

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



“PROCEDIMIENTOS PARA LA ESTRUCTURACIÓN DEL INFORME EN UNA
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN
MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS”.

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

IRAHETA ECHEGOYEN, GABRIELA ARACELY.

MELGAR DOMÍNGUEZ, EDUARDO GABINO.

MUÑOZ RIVAS, OSCAR HUMBERTO.

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

NOVIEMBRE 2019

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	: Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Coordinador en funciones de la Escuela de Contaduría Pública	: Msc. Mario Wilfredo Crespín Elías
Coordinador General de Seminario de Graduación	: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinación de Seminario de Procesos de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente director	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Jurado evaluador	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López : MAF. José Gustavo Benítez Estrada : Lic. José Felipe Mejía Hernández

Noviembre, 2019

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

AGRADECIMIENTOS

Agradecida con Dios, por regalarme la vida y permitirme llegar a esta etapa muy importante; con mis padres, Wendy Yaneth Echevoyén y Manuel de Jesús Iraheta Alvarado, y mi hermano José Emmanuel Iraheta Echevoyén por su apoyo incondicional y motivarme a lograr mis objetivos; con mi equipo de trabajo y nuestro asesor Lic. Daniel Nehemías Reyes López, por su esfuerzo y dedicación; y finalmente, agradezco a demás seres queridos y amigos que siempre creyeron en mí, infinitamente gracias.

Gabriela Aracely Iraheta Echevoyen

Doy gracias a Dios y a la Virgen María por culminar esta meta en mi vida, agradezco especialmente a mis tíos; Mario Antonio Domínguez Hernández y Sara Elizabeth Osorio García, porque ellos junto a mi demás familia han sido mi apoyo desde el principio, a mi novia Angélica Maribel Cruz Portillo, y su demás familia que siempre me apoyaron con sus consejos y cariño. A mis compañeros de tesis por haber logrado con tanto esfuerzo esta meta, agradezco además a los asesores por el apoyo y tiempo que nos brindaron.

Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Infinitamente agradecido con Dios por haberme dado fuerzas, sabiduría, paciencia y fortaleza para luchar por mis objetivos profesionales; a mis padres por apoyarme a lo largo de la carrera; a mi grupo de trabajo, que a pesar de las dificultades siempre salimos adelante; agradezco además al asesor Lic. Daniel Nehemías Reyes López por apoyo y tiempo que nos brindó durante el proceso de nuestro trabajo de graduación. Y a todos aquellos quienes me brindaron su apoyo moral y profesional a lo largo de este camino.

Oscar Humberto Muñoz Rivas

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	ii
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA	2
1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	3
1.3.1. Novedoso	3
1.3.2. Factibilidad	3
1.3.3. Utilidad social	4
1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	4
1.4.1. General	4
1.4.2. Específicos	4
1.5. HIPÓTESIS	5
1.5.1. Hipótesis de trabajo	5
1.5.2. Determinación de variables	5
2. CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL	6
2.1. MARCO TEÓRICO	6
2.1.1. Antecedentes del informe de auditoría	6
2.1.2. Elementos básicos del antiguo modelo de dictamen estándar según SAS-2	6
2.1.3. Modelo propuesto por el SAS- 58	7
2.1.4. Modelo estándar según las NIAS	8
2.1.5. Importancia y ventaja del informe de auditoría	10
2.1.6. Definiciones	10
2.4. Tipos de opinión	11
2.2. BASE TÉCNICA	12
2.3. BASE LEGAL	14
CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.	16
3.1. TIPO DE ESTUDIO	16
3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	16
3.2.1 Espacial	16
3.2.2 Temporal	16
3.3. SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO	17

3.3.1. Unidades de análisis	17
3.3.2. Universo y muestra	17
3.3.3 Variables e indicadores	18
3.4. INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.	19
3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	19
3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	20
3.7. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS	21
3.8. DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	28
CAPÍTULO IV: PROCEDIMIENTOS PARA LA ESTRUCTURACIÓN DEL INFORME EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS.	31
4.1. PLANTEAMIENTO DEL CASO	31
4.2. ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN	32
4.3. BENEFICIOS	32
4.4 DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS.	34
4.4.1. CASO A: Empresa mercantil	41
4.4.2. CASO B: Asociación cooperativa	59
4.4.3. CASO C: Organización no gubernamental	69
4.4.4. CASO D: Auditoría de sistemas	81
4.4.5. CASO E: Auditoría de cumplimiento para una ONG	84
CONCLUSIONES	88
RECOMENDACIONES	89
BIBLIOGRAFÍA	90
ANEXOS	92

