acceda a modificar los estados financieros, el auditor puede considerar modificar su opinión a una del tipo negativa o en un caso extremo tomar la decisión de no continuar con el trabajo.

En caso que el gobierno corporativo decida modificar los estados financieros como lo sugiere el auditor, éste tomara la decisión de mantener su opinión original o solamente revelar la situación en un párrafo de énfasis dentro del informe final de auditoría.

EJEMPLO DE PARRAFO DE ENFASIS:

Queremos llamar la atención sobre la nota 3 de los estados financieros, que describe la situación de fraude del tipo información financiera fraudulenta que se encontró en los asientos contables de la entidad, los cuales sirvieron de base para la preparación de los estados financieros del ejercicio 2012 de la sociedad XYZ, S.A DE C.V. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

4.4.8. Hecho 8: Error

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>En caso, después del cierre de los estados financieros llegue a conocimiento del auditor la existencia de uno o varios errores, que puedan afectar de manera drástica el resultado final de los mismos, este debe ser sin intención alguna para que pueda ser clasificado dentro de esta hecho posterior y no como fraude.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>Al descubrirse un error que estaba presente al cierre del estado de situación financiera el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Realizar indagaciones ante la dirección o ante la máxima autoridad de la entidad, sobre el conocimiento o desconocimiento que tuviesen estos del error o fraude que se ha encontrado. ✓ En caso que la dirección admitiera haber tenido conocimiento previo de este error, el auditor solicitara manifestación escrita de la situación para respaldar el conocimiento por parte de la dirección. ✓ Si la administración de la entidad acepta el conocimiento del error y a consideración del auditor 	<p>Revisado</p> <p>por:</p>	<p>Autorizado</p> <p>por:</p>

<p>este no se puede clasificar como fraude, se debe recabar la evidencia de auditoría necesaria para respaldar el hecho posterior.</p> <p>✓ En caso que la dirección admitiera no tener conocimiento alguno sobre el error encontrado, el auditor debe dejar por escrito y bien documentado el hecho mediante una cedula narrativa que contenga la fecha, el lugar y las circunstancias específicas y claras de la situación.</p>		
<p>BASE LEGAL:</p> <p>art. 250 código tributario, art. 439 código de comercio,</p>		
<p>BASE TECNICA:</p> <p>NIA 240, NIA 200, NIA 330 apartado 5, NIA 330 párrafo 6, NIA 505 apartado 3, NIA 550 apartado 5</p>		
<p>REVELACION:</p> <p>Por tratarse de un hecho posterior cuyo origen no es intencional, ni provocado solo debe revelarse como una nota a los estados financieros.</p>		
<p>PRESENTACION:</p> <p>Una explicación clara y detallada sobre este hecho posterior se puede encontrar en las notas a los estados financieros, tanto la magnitud del error como las posibles consecuencias formales y sustantivas a las que está expuesta la entidad debido al error encontrado, así también se</p>		

puede encontrar la explicación de la modificatoria de los estados financieros para solventar la situación de error encontrada.

EJERCICIO DE APLICACIÓN

La empresa XYZ, S.A DE C.V hace el cierre del ejercicio 2013, sin tener conocimiento que algunos de sus asientos contables que sirvieron como respaldo para la elaboración de los estados financieros estaban registrados de forma errónea, este hecho llega a conocimiento del auditor cuando éste ya había emitido su informe de auditoría.

DESARROLLO:

En el informe de auditoría el auditor emitió su opinión calificada, al encontrar los estados financieros respecto de todo lo importante preparados de acuerdo con un marco de información financiera aplicable, más cuando llega a su conocimiento el hecho posterior de error en algunos asientos contables, el auditor mantiene una conversación con el gobierno corporativo de la entidad exponiéndoles la situación y pidiendo manifestación escrita de parte de la dirección sobre el error.

En la manifestación escrita proporcionada por la dirección, se encuentra la explicación a los casos que se pudiesen presentar, ya sea que la dirección tome a bien modificar o ajustar los estados financieros, si el error que se encontró es de tal magnitud que puede cambiar el resultado de los estados financieros; así como si el error es de pequeña dimensión y no crea mayor diferencia en el resultado final.

EJEMPLO DE MANIFESTACION ESCRITA.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V

AUDITORES ABC

marzo 2014

Esta carta de manifestaciones se proporciona en relación con su auditoría de los estados financieros de la sociedad EMPRESA XYZ correspondiente al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2013, a efectos de expresar una opinión sobre si los citados estados financieros expresan la imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Confirmamos que:

Estados financieros

- Hemos cumplido nuestras responsabilidades, tal como se establecen en los términos del encargo de auditoría de 2013, con respecto a la preparación de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera; en concreto, los estados financieros expresan la imagen fiel de conformidad con dichas Normas.
- Las hipótesis significativas que hemos empleado en la realización de estimaciones contables, incluidas las estimaciones medidas a valor razonable, son razonables.
- **Todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de los estados financieros y con respecto a los que las Normas Internacionales de Información Financiera exigen un ajuste, o que sean revelados, han sido ajustados o revelados.**
- **Los efectos de las incorrecciones no corregidas son inateriales, ni individualmente ni de forma agregada, para los estados financieros en su conjunto.**

Información proporcionada

- Les hemos proporcionado:

- Acceso a toda la información de la que tenemos conocimiento y que es relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
- Información adicional que nos han solicitado para los fines de la auditoría; y
- Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales ustedes consideraron necesario obtener evidencia de auditoría.
- Todas las transacciones se han registrado en los registros contables y se reflejan en los estados financieros.
- Les hemos revelado todos los casos conocidos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias cuyos efectos deberían considerarse para preparar los estados financieros.

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V

4.5. Hechos Posteriores Que No Implican Ajuste Bajo Sección NIC 10

4.5.1. Hecho 1: Reducción En El Valor De Mercado De Las Inversiones.

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE NO IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCIÓN NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 		
<p>SITUACION:</p> <p>Cuando una entidad tenga inversiones y estas pierdan el valor que originalmente tenían cuando la empresa o sociedad las adquirió.</p>			
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>El auditor frente a este hecho posterior debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Discutirá la cuestión con la dirección, para hacerles saber su punto de vista sobre este hecho posterior. ✓ Sugerirá a la dirección que revele este hecho tal como lo requiere la NIC 10, aunque los efectos no sean muy significativos, pero se convierte en una obligación formal por lo que es obligación revelar el hecho. ✓ Informar a la dirección lo que debe hacer ante esta situación, de la obligación formal que tiene de revelar la naturaleza del evento y las estimaciones concernientes a la reducción del valor de mercado de las inversiones que se tienen. 	<table border="1"> <tr> <td data-bbox="1052 913 1230 1936"> <p>Revisado por:</p> </td> <td data-bbox="1230 913 1414 1936"> <p>Autorizado por:</p> </td> </tr> </table>	<p>Revisado por:</p>	<p>Autorizado por:</p>
<p>Revisado por:</p>	<p>Autorizado por:</p>		

BASE TECNICA: NIC 10

REVELACION: los hechos posteriores que no generan ajustes a los estados financieros, solamente deben ser revelados en las notas a los estados financieros.

4.5.2. Hecho 2: Combinación De Negocios

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE NO IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>Si después del cierre de los estados financieros de la entidad en estudio, por un motivo ajeno al conocimiento del auditor, se realiza una combinación de negocios.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>Frente a una combinación de negocios el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Indagar ante la dirección los motivos que llevaron a la combinación en un momento de cierre de estados financieros. ✓ De acuerdo a las respuestas obtenidas de parte de la dirección, solicitar manifestación escrita donde se explique la situación y los motivos que llevaron a la combinación de negocios. ✓ Sugerir a la dirección que revele la situación en una nota a los estados financieros, para que todos los usuarios de la información puedan tener los datos reales y tomar decisiones sobre bases razonables. ✓ Si la dirección accede a seguir la sugerencia del 	<p>Revisado</p> <p>por:</p>	<p>Autorizado</p> <p>por:</p>

PROPUESTA DE MANUAL PARA LA EVALUACION DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.

<p>auditor e incluyen la información en una nota de los estados financieros, no será necesario que el auditor incluya párrafo de énfasis ni párrafo sobre otras cuestiones.</p>		
BASE TECNICA: NIC 10, NIIF 3		
REVELACION:		
PRESENTACION: los hechos posteriores al cierre de los estados financieros que no ocasionan ajustes a dichos estados financieros, solo deben revelarse en notas a los estados financieros.		

4.5.3. Hecho 3: Destrucción Por Incendio

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE NO IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO: </p>	
<p>SITUACION: Cuando se presente un caso fortuito que provoque destrucción de un equipo, planta o maquina importante para la producción de la empresa, después del cierre de los estados financieros.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO: Si se presenta un caso fortuito de incendio y este a su vez provoca una pérdida importante para la empresa, el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Indagar ante la dirección las circunstancias en las que se produjo el incendio y la magnitud de las consecuencias del mismo. ✓ Solicitar en manifestación escrita, que la dirección asuma conocimiento del siniestro y establezca las estimaciones pertinentes para cubrir las pérdidas o consecuencias que se hayan ocasionado. ✓ Exponer a la dirección el procedimiento técnico que debe realizarse para el tratamiento de este hecho 	<p>Revisado por:</p>	<p>Autorizado por:</p>

<p>posterior, el cual consiste en revelar en una nota a los estados financieros el hecho y las posibles consecuencias que este ocasionara a los estados financieros.</p> <p>✓ En caso la dirección no tome en consideración la sugerencia del auditor, éste deberá incluir en su informe de auditoría un párrafo de énfasis para señalar la situación presentada, esto en caso que la magnitud de la consecuencia sea pequeña, más si la consecuencia es grande; el auditor tomara la decisión de modificar su opinión por una negativa o abstención de opinión.</p>		
<p>BASE TECNICA: NIC 10, NIIF 3</p>		
<p>PRESENTACION:</p> <p>Los hechos posteriores al cierre de los estados financieros que no ocasionan ajustes a dichos estados financieros, solo deben revelarse en notas a los estados financieros.</p>		

4.5.4. Hecho 4: Compra De Activos Significativos

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE NO IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 	
<p>SITUACION:</p> <p>Si después del cierre de los estados financieros de la entidad en estudio, por un motivo ajeno al conocimiento del auditor, se realizar una compra de activo significativo.</p>		
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>En caso de la compra de un activo significativo, el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Indagar ante la dirección o gobierno corporativo el motivo o con qué fin se realizó la compra del activo en el momento del cierre de los Estados Financieros. ✓ Solicitar en manifestación por escrita el fin de la compra del activo y la documentación pertinente que respalde la realización de la compra. ✓ Sugerir a la dirección que revele la situación en una nota a los estados financieros, para que todos los usuarios de la información puedan tener los datos reales y tomar decisiones sobre bases razonables. ✓ Exponerle a la dirección o gobierno corporativo que estos activos deberán ser clasificados como activos 	<p>Revisado</p> <p>por:</p>	<p>Autorizado</p> <p>por:</p>

no corrientes, hasta que cumplan con los requerimientos necesarios para ser clasificados como activos corrientes disponible para la venta.		
BASE TECNICA: NIC 10 , NIIF 5		
PRESENTACION: Los activos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, se deberán presentar en forma separada del Estado de Situación Financiera.		

4.5.5. Hecho 5: Transacciones Importantes Realizadas

<p>HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA QUE NO IMPLICAN AJUSTES BAJO SECCION NIC 10</p>	<p>GRADO:</p> 				
<p>SITUACION:</p> <p>Transacciones importantes realizadas o potenciales con acciones ordinarias después del cierre del período del que se informa y por motivo ajeno no llega al conocimiento del auditor dichas operaciones realizadas.</p>					
<p>PROCEDIMIENTO:</p> <p>En la situación de transacciones importantes realizadas por la entidad el auditor debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Indagar ante la dirección o gobierno corporativo los motivos que conllevo a la entidad la realización de dichas transacciones o potenciales con acciones ordinarias del cierre del Estado Financiero. ✓ Solicitar a la dirección o gobierno corporativo por manifestación escrita la documentación pertinente de las transacciones realizadas o potenciales con acciones ordinarias. ✓ Solicitar ante la dirección o gobierno corporativo una reunión para exponerles la situación implicada, sobre las transacciones importantes realizadas, esto 	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%; text-align: center;">Revisado</th> <th style="width: 50%; text-align: center;">Autorizado</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: top;">por:</td> <td style="text-align: center; vertical-align: top;">por:</td> </tr> </tbody> </table>	Revisado	Autorizado	por:	por:
Revisado	Autorizado				
por:	por:				

requerirá que la entidad describa estas transacciones aparte de las emisiones capital o bonos.		
BASE TECNICA: NIC 10, NIC 33		
PRESENTACION: Los importes de las ganancias por acción no se ajustaran por dichas transacciones ocurridas después del período sobre el que se informa puesto que estas no afectan al importe del capital, solamente se deberán revelar aparte del Estado de Situación Financiera, y del Estado de Resultado Integral.		