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Pasos a seguir por el auditor para la estructuración del informe en una auditoría de estados financieros.	33
Figura 2: NIA a aplicar para estructuración de informe de auditoría de empresas mercantiles, según marco de información financiera.	41
Figura 3: NIA a aplicar para la estructuración de informe de auditoría para entidades reguladas por INSAFOCOOP, según su marco de información financiera.	59
Figura 4: NIA a aplicar para estructuración del informe de auditoría de estados financieros de ONG, según marco de información financiera y su propósito.	69
Figura 5: Aplicación de NIA 800 en auditoría de sistemas.	81
Figura 6: Aplicación de NIA 800 en auditorías de cumplimiento.	84

ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXO 1: Encuesta dirigida a auditores externos

ANEXO 2: Tabulación y análisis de resultados

ANEXO 3: Cartas a la Gerencia

RESUMEN EJECUTIVO

El informe es esencial en el desarrollo de una auditoría, donde el auditor debe guiarse por las Normas Internacionales de Auditoría (700 y 800) y emite su opinión después de haber recolectado toda la evidencia suficiente y adecuada. Hoy en día existen muchas entidades que estando obligadas no han adoptado el marco de información que les corresponde por ley, creando una dificultad en los auditores para determinar si los estados financieros están preparados para propósitos generales o específicos.

El principal problema que demuestran los auditores externos es, las circunstancias en que debe estructurarse el informe con fines específicos. Por ello, la metodología utilizada en la investigación sirvió para profundizar en el problema con el fin de diseñar una herramienta que contenga criterios y casos prácticos que sirva de consulta técnica y ayude al desarrollo profesional.

La investigación se realizó mediante el método deductivo, en el cual se definen las características del problema y razones por las cuales el auditor se ve en una difícil situación para estructurar del informe, estructurándose una hipótesis; las unidades de análisis fueron los profesionales que ejercen auditoría externa que se encuentran inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría que residen en el departamento de San Salvador; además, se empleó el uso de herramientas y técnicas para la recolección de información como la encuesta teniendo la finalidad de evaluar y obtener datos que permitieran una mayor comprensión del problema en cuestión y así formular una propuesta.

Los resultados obtenidos permitieron determinar las conclusiones siguientes:

Muchos auditores externos han incumplido a la normativa técnica puesto que han emitido informes con base en una Norma Internacional de Auditoría que no corresponde según la circunstancia.

Las firmas de auditoría corren riesgo de recibir sanción por parte del Consejo de Vigilancia por no aplicar un buen control de calidad al momento de ejecutar los encargos de auditoría.

Por todo lo antes expuesto, se recomienda que los auditores externos utilicen este documento que les servirá de apoyo en su ámbito laboral y recibir capacitaciones para la correcta aplicación de la Norma Internacional de Auditoría 800 (NIA 800) evitando emitir informes de auditoría inadecuados.

INTRODUCCIÓN

Los estados financieros de propósito específicos son preparados de acuerdo con un marco de información con propósito específico, cuando el auditor efectúa una auditoría de este tipo se ve en la dificultad sobre cómo aplicar la Norma Internacional de Auditoría 800 (NIA 800) y estructurar el informe, porque debe determinar y señalar explícitamente el marco de información financiera bajo el cual ha sido preparada y revelada la información. Es decir, que el auditor debe identificar el marco de información con el que están preparados dichos estados y saber que normativa corresponde adoptar por ley a dicha entidad.

Ante esa situación ha surgido la necesidad de crear procedimientos para la estructuración del informe en una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, que puede ser puesto en práctica por los auditores externos.

El presente trabajo se divide en cuatro capítulos, el capítulo I, contiene el planteamiento del problema y consiste en describir breves antecedentes de la situación problemática, enunciado del problema, justificación, objetivos de la investigación, planteamiento de hipótesis y limitantes de la investigación.

El capítulo II describe los aspectos más importantes sobre la auditoría financiera y cuál es la estructura del informe, también hace mención del marco legal, marco técnico y normativo aplicable.