4.6. Base legal de los hechos posteriores que implican ajuste

4.6.1. HECHO 1: Resolución de un litigio

BASE LEGAL:

CODIGO DE COMERCIO

Art. 340.- las deudas a favor de la sociedad, sean de naturaleza civil, mercantil, tributaria o de cualquier otra índole, que no hayan podido ser cobradas durante el período de la liquidación o cualquiera de sus prórrogas, serán liquidadas a favor de los accionistas o socios, por medio de cesión de derechos personales o cesión de derechos litigiosos, según sea el caso; las cesiones se harán a título de dación en pago en proporción a la parte que a cada socio o accionista le corresponde en el haber social. Así mismo, la venta de los bienes de la sociedad que no hayan podido celebrarse durante el período de la liquidación o cualquiera de sus prórrogas, serán liquidadas a favor de los accionistas o socios, por medio de dación en pago en proporción a la parte que a cada socio o accionista le corresponda en el haber social. Tanto en las cesiones de derechos, como en las daciones en pago de bienes, corresponderá a los liquidadores efectuar la tradición del dominio en representación de la sociedad

Art. 497.- Cuando el Juez de Comercio que conozca de un juicio sobre competencia desleal, advierta la comisión de hechos que puedan constituir delito, deberá certificar los pasajes pertinentes del expediente y remitirlos al Fiscal General de la República, especialmente la prueba vertida al respecto, a fin de que el mencionado funcionario, bajo su responsabilidad, promueva la acción penal que sea procedente.

BASE TECNICA:

NIC 10 numeral 9: los siguientes son hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajuste, que requieren que una entidad ajuste los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien que reconozcan partidas no reconocidas con anterioridad:

- a) la resolución de un litigio judicial, posterior al período que se informa, que confirma que la entidad tenía una obligación presente al final del período sobre el que se informa. La entidad ajustara el, importe de cualquier provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial, de acuerdo a la NIC 37 Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes, o bien reconocerá una nueva provisión, la entidad no se limitara a revelar obligación contingente, puesto que la resolución del litigio proporciona evidencia adicional que ha de tenerse en cuenta, de acuerdo con el párrafo 16 de la NIC 37.

NIA 250 apartado A8: Disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente admitida, tienen un efecto directo en la determinación de las cantidades e información a revelar materiales en los estados financieros

A8. Determinadas disposiciones legales y reglamentarias están firmemente consolidadas, son conocidas por la entidad y por las empresas del mismo sector, y son relevantes para los estados financieros de la entidad (como se describe en el apartado 6(a)). Pueden incluir las relativas, por ejemplo, a:

- La estructura y el contenido de los estados financieros;
- Las cuestiones de información financiera específicas del sector;
- La contabilización de transacciones originadas por contratos con el Estado; o

- El reconocimiento de provisiones o de gastos por impuesto sobre beneficios o por compromisos por pensiones.

Algunos preceptos pueden afectar directamente a afirmaciones específicas de los estados financieros (por ejemplo, la integridad de las provisiones por el impuesto sobre beneficios), mientras que otras pueden afectar directamente a los estados financieros en su conjunto (por ejemplo, los estados financieros obligatorios que constituyen un conjunto completo de estados financieros). El objetivo del requerimiento del apartado 13 es que el auditor obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a la determinación de cantidades e información a revelar en los estados financieros de conformidad con los preceptos pertinentes de dichas disposiciones legales y reglamentarias.

El incumplimiento de otros preceptos de dichas disposiciones y de otras disposiciones legales y reglamentarias puede dar lugar a multas, litigios u otras consecuencias para la entidad, cuyo coste puede ser necesario provisionar en los estados financieros, pero no se considera que tenga un efecto directo en los estados financieros.

NIA 250 apartado A11: Incumplimientos sobre los que ha obtenido conocimiento el auditor por otros procedimientos de auditoría.

A11. Los procedimientos de auditoría aplicados para formarse una opinión sobre los estados financieros pueden poner de manifiesto al auditor casos de incumplimiento o indicios de un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Por ejemplo, estos procedimientos de auditoría pueden incluir:

- Lectura de actas;
- Indagaciones ante la dirección y los asesores jurídicos internos o externos de la entidad sobre litigios, reclamaciones y demandas; y

- Realización de pruebas sustantivas de detalle sobre determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

NIA 250 A14: Cuestiones relevantes para la evaluación por el auditor

A14. Entre las cuestiones relevantes para la evaluación por el auditor de los posibles efectos sobre los estados financieros se incluyen:

- Las consecuencias financieras potenciales del incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias sobre los estados financieros, incluyendo, por ejemplo, la imposición de multas, sanciones, indemnizaciones, amenazas de expropiación de activos, interrupción forzosa de actividades, y litigios.

NIA 260 anexo 2: Cuestiones relacionadas

- El posible efecto en los estados financieros de riesgos, exposiciones e incertidumbres significativos, tales como litigios en curso, que son revelados en los estados financieros.

NIA 501 numeral 9 y 10:

Litigios y reclamaciones

9. El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría con el fin de identificar los litigios y las reclamaciones que afecten a la entidad y que puedan originar un riesgo de incorrección material, incluidos los siguientes:

- (a) indagaciones ante la dirección y, en su caso, ante otras personas de la entidad, incluidos los asesores jurídicos internos;
- (b) revisión de las actas de reuniones de los responsables del gobierno de la entidad y de la correspondencia entre la entidad y sus asesores jurídicos externos; y
- (c) revisión de las cuentas de gastos jurídicos.

10. Si el auditor valora que existe un riesgo de incorrección material con respecto a litigios o reclamaciones identificados, o en los casos en los que los procedimientos de auditoría aplicados indican que pueden existir otros litigios o reclamaciones materiales, además de aplicar los procedimientos requeridos por otras NIA, el auditor solicitará una comunicación directa con los asesores jurídicos externos de la entidad. El auditor llevará a cabo dicha actuación por medio de una carta de indagación preparada por la dirección y enviada por el auditor, en la que se solicite a los asesores jurídicos externos de la entidad que se comuniquen directamente con el auditor. Si las disposiciones legales o reglamentarias o la organización profesional de abogados correspondiente prohíben una comunicación directa de los asesores jurídicos externos de la entidad con el auditor, éste aplicará procedimientos de auditoría alternativos.

NIA 501 numeral 12: Manifestaciones escritas

12, El auditor solicitará a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad, que proporcionen manifestaciones escritas de que se han revelado al auditor y se han contabilizado y revelado de conformidad con el marco de información financiera aplicable todos los litigios y reclamaciones existentes o posibles conocidos cuyos efectos deben considerarse para la preparación de los estados financieros.

NIA 501 A17: Integridad de los litigios y reclamaciones.

A17. Los litigios y reclamaciones que afectan a la entidad pueden tener un efecto material sobre los estados financieros y, por consiguiente, puede ser necesario revelarlos o contabilizarlos en los estados financieros.

NIA 501 A20: Revisión de las cuentas de gastos jurídicos.

A20. Dependiendo de las circunstancias, el auditor puede considerar adecuado examinar los documentos fuentes correspondientes, tales como facturas de gastos jurídicos, como parte de su revisión de las cuentas de gastos jurídicos.

NIA 501 A21: Comunicación con los asesores jurídicos externos de la entidad

A21. La comunicación directa con los asesores jurídicos externos de la entidad facilita al auditor la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a si se conocen los litigios y reclamaciones potencialmente materiales, así como sobre si las estimaciones de la dirección sobre las implicaciones financieras, incluidos los costes, son razonables

NIA 540 apartado A3: Sin embargo, en el caso de algunas estimaciones contables, la incertidumbre en la estimación puede ser relativamente alta, especialmente cuando se basan en hipótesis significativas; por ejemplo:

- Las estimaciones contables relacionadas con el resultado de litigios.

NIA 540 A47: Incertidumbre en la estimación elevada y riesgos significativos.

A47. Como ejemplos de estimaciones contables cuyo grado de incertidumbre en la estimación puede ser elevado cabe citar los siguientes:

- Las estimaciones contables que dependen de forma importante de juicios, por ejemplo juicios sobre el desenlace de litigios pendientes de resolución o sobre la cantidad y el período de obtención de flujos de efectivo futuros que dependen de hechos inciertos que se producirán en un futuro lejano.

NIA 560 apartado A8: A8. Además de los procedimientos de auditoría requeridos por el apartado 7, el auditor puede considerar necesario y adecuado:

- leer los últimos presupuestos disponibles de la entidad, los pronósticos de flujos de efectivo y otros informes relacionados de la dirección, referidos a períodos posteriores a la fecha de los estados financieros
- indagar entre los asesores jurídicos de la entidad, o ampliar las indagaciones verbales y escritas previas, sobre los litigios y reclamaciones; o
- examinar si pueden ser necesarias manifestaciones escritas sobre determinados hechos posteriores al cierre para respaldar otra evidencia de auditoría y, de ese modo, obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

NIA 570 apartado 15: Procedimientos de auditoría adicionales cuando se identifican hechos o condiciones.

A15. Entre los procedimientos de auditoría que son relevantes para el requerimiento del apartado 16 se encuentran los siguientes:

- El análisis y la discusión con la dirección de los pronósticos de flujos de efectivo y de beneficios y otros pronósticos relevantes.
- El análisis y la discusión de los últimos estados financieros intermedios disponibles de la entidad.
- La lectura de los términos de los empréstitos y de los contratos de préstamo, así como la determinación de si alguno de ellos se ha incumplido.
- La lectura de las actas de las reuniones de los accionistas, de los responsables del gobierno de la entidad y de los comités relevantes en busca de referencias a dificultades financieras.

- La indagación ante los asesores jurídicos de la entidad sobre la existencia de litigios y de reclamaciones, así como sobre la razonabilidad de las valoraciones realizadas por la dirección de sus resultados y la estimación de sus repercusiones financieras.

4.6.2. HECHO 2. Quiebra de un cliente

BASE TÉCNICA:

Las cuentas por cobrar a clientes representan la suma de dinero que corresponde a la venta de mercancías, o la prestación de servicios a crédito a un cliente las cuales con el con el tiempo son generadoras de intereses, en aquellos casos en los cuales no reciban ningún ABONO, estos intereses se registran por separado como intereses por cobrar. Las cuentas por cobrar son consideradas según la sección 11 párrafo 10, 15 y 22 de las NIIF PYMES como instrumentos financieros básicos, y El término por cobrar significa la promesa del cliente de pagar en una fecha futura, con dinero, el importe que fue cargado por mercancías o servicios.

Las cuentas por cobrar son, al igual que cualquier activo, recursos económicos propiedad de una empresa que le generarán un beneficio en el futuro. Forman parte del activo circulante.

Las cuentas por cobrar se deben clasificar en una de las cuatro categorías de instrumentos financieros, según lo expuesto por la NIC 39. Además, se debe reconocer un menor valor de las mismas si el importe en libros es mayor que su valor recuperable estimado. Para ello, la empresa debe evaluar en cada fecha de reporte, si existe evidencia de que el activo ha perdido valor. Por lo tanto, de ser el caso, se debe presentar la cuenta de cobranza dudosa correspondiente y el movimiento de la misma durante el año.

MEDICIÓN:

Según la sección 11 párrafo 10, 15 y 22; las cuentas por cobrar para efectos de cálculo de intereses se les aplicar el método de la tasa de interés efectiva es un método de cálculo del costo amortizado de un activo o un pasivo financiero (o de un grupo de activos financieros o

pasivos financieros) y de distribución del ingreso por intereses o gasto por intereses a lo largo del período correspondiente. La evaluación de la deuda debe ser individual o por deudor, según existan pocos clientes, de acuerdo con ella se genera la provisión, la que disminuye la cuenta por cobrar correspondiente.

Además, en las NIIF PYMES menciona que si una entidad revisa sus estimaciones de pagos o cobros, ajustará el importe en libros del activo financiero o pasivo financiero (o grupos de instrumentos financieros) para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados ya revisados.

La entidad volverá a calcular el importe en libros computando el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados, utilizando la tasa de interés efectiva original del instrumento financiero. La entidad reconocerá el ajuste como ingreso o gasto en el resultado en la fecha de la revisión.

PRESENTACIÓN:

Las cuentas por cobrar se registrarán a su costo menos su importe no recuperable. Los cargos por cuentas incobrables se registrarán como gasto en el período. NIIF para PYMES sección 11, párrafo 15 y 22.

Se establecen para efectos de incobrabilidad los siguientes parámetros, de acuerdo a los plazos de vencimiento:

- Que se haya efectuado gestión de cobros sin ningún resultado
- Que no haya efectuado pago alguno en los últimos 12 meses
- Que se tenga evidencia de las razones de no pago de parte del cliente.