En el capítulo III se puntualiza la metodología de la investigación realizada en el cual se define el tipo de investigación, las unidades de análisis, el universo y muestra que se tomó en consideración; de igual forma, los instrumentos y técnicas utilizadas, el procesamiento de la

información obtenida, análisis e interpretación de los resultados a fin de dar un diagnóstico de la situación en la que se encuentra el sector objeto de estudio

El capítulo IV contiene el desarrollo de la propuesta que consiste en la elaboración de procedimientos para la estructuración del informe en una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, reflejado a través de casos prácticos.

Finalmente se detallan las conclusiones de la investigación y recomendaciones pertinentes para la solución del problema en estudio. También se incluyen la bibliografía utilizada y los anexos que realzan la integridad de la investigación.

CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

Los informes de auditoría son esenciales para cualquier encargo de auditoría o certeza de cumplimiento, puesto que comunican hallazgos encontrados. Los usuarios dependen del informe del auditor para tener mayor certeza de la información que presenta la entidad. Por tanto, el informe nace ante la necesidad de expresar por escrito los resultados obtenidos en la revisión y evaluación que implica la realización de una auditoría de estados financieros; con el objetivo que este pueda presentarse a terceros para su interpretación y los fines que consideren.

Es de suma importancia determinar si los estados financieros en su conjunto han sido preparados en base a un marco de referencia. Estos pueden ser elaborados de acuerdo a un marco de información con fines generales (para satisfacer necesidades comunes de gran cantidad de usuarios) o para propósitos específicos (para satisfacer a usuarios específicos). En relación al primero, la NIA 700 contiene una base para la formación de la opinión y la estructuración del informe; para el segundo, la NIA 800.

Actualmente, el auditor independiente se enfrenta ante una difícil situación con respecto a la aplicación e interpretación de la NIA 800 por las actualizaciones recientes de la misma, también existe una confusión que fue generada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), en su resolución # 120 acerca de las circunstancias en que el auditor debe preparar el informe de auditoría siguiendo la estructura de la NIA 800. Menciona que se considerará de uso específico cuando los estados financieros se hayan preparado incumpliendo las normas contables; cuando en este caso debe utilizarse la NIA 700 y emitir una opinión con salvedad. Se considera de uso específico cuando la entidad no ha adoptado el marco de información que le corresponde por ley.

La normativa mencionada en el párrafo anterior, puede ser aplicada cuando se trate de estados financieros que acompañen a una declaración de impuestos, en disposiciones sobre información financiera de un contrato y cuando la entidad deba preparar información sobre flujos de efectivo para sus acreedores; estos se consideran fines específicos. Muchas entidades tienen la necesidad de certificar la información contenida en los informes que son preparados para usuarios específicos, puesto que se requiere brindar seguridad a dichos usuarios de que la información ha sido preparada y revelada en los términos legales dispuestos y que por tanto los datos son razonables.

Algunas de las razones por las cuales el auditor se ve en una difícil situación para estructurar del informe de auditoría son:

- Existen muchas situaciones, en las que se requiere una amplia investigación para aplicar la NIA 800.
- No existe una guía de orientación que contenga parámetros claros para la determinación de la NIA a aplicar.

Que al profesional de la auditoría se le dificulte determinar la forma en que debe estructurar el informe trae como consecuencias:

- Falta de información requerida por los usuarios.
- Presentación incorrecta del informe.

1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA

Tomando en cuenta la situación problemática, la investigación se orientó con la siguiente pregunta:

¿Cuáles son las dificultades que tiene el auditor para determinar ante qué circunstancias debe aplicar la NIA 800 y estructurar el informe según corresponda, en respuesta a las circunstancias y requerimientos de información que demandan los usuarios?

1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1. Novedoso

La investigación se consideró novedosa debido a las actualizaciones recientes de la NIA 800, referida a la elaboración del informe de auditoría de estados financieros con fines específicos. También por las dificultades que enfrentaban los profesionales por la confusión que generó el CVPCPA en su resolución # 120 acerca de la aplicación de esta normativa.

Además, por ser una temática reciente, no existe ningún estudio al respecto en la Universidad de El Salvador ni en ninguna institución de educación superior en el país. Por tanto, se puso de manifiesto la importancia de realizar un trabajo de investigación que permita orientar a los profesionales en la correcta estructuración del informe de auditoría de esta naturaleza.