4.6.3. HECHO 3: Adquisición de Activo

BASE LEGAL:

Art. 30 Ley del Impuesto sobre la Renta

Es deducible el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados para la generación de la renta computable, bajo la figura de la depreciación. Los porcentajes anuales máximos para cada tipo de bien son: Edificaciones 5%, maquinaria 20%, vehículos 25% y otros bienes muebles 50%. El método de depreciación aceptado es el método de línea recta.

Art. 72 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios

Es deducible el crédito fiscal proveniente de las adquisiciones de bienes muebles o utilización de servicios destinados a la reparación o a subsanar los deterioros que corresponden al uso o goce normal de los bienes inmuebles del activo fijo, así como los destinados a la remodelación de bienes inmuebles, para colocarlos en condiciones de uso en el giro del negocio, sin aumentar su valor o vida útil.

BASE TÉCNICA:

Según la sección 17 de la NIFF para PYMES, una entidad distribuirá el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

La norma señala en su párrafo 17.21 los factores a tener en cuenta para determinar la vida útil de activo inmovilizado, tal como se puede advertir en el párrafo 56 de la NIC 16, por tanto los factores a considerar son:

- ✓ La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo.
- ✓ El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.

VALUACIÓN:

Las inversiones en inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, construcción o su valor equivalente.

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, más todos los gastos necesarios para tener el activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento. (Gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, entre otros)

La sección 17 de la NIIF para PYMES, muestra el modelo de la revaluación, tratamiento que se explica en las NIIF Completas; es importante mencionar, que la sección 35 “Transición a la NIIF para las PYMES”, establece que una entidad solo podrá adoptar la normativa por primera vez en una sola ocasión, es decir que las empresas en ese momento podrán aplicar a la exención específica que se encuentra en el párrafo 35.10, literal d) revaluación como costo atribuido, que permite la utilización de una revaluación según los PCGA anteriores, de una

partida de propiedades, planta y equipo en la fecha de transición o en una fecha anterior , como el costo atribuido en la fecha de revaluación.

REVELACIÓN:

La información que deberá revelarse en los estados financieros es todo aquello relacionado a cada categoría de los elementos de propiedades, planta y equipo, tales como: las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto; los métodos de depreciación; las vidas útiles o las tasas de depreciación; el importe en libros bruto y la depreciación acumulada tanto al principio como al final de cada período.

Se revelará también:

- ✓ La existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están pignoradas como garantía de deudas;
- ✓ La cuantía de los compromisos contractuales para la adquisición de las propiedades, planta y equipo.

MEDICIÓN INICIAL

Medición es un proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y registran los elementos de los estados financieros en el estado de situación financiera y el estado de resultado integral. En el momento del reconocimiento de las propiedades, planta y equipo, la medición inicial de los mismos será al costo.

RECONOCIMIENTO:

Para que se pueda reconocer una partida de propiedades, planta y equipo como un activo, existen algunos elementos que se deben considerar: Primero, que sea un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; segundo, que sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros; y tercero, que el costo pueda medirse con fiabilidad.

PRESENTACIÓN:

Las adquisiciones de inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, construcción o su valor equivalente

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, más todos los gastos necesarios para tener el activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento.

Los activos como propiedad planta y equipo deberán relevarse en las notas a los Estados Financieros, al igual se deberán reflejar el método de depreciación utilizada y la vida útil asignada. Además en dichas notas se revelara las adiciones o retiros de activos que se hayan presentado durante el año.

4.6.4. HECHO 4: Venta De Un Activo

BASE LEGAL:

Art. 14 Ley del Impuesto sobre la Renta

La ganancia obtenida por una persona que no se dedique habitualmente a la compraventa sobre bienes muebles o inmuebles, constituye ganancia de capital y se determina deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas y los gastos para efectuar la transacción.

Art. 42

El impuesto sobre la renta a pagar por la ganancia neta de capital será el equivalente al diez por, salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición, que se considera una actividad ordinaria.

Art. 4 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces

TARIFA. El pago del impuesto se hará conforme a la tarifa siguiente: Si el valor del inmueble es: El impuesto será de:

Hasta \$ 28,571.43, exento

De \$ 28,571.43 en adelante, 3 %

BASE TÉCNICA:

Tanto la NIC 16 así como la sección 17 de la NIIF para las PYMES contempla lo siguiente:

- ✓ Una entidad dará de baja en cuentas un elemento de propiedad, planta y equipo, cuando disponga de él o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

- ✓ Una entidad reconocerá la ganancia o pérdida por la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo en el resultado del período en que el elemento sea dado de baja en cuentas (a menos que la sección 203 Arrendamientos requiera otra cosa en caso de venta con arrendamiento posterior). La entidad no clasificará estas ganancias como ingresos de actividades ordinarias.

VALUACIÓN:

Las inversiones en inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, construcción o su valor equivalente, por lo tanto en la venta de un activo se determina el valor comercial del activo, y si éste resulta mayor que el valor registrado en libros, se presenta entonces lo que conocemos como valorización.

La valorización, es ese mayor valor de los activos frente al valor por los que están registrados en la contabilidad. Son muchas las razones por las que se puede valorizar un activo. Una de las formas más comunes se da cuando la infraestructura alrededor del activo es mejorada, ya sea por la construcción de mejores vías de acceso, de grandes locales comerciales o cualquier construcción que atraiga multitudes. Estos hechos hacen que el activo incremente su valor comercial, incremento que se debe avaluar y contabilizar.

PRESENTACIÓN:

Las ventas de activos deberán relevarse en las notas a los Estados Financieros en la cuenta de propiedad planta y equipo, en la cual se detallara el valor de la venta, depreciación acumulada a la que llego durante el tiempo en que lo utilizo la entidad, al igual se deberán reflejar el método de depreciación y la vida útil que se asignó.

4.6.5. HECHO 5: Pérdida de Valor de un Activo

BASE TECNICA

NIIF -13 Norma Internacional de Información Financiera 13 Medición del Valor Razonable

Valor razonable en el reconocimiento inicial

57 Cuando se adquiere un activo o se asume un pasivo en una transacción de intercambio para ese activo o pasivo, el precio de la transacción es el precio pagado por adquirir el activo, o recibido por asumir el pasivo (un precio de entrada). Por el contrario, el valor razonable del activo o pasivo es el precio que se recibiría por vender el activo o pagaría por transferir el pasivo (un precio de salida). Las entidades no venden necesariamente activos a los precios pagados para adquirirlos. De forma análoga, las entidades no necesariamente transfieren pasivos a los precios recibidos por asumirlos.