1.3.2. Factibilidad

La investigación se consideró factible, ya que se contó con algunos recursos bibliográficos, económicos y tecnológicos, necesarios para el desarrollo de la investigación; a la vez con el apoyo de un asesor especialista en el tema de investigación y un asesor en la metodología aplicada, el cual fue asignado por la Escuela de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador; además, se contó con la colaboración de las firmas de auditoría en estudio, que proporcionaron información importante que sirvió de base para la elaboración del trabajo.

1.3.3. Utilidad social

La investigación beneficiará a las firmas de auditoría de El Salvador, quienes se ven en una difícil situación al momento de identificar ante qué situaciones se debe aplicar esta normativa y como debe estructurarse el informe de auditoría con todos los detalles que menciona esta normativa, de acuerdo tanto a las circunstancias que se atienden, así como también a las entidades a quienes se dirige.

También será de mucha utilidad para la comunidad académica en formación, convirtiéndose en un material de apoyo para los catedráticos al momento de impartir sus clases y compartir sus conocimientos con los estudiantes; además de manera indirecta a todos los que estén interesados en el tema.

1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1. General

Diseñar una guía que contenga los criterios en que tiene que basarse el profesional para emitir el informe en una auditoría sobre estados financieros con propósito específico.

1.4.2. Específicos

- a) Diagnosticar sobre los procedimientos que desarrollan las firmas de auditoría para la aplicación de la NIA 800.
- b) Determinar los parámetros necesarios para la correcta estructuración del informe, en una de auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

- c) Desarrollar ejemplos que demuestren la forma de estructurar el informe de auditoría según sea el caso.

1.5. HIPÓTESIS

1.5.1. Hipótesis de trabajo

La implementación de una guía que contenga los criterios en que tiene que basarse el profesional para emitir el informe en una auditoría sobre estados financieros con propósito especial, ayudará a los profesionales a enfrentar la dificultad que existe en la aplicación e interpretación de esta normativa.

1.5.2. Determinación de variables

Variable dependiente: la estructuración del informe de auditoría con propósitos específicos.

Variable independiente: guía que facilite al profesional estructurar el informe, en una auditoría de estados financieros con propósito específicos según la NIA 800.

2. CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL

2.1. MARCO TEÓRICO

2.1.1. Antecedentes del informe de auditoría

El informe estándar de auditoría tiene su origen en los Estados Unidos en la década de 1930, con el objetivo de lograr uniformar todos los dictámenes de los contadores públicos que eran presentados acompañando a los estados financieros de las compañías. En 1941 el comité ejecutivo del Instituto Americano de Contadores Públicos autorizó la emisión del folleto de declaraciones sobre procedimientos de auditoría, preparado por el comité de procedimientos de auditoría. Fueron designadas para guiar al auditor en el ejercicio de su juicio en la aplicación de los procedimientos de auditoría. En 1972, se codificaron como declaración sobre las normas de auditoría, en adelante SAS (AUDITTOOL, 2014).

2.1.2. Elementos básicos del antiguo modelo de dictamen estándar según SAS-2

Inicialmente se usaba el modelo estándar propuesto por la SAS 2 (Standard Auditing Statement) presentándose con como mínimo el siguiente contenido:

- **Párrafo de alcance:** definiendo el alcance de la auditoría y los aspectos que a juicio del auditor fueron revisados. También especifica los estados financieros examinados.
- **Párrafo de opinión:** contenía la opinión del auditor en relación a los estados financieros sometidos a revisión.

Los elementos básicos que contenía el antiguo dictamen son:

- Título.
- Destinatario.
- Identificación de los estados financieros sometidos a examen.
- Declaración de las normas de auditoría seguidas.
- Declaración sobre el alcance del examen realizado.

- Una expresión de opinión o negación de la misma sobre los estados financieros.
- Una referencia a que los estados financieros están presentados en forma razonable de conformidad con principios de aceptación general aplicados consistentemente.
- Firma.
- La dirección del auditor.
- La fecha del dictamen.