BASE LEGAL

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Art. 42.Ganancia de Capital

El impuesto sobre la renta a pagar por la ganancia neta de capital de una o varias transacciones determinada conforme el artículo 14 de esta Ley, será el equivalente al diez por ciento (10%) de dichas ganancias, salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición, en cuyo caso la ganancia neta de capital deberá sumarse a la renta neta imponible ordinaria y calcularse el impuesto como renta ordinaria, adjuntándose a la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio de imposición respectivo, el formulario de cálculo de la ganancia de capital. En caso que exista saldo de pérdida de capital de

ejercicios o períodos de imposición anteriores, que no se hubiere aplicado a ganancias de capital, podrá restarse a la ganancia neta de capital calculada en el ejercicio o período de imposición actual, el resultado positivo será sujeto al impuesto referido en el inciso anterior. El impuesto a pagar por la ganancia de capital cuando la transferencia se realice transcurridos los doce meses siguientes a la adquisición del bien se sumará al impuesto calculado sobre la renta imponible ordinaria y se pagará en el mismo plazo en que el contribuyente deba presentar la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta del correspondiente ejercicio anual o período de imposición, adjuntándose a dicha declaración el formulario de cálculo de ganancia de capital o de la pérdida en su caso, que deberá llenarse con los requisitos que disponga la Dirección General.

4.6.6. HECHO 6: Pérdida de Valor de los Inventarios

BASE TECNICA

NIC-2 INVENTARIOS

34. Cuando las existencias sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios.

El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en las existencias, se reconocerá en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de las existencias, que hayan sido reconocidas como gasto, en el ejercicio en que la recuperación del valor tenga lugar. 6 NIC 2

35. El coste de ciertas existencias puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo las existencias que se empleen como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos del inmovilizado material. El valor de las existencias distribuido a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

Información a revelar

36. En los estados financieros se revelará la siguiente información:

- a) las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado;
- b) el importe total en libros de las existencias, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;

- c) el importe en libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta;
- d) el importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio;
- e) el importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34;
- f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por existencias en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34; (g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y
- g) el importe en libros de las existencias pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.

37. La información acerca del importe en libros de las diferentes clases de existencias, así como la variación de dichos importes en el ejercicio, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de las existencias es la que distingue entre mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en curso y productos terminados. Las existencias de un prestador de servicios pueden ser descritas, simplemente, como productos en curso.

38. El importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio, denominado generalmente coste de las ventas, comprenderá los costes previamente incluidos en la valoración de los productos que se hayan vendido, así como los costes indirectos no distribuidos y los costes de producción de las existencias por importes anómalos. Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir la inclusión de otros costes, tales como los costes de distribución.

39. Algunas entidades adoptan un formato para la presentación del resultado del ejercicio en el que se presentan los importes diferentes a la cifra de coste de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio. Según este formato, la entidad presentará un análisis de los gastos mediante una clasificación basada en la naturaleza de estos gastos. En este caso, la entidad revelará los costes reconocidos como gastos de materias primas y consumibles, costes de mano de obra y otros costes, junto con el importe del cambio neto en las existencias para el ejercicio.

BASE LEGAL

Artículo 142.- Los sujetos pasivos cuyas operaciones consisten en transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente. Todo sujeto pasivo que obtenga ingresos gravables de la manufactura o elaboración, transformación, ganadería, producción, extracción, adquisición o enajenación de materias primas, mercaderías, productos o frutos naturales, accesorios, repuestos o cualesquiera otros bienes, nacionales o extranjeros, ya sean para la venta o no, está obligado a practicar inventario físico al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo.

Métodos de Valuación de Inventarios

Artículo 143.- El valor para efectos tributarios de los bienes se consignará en el inventario utilizando cualesquiera de los siguientes métodos, a opción del contribuyente, siempre que técnicamente fuere apropiado al negocio de que se trate, aplicando en forma constante y de

fácil fiscalización: Costo de adquisición: O sea el valor principal aumentado en todos los gastos necesarios hasta que los géneros estén en el domicilio del comprador, tales como fletes, seguros, derechos de importación y todos los desembolsos que técnicamente son imputables al costo de las mercaderías;

a) Costo según última compra: Es decir, que si se hubieren hecho compras de un mismo artículo en distintas fechas y a distintos precios, la existencia total de estos bienes se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron;

b) Costo promedio por aligación directa: El cual se determinará dividiendo la suma del valor total de las cinco últimas compras o de las efectuadas si es menor, entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido;

c) Costo promedio: Bajo este método el valor del costo de los inventarios de cada uno de sus diferentes tipos o clases es determinado a partir del promedio ponderado del costo de las unidades en existencia al principio de un período y el costo de las unidades compradas o producidas durante el período. El promedio puede ser calculado en una base periódica, o al ser recibido cada compra, embarque o lote de unidades producidas, dependiendo de las circunstancias de la actividad que desarrolla el sujeto pasivo;

d) Primeras Entradas Primera Salidas: Bajo este método se asume que las unidades del inventario que fueron compradas o producidas, son vendidas primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación, consecuentemente el valor de las unidades en existencia del inventario final del período corresponde a las que fueron compradas o producidas más recientemente;

e) Para los frutos y productos agrícolas se determinará el costo sumando el alquiler de tierras, el importe de fertilizantes, semillas, estacas o plantas; los salarios y manutención de peones,

alquiler y pastaje de animales destinados a los fines de explotación; el importe de lubricantes, combustibles, y reparación de maquinarias, y todos los gastos que se hagan para la obtención de los frutos o productos hasta que estén en condiciones de venderlos; y,

f) El ganado de cría será consignado al costo acumulado de su desarrollo, costo de adquisición o al precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la localidad, según el caso. El ganado de engorde será valuado optando o bien por el costo de adquisición, o bien por el precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la región.

4.6.7. HECHO 7: Fraude

BASE LEGAL FRAUDE

Art. 250 código tributario

Infracción de defraudación

Artículo 250.- Constituye defraudación toda simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de fraude que induce en error al Fisco, del que resulta un provecho indebido para el contribuyente o un tercero y un perjuicio para el Fisco en su derecho a la percepción íntegra del impuesto establecido en éste Código.

Art. 251 código tributario numeral 6

Presunciones de dolo

Artículo 251.- Para los efectos de configurar la infracción de defraudación, se presume el dolo, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos:

- a) Se incurra en falsedad o inexactitud en:
- b) La presentación de las liquidaciones e informaciones que sirven de base para la determinación de los impuestos;
- c) Las anotaciones, cifras, hechos o datos que se consignen en los registros contables, archivos computarizados, soportes magnéticos, balances, declaraciones, Libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios u otros documentos sobre las operaciones realizadas;
- d) Los comprobantes destinados a respaldar las operaciones anotadas en los registros y archivos.

Art. 439 código de comercio

Art. 439.- Los comerciantes deben asentar sus operaciones diariamente y llevar su contabilidad con claridad, en orden cronológico, sin blancos, interpolaciones, raspaduras, ni tachaduras, y sin presentar señales de alteración.

Se salvarán a continuación, inmediatamente de advertidos, los errores u omisiones en que se incurriere al escribir en los registros, explicando con claridad en qué consisten, y extendiendo el concepto tal como debiera haberse escrito.

Inmediatamente después de haberse descubierto el yerro o reconocida la omisión en que se incurrió, se hará el oportuno asiento de rectificación.

BASE TECNICA FRAUDE

NIA 240 numeral 5: Responsabilidad del auditor

5. El auditor que realiza una auditoría de conformidad con las NIA es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales en los estados financieros, incluso aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA.

NIA 240 numeral 12: Escepticismo profesional 12. De conformidad con la NIA 200 el auditor mantendrá una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, reconociendo que, a pesar de su experiencia previa sobre la honestidad e integridad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, es posible que exista una incorrección material debida a fraude.

NIA 240 numeral 17, 18 y 19: La dirección y otras personas de la entidad

17. El auditor realizará indagaciones ante la dirección sobre:

- (a) la valoración realizada por la dirección del riesgo de que los estados financieros puedan contener incorrecciones materiales debidas a fraude, incluidas la naturaleza, la extensión y la frecuencia de dichas valoraciones;
- (b) el proceso seguido por la dirección para identificar y dar respuesta a los riesgos de fraude en la entidad, incluido cualquier riesgo de fraude específico que la dirección haya identificado o sobre el que haya sido informada, o los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar con respecto a los que sea posible que exista riesgo de fraude;
- (c) en su caso, la comunicación por la dirección a los responsables del gobierno de la entidad de los procesos dirigidos a identificar y dar respuesta a los riesgos de fraude en la entidad; y
- (d) en su caso, la comunicación por la dirección a los empleados de su opinión relativa a las prácticas empresariales y al comportamiento ético.

18. El auditor realizará indagaciones ante la dirección y, cuando proceda, ante otras personas de la entidad, con el fin de determinar si tienen conocimiento de algún fraude, indicios de fraude o denuncia de fraude que la afecten.

19. Para aquellas entidades que cuenten con una función de auditoría interna, el auditor realizará indagaciones entre los auditores internos con el fin de determinar si tienen conocimiento de algún fraude, indicios de fraude o denuncia de fraude que afecten a la entidad, así como para conocer sus opiniones acerca del riesgo de fraude.

NIA 200 numeral 5: Como base para la opinión del auditor, las NIA requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de

incorrección material, debida a fraude o error. Una seguridad razonable es un grado alto de seguridad. Se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión inadecuada cuando los estados financieros contengan incorrecciones materiales) a un nivel aceptablemente bajo. No obstante, una seguridad razonable no significa un grado absoluto de seguridad, debido a que existen limitaciones inherentes a la auditoría que hacen que la mayor parte de la evidencia de auditoría a partir de la cual el auditor alcanza conclusiones y en la que basa su opinión sea más convincente que concluyente.

NIA 330 apartado 5: Respuestas globales

5. El auditor diseñará e implementará respuestas globales para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros.

Procedimientos de auditoría que responden a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones

NIA 330 párrafo 6: 6. El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión estén basados en los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones y respondan a dichos riesgos.

NIA 550 apartado 5: 5. Asimismo, el conocimiento de las relaciones y transacciones de la entidad con las partes vinculadas es relevante para la evaluación por el auditor de la posible existencia de uno o más factores de riesgo de fraude en aplicación de la NIA 240 porque el fraude puede cometerse más fácilmente a través de las partes vinculadas.

4.7. GLOSARIO DE TERMINOS DE LA PROPUESTA DE MANUAL

A

- **ACTIVO:** Es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasado, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
- **AUDITOR:** se entenderá como la persona que encargada de realizar la auditoría de Estados Financieros a la entidad en estudio.

B

- **BASE LEGAL:** artículos de las Leyes de la Republica de El Salvador que respaldan la existencia legal de los hechos posteriores.
- **BASE TECNICA:** son todas aquellas normas y principios contables que soportan la existencia y trato de los hechos posteriores.

C

- **CEDULA NARRATIVA:** documento de uso privativo del auditor que sirve como respaldo del trabajo de auditoría realizado en la entidad auditada.

D

- **DEPRECIACIÓN:** Distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

- **DIRECCION O MÁXIMA AUTORIDAD:** se entenderá como la dirección, la gerencia, el gerente general, la máxima autoridad u otro que represente la entidad y a quien pueda referirse como encargado de la entidad.

E

- **ESTADOS FINANCIEROS:** dentro de esta propuesta de manual, comprende los cinco estados financieros, Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio y las Notas a los Estado Financieros.
- **EVIDENCIA DE AUDITORIA:** información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.

I

- **IMPORTE EN LIBROS:** El importe al que se reconoce un activo o pasivo en el estado de situación financiera.
- **IMPORTE RECUPERABLE:** El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor en uso.

M

- **MANIFESTACION ESCRITA:** documento suscrito por la dirección y proporcionado al auditor con el propósito de confirmar determinadas materias o soportar otra evidencia de auditoría (NIA 580 numeral 7).

O

- **OBLIGACION SUSTANTIVA:** debe entenderse como la obligación que es exigible en dinero por parte de quien ostente el poder.
- **OBLIGACION FORMAL:** entiéndase como la obligación que es de formalidad pura, es decir que no implica dinero.

P

- **PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO:** Las propiedades, planta y equipo simbolizan todos los activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, o para utilizarlos en la administración, que no están destinados para la venta y cuya vida útil sobrepasa el año de utilización.
- **PÉRDIDA POR DETERIORO:** La cantidad en que el importe en libros de un activo excede (a) en el caso de los inventarios, su precio de venta menos los costos de terminación y venta o (b) en el caso de otros activos, su valor razonable menos los costos de venta.

R

- **RECONOCIMIENTO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO:** Las propiedades, planta y equipo deben medirse a su costo en el reconocimiento inicial y, posteriormente, al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro acumulada.