Los términos en los cuales se estableció en ese entonces el informe de auditoría permanecieron estáticos, hasta que se le introdujeron ligeros cambios, el modelo de la SAS 2 fue adoptado por todos los países latinoamericanos y fue el vigente hasta enero de 1989, cuando en los Estados Unidos se expidió la Declaración sobre la Normas de Auditoría 58 (Statement on Auditing Standard SAS-58), la cual modificó sustancialmente el dictamen estándar (AUDITTOOL, 2014).

2.1.3. Modelo propuesto por el SAS- 58

El modelo del SAS 58 contenía tres párrafos, detallados a continuación:

- **Primer párrafo:** identificación de los estados financieros examinados, nombre de la entidad, fecha y periodo al cual se refieren los estados financieros. También debe decir "he examinado", o "hemos examinado", estableciendo de tal manera una relación entre el auditor y los estados financieros auditados, y además declarar que la elaboración de estos son responsabilidad de la gerencia y al auditor le corresponde la evaluación.
- **Segundo párrafo:** declaración de que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) sirvieron como base para la realización de la auditoría. Debe expresar también que se ha obtenido la evidencia suficiente y adecuada para la emisión de una opinión.

- **Tercer párrafo:** opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros, en sus aspectos materiales.

2.1.4. Modelo estándar según las NIAS

Con las Normas Internacionales de Auditoría se propone un modelo de informe con mayor transparencia e información más relevante debido a que los inversores demandan un informe de auditoría que aporte más información y se convierta en una herramienta útil para la toma de decisiones, así como una mayor transparencia en lo que respecta a las responsabilidades del auditor y los aspectos más esenciales de la auditoría realizada. En definitiva, los inversores quieren saber más sobre el proceso y el resultado de la auditoría. (KPMG, 2016)

Los elementos esenciales de la nueva estructura del informe a elaborar según las Normas Internacionales de Auditoría son los siguientes:

- **Opinión:** en esta sección se identifica a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados, manifiesta además que estos han sido auditados, identifica el título de cada uno de ellos, remite también a las notas explicativas y la fecha o periodo en que los estados financieros están comprendidos.
- **Fundamentos de la opinión:** debe manifestar que la auditoría se llevó a cabo de conformidad a las Normas Internacionales de Auditoría, hacer mención a la sección relacionada a la responsabilidad del auditor según estas normas, declarar que cumple con lo establecido en el código de ética en lo referente a ser un auditor independiente y expresar si considera que la evidencia recolectada en la realización de auditoría es suficiente y adecuada.
- **Cuestiones clave de auditoría:** incluye aquellos asuntos que a juicio del auditor fueron de mayor importancia en la auditoría, pero no representan una opinión por separado.

- **Otra información:** nuevo apartado donde se indican las responsabilidades del auditor en relación a leer otra información y considerar si hay una incongruencia material entre esa información y los estados financieros; la responsabilidad de la dirección y/o los responsables del gobierno sobre tal información y una declaración sobre los hallazgos del auditor procedentes del trabajo realizado. (KPMG, 2016)
- **Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad con respecto a los estados financieros:** consiste en hacer mención que le corresponde a la dirección formular los estados financieros de forma que expresen imagen fiel de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que consideren necesario para su preparación libre de incorrección material. Además, los administradores son responsables de valorar la capacidad de continuar como empresa en funcionamiento.
- **Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros:** en esta sección se debe indicar que es responsabilidad del auditor obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores materiales ya sea por fraude o error y emitir una opinión, mencionar que la seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIAS siempre detecte una incorrección material cuando exista, expresar que se aplicó el juicio profesional y mantenimiento de una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, establecer la identificación y valoración de riesgos de incorrección material en los estados financieros debida a fraude o error y la evaluación del control interno

2.1.5. Importancia y ventaja del informe de auditoría

El informe de auditoría es importante porque permite conocer la situación de una entidad mediante la comunicación de hallazgos encontrados en la auditoría practicada, que pueden servir como base en la toma de decisiones para determinados usuarios de los estados financieros. La información contenida en el informe redactado por el auditor es de gran relevancia para las entidades financieras, los proveedores, los inversores, los accionistas, los directivos, los trabajadores o cualquier otro actor relacionado en mayor o menor medida con la empresa.