V

- **VALOR PRESENTE:** Una estimación actual del valor descontado presente de las futuras entradas netas de flujos de efectivo en el curso normal de la operación.
- **VALOR RAZONABLE:** El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.
- **VALOR RESIDUAL:** El importe estimado que una entidad podría obtener en el momento presente por la disposición de un activo, después de deducir los costos de disposición estimados, si el activo hubiera alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.
- **VIDA ÚTIL:** El período durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

- Actualmente en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente el tema de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros, en la carga temática asignada a la materia de auditoría no es impartida de manera adecuada, o de la forma en que los estudiantes pudiesen aprovechar al máximo.
- Los estudiantes de las FMOCC de la carrera de Contaduría Pública de cuarto y quinto año demuestran poco conocimiento sobre el tema del trato de hechos posteriores.
- La FMOCC no cuenta con herramientas didácticas que faciliten el aprendizaje por parte de los estudiantes de contaduría pública, sobre la forma de evaluar las situaciones que se pueden presentar después del cierre de los estados financieros.
- La propuesta de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros, sería bien aceptada tanto por los estudiantes de contaduría pública como por demás personas interesadas en el tema.
- El tema de los hechos posteriores, en la actualidad es muy relevante en la preparación profesional de los futuros contadores públicos, como parte de una formación integral que se exige coyunturalmente.

5.2 RECOMENDACIONES

- Se recomienda a la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente que se incluya dentro de la carga temática asignada a la materia de auditoría, el tema de la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros.
- Se recomienda evaluar el nivel de conocimiento de los estudiantes de la carrera de contaduría pública de quinto año, para medir el grado de deficiencia que se tiene en cuanto al conocimiento por parte de los mismos sobre el tema de la evaluación de los hechos posteriores.
- Se sugiere a la FMOCC incluir dentro de sus herramientas didácticas manuales, guías o cualesquier tipo de documento que contenga ejemplos, casos prácticos e información de cómo tratar y evaluar los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros.
- Se recomienda a la FMOCC incluir dentro de las herramientas didácticas que se tiene para facilitar el aprendizaje de los estudiantes, la propuesta presentada en este trabajo.
- Se sugiere a la FMOCC tomar muy en cuenta el tema de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de Estados Financieros, en las áreas que le sea posible ya sea impartiendo de mejor manera el tema en las asignaturas que le competa, dotando de buenas herramientas didácticas a los estudiantes para facilitar su aprendizaje sobre el tema o de la manera más adecuada que pueda encontrar la FMOCC, ya que actualmente es importante preparar de la mejor manera posible a los futuros profesionales en la contaduría pública.

BIBLIOGRAFIA

- *Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Recopilación de Leyes Tributarias.* Año 2011. Editorial Jurídica Salvadoreña, 52ª edición, San Salvador, San Salvador. 731 páginas.
- *Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Código de Comercio.* Año 2010. Editorial Jurídica Salvadoreña. San Salvador, San Salvador.
- *Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.* Edición 2009. Londres, Reino Unido.
- *Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera.* Edición 2010. Londres, Reino Unido. 257 páginas
- *Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría.* Edición 2011. Tomo I y II. Nueva York, Nueva York, Estados Unidos de América.
- *Fundación IASC. Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Versión 2010-2. Módulo 10: Políticas contables, estimaciones y errores.* Londres, Reino Unido.
- *Fundación IASC. Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Versión 2010-2. Módulo 21: Provisiones y Contingencias.* Londres, Reino Unido.
- *Fundación IASC. Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Versión 2010-2. Módulo 32: Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.* Londres, Reino Unido.

ANEXOS

ANEXO 1



CUESTIONARIO

NOMBRE DE LA INSTITUCION _____

NOMBRE DEL ENCUESTADO _____

CARGO _____

FECHA _____

OBJETIVO:

El objetivo de este cuestionario es obtener información general que justifique la necesidad de crear un “ **MANUAL PARA LA EVALUACIÓN DE LOS HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA ESTUDIANTES DE LA FMOCC, BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**”.

La información que proporcione será de carácter confidencial y de mucha importancia para realizar el referido estudio, por lo que solicitamos su valiosa colaboración en el sentido de responder a las preguntas formuladas a continuación, ya que constituyen la base para el desarrollo del trabajo de graduación para optar al grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador.

INSTRUCCIONES: Lea la pregunta y tomando en cuenta su experiencia profesional y valoración, marque con una “X” en donde corresponda.

1. ¿Conoce algún manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

SI NO

2. ¿Considera que es necesario que exista un manual para la evaluación de dichos hechos?

SI NO

3. ¿Cree que le ayudaría en gran medida la existencia de un manual para la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

SI NO

4. ¿Pondría en práctica usted el manual de aplicación?

SI NO

5. ¿En el transcurso de la carrera en las materias relacionadas con auditoría; se han tomado en cuenta el tema de los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

SI NO

6. ¿Tiene conocimiento sobre lo que es auditoría de estados financieros?

SI NO

7. ¿Considera que el tema de auditoría de estados financieros es importante para el desarrollo de competencias en el área de contaduría pública?

SI NO

8. ¿Conoce algunos lineamientos o procedimientos de cómo se evalúan los hechos posteriores al cierre de una auditoría de estados financieros?

SI

NO

9. ¿Considera que la aplicación de un manual, mejoraría las herramientas didácticas para la formación profesional de los estudiantes de FMOCC, para la comprensión de la evaluación de los hechos posteriores al cierre de una auditoría?

SI

NO

10. ¿Considera que en la FMOCC en la carrera de contaduría pública se cuenta con herramientas didácticas adecuadas para el desarrollo de los temas relacionados a la auditoría de estados financieros?

SI

NO

ANEXO 2

SIGNIFICADO DE SIMBOLOS EN EL MANUAL	
	<p>Cuando dentro de la propuesta del manual se encuentre este símbolo, debe entenderse que el grado de impacto que el hecho posterior puede tener en los estados financieros es BAJO, es decir puede afectar el resultado final del estado financiero pero de una manera poco significativa.</p>
	<p>El símbolo clasifica al hecho posterior como un hecho que tiene un grado de impacto MEDIO en el resultado final de los estados financieros, es decir que las consecuencias ocasionadas por este pueden llegar a ser muy significativas, tanto así que de haber sido conocidos antes del cierre de los estados financieros hubiesen cambiado de gran manera el resultado</p>

	final.
	<p>Cuando se identifique este símbolo dentro de la propuesta se debe entender que el grado de impacto que tiene el hecho posterior es ALTO, es decir que las consecuencias que trae su conocimiento pueden ser de grandes dimensiones, tanto que podría cambiar de manera negativa el resultado final de los estados financieros, tanto que podría llevar a la quiebra o cierre de las actividades a la entidad en estudio</p> <p>.</p>