En cuanto a la ventaja, el auditor además de dar su opinión sobre los estados contables de la empresa va a ayudar a clarificar la información contenida en ellos, la cual tendrá mayor fiabilidad ante terceros. También ayudará y aconsejará a la empresa en el tratamiento contable adecuado, por lo que someterse a este proceso también sirve como formación al personal encargado de realizar las cuentas. A su vez, realizará recomendaciones, si cabe, de mejora en los procedimientos llevados a cabo para fortalecer los controles internos de la entidad. (Moreno P. 2016)

2.1.6. Definiciones

El informe es el paso final de un proceso completo de auditoría. Según Santillana (2004):

Es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad que se trate. En la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo. (p.168)

El informe representa para el auditor la conclusión de su actividad y para la dirección o cliente, el aspecto más importante y útil de esta técnica. No se debe aceptar una auditoría total o parcial sin este vital elemento; ya que toda actividad de investigación, análisis y evaluación, quedaría nula.

2.4. Tipos de opinión

El resultado final del trabajo del auditor es un informe. Mediante ello, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen, que es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Los tipos de opinión que puede contener un informe son:

- **Opinión no modificada:** cuando el auditor expresa que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad de acuerdo con los principios contables aplicados sobre una base consistente.
- **Opinión modificada, que a su vez se divide en:**

Opinión con salvedad: el auditor emite opinión con salvedades cuando los estados financieros de la entidad presenta razonablemente la situación financiera salvo excepciones o limitaciones que no afecten de manera importante o significativa la situación financiera o resultados de operaciones mostradas.

Opinión desfavorable: el auditor expresa una opinión desfavorable cuando ha llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de conformidad con los principios de contabilidad aplicados consecuentemente.

Abstención de opinión: cuando el auditor no está en condiciones de dar una opinión profesional sobre los estados financieros tomados en su conjunto se abstendrá de opinar explicando claramente las razones por las que no ha podido dictaminar, esta situación se presenta

cuando las restricciones y la aplicación de los procedimientos de auditoría son importantes limitando el alcance del examen.

2.2. BASE TÉCNICA

Para la estructuración del informe de auditoría de estados financieros debe considerarse las siguientes NIAS:

Conclusiones e informe de auditoría. NIA'S (700-799)

Esta sección abarca las responsabilidades que tiene el auditor para constituir una opinión sobre los estados financieros, incluyendo parámetros como la forma y el contenido del dictamen que emite producto del resultado de una auditoría de los estados financieros de propósito general de una entidad, basados en las normas internacionales de auditoría, las cuales presentan una guía para lograr una consistencia en el dictamen, lo que implica credibilidad y fácil entendimiento por parte del lector.

Una vez el auditor ha formado su opinión sobre los estados financieros, debe llamar la atención de los usuarios haciendo énfasis sobre asuntos que a su juicio son de tal importancia y que son fundamentales para que los usuarios entiendan los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor o su informe.

Consideraciones especiales. NIA'S (800-899)

El auditor al aplicar las normas internacionales de auditoría, debe tener en cuenta las consideraciones especiales en una auditoría de estados financieros preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito específico, consideraciones importantes para la aceptación del trabajo, la planeación y ejecución de la auditoría, y la formación de una opinión y presentación del informe de los estados financieros. Tomando en cuenta las consideraciones siguientes:

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

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

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

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

2.3. BASE LEGAL

La profesión de contaduría pública es una de las profesiones más reguladas en el país. Tiene su propia ley; además, posee regulaciones en las leyes que rigen el comercio, tributos y el sector bancario.

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

Esta ley tiene por objeto, regular el ejercicio de la contaduría pública, la función de la fe pública auditora y; además, los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan. También señala quienes podrán ser autorizados para ejercer la contaduría y la auditoría, quienes además de cumplir con la normativa internacional de contaduría y de auditoría, deberán cumplir el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad y Auditoría.

Para quien realice la inscripción, se le entregará la certificación literal de la resolución del Consejo que le acredita la calidad de contador público habilitado para ejercer dicha función. Tendrá entre sus atribuciones según el artículo 17 literal d), “dictaminar e informar sobre entidades naturales o jurídicas y de cualquier naturaleza económica o sin fines de lucro, con base a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría basada en Normas Internacionales de Auditoría”.

El Consejo también es el encargado de aplicar las sanciones a los contadores públicos, ya sean personas naturales o jurídicas, que incumplan las disposiciones legales, así como las resoluciones emitidas válidamente por el mismo.

Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), con el propósito de promover ética en el ejercicio de la auditoría y contaduría, emitió un código de

ética que constituye los valores fundamentales y de gran importancia, para el desarrollo profesional de auditores y contadores en El Salvador.

Regula la conducta del auditor y contador en sus relaciones con el público en general, con quien patrocina sus servicios (cliente o empleador) y sus compañeros de profesión, también sobre las responsabilidades que tiene el auditor en el desempeño de la docencia y las sanciones en caso de incumplimiento de las obligaciones contenidas en el mismo. Sin embargo, el CVPCPA decidió recientemente que se adoptara el Código de Ética de IFAC.

Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad

Este código fue elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants (IESBA)) de la Federación Internacional de Contadores (conocida por sus siglas en inglés como IFAC). La intención es que sirva como modelo sobre el cual se basen las orientaciones éticas en todo el mundo, estableciendo estándares de conducta para los profesionales de la contabilidad (en ejercicio y en la empresa), señalando los objetivos y principios fundamentales que deben ser observados por parte de los mismos, a fin de lograr un buen trabajo.

Además, toma en cuenta las amenazas que se le pueden presentar al profesional de la contabilidad, y que dichas amenazas pueden comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales; asimismo, presenta salvaguardas o medidas que pueden ayudar al profesional a eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable.

CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

3.1. TIPO DE ESTUDIO

Para la investigación se utilizó el método hipotético-deductivo, el cual permitió observar detalladamente las dificultades que tiene el auditor para determinar ante qué circunstancias se debe aplicar la NIA 800 y estructurar el informe según corresponda, en respuesta a las circunstancias y requerimientos de información que demandan los usuarios.

3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL

3.2.1 Espacial

La investigación se centró en las firmas de auditoría ubicadas en el municipio de San Salvador ya que en esa zona opera una cantidad importante de firmas que permitieron dar una mayor confiabilidad a la investigación; es decir, de esa población se tomó una muestra confiable.

3.2.2 Temporal

El estudio de la problemática se realizó en el periodo comprendido desde el comunicado de la versión actualizada de la Norma Internacional de Auditoría 800 (revisada) titulada: “Consideraciones especiales - Auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos” por el CVPCPA el 28 de septiembre de 2018, hasta el 30 de junio de 2019.

3.3. SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO

3.3.1. Unidades de análisis

Las unidades de análisis que se consideraron en la investigación fueron los profesionales que ejercen auditoría externa que se encuentran inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

3.3.2. Universo y muestra

El universo estuvo conformado por 1399 profesionales de la contaduría inscritos en el CVPCPA, ubicados en el municipio de San Salvador, ya que se consideró que de esta población se obtendría una muestra confiable; para la determinación de la muestra se usó la fórmula estadística para poblaciones finitas, la selección de la muestra se realizó por medio del método aleatorio simple y se determinó de la siguiente manera:

$$n = \frac{N \cdot z^2 \cdot p \cdot q}{e^2(N-1) + z^2 \cdot p \cdot q}$$

Dónde:

n = Tamaño de la muestra.

N = Población.

Z = Coeficiente de confianza.

p = Probabilidad de éxito de que la problemática exista.

q = Probabilidad de fracaso.

e = Margen de error.

Se tomó un nivel de confianza del 80%, el margen de error dispuesto a aceptar fue de un 11%.

Sustituyendo:

$$n = ?$$

$$N = 1399$$

$$Z = 1.289$$

$$p = 0.50$$

$$q = 0.50$$

$$e = 0.11$$

$$n = \frac{(1399)(1.289)^2(0.50)(0.50)}{(0.11)^2(1399-1)+(1.289)^2(0.50)(0.50)}$$

$$n = \frac{1399(1.661521)(0.25)}{0.0121(1398)+(1.661521)(0.25)}$$

$$n = \frac{581.11697}{13.98+0.41538025}$$

$$n = \frac{581.11697}{17.3311803}$$

$$n = 33.53014393$$

Se encuestaron a 33 profesionales inscritos en el CVPCPA en el área de San Salvador.

3.3.3 Variables e indicadores

Determinación de variables

Las variables de la hipótesis de investigación fueron las siguientes:

Variable dependiente: la estructuración del dictamen de auditoría con propósitos específicos.

Variable independiente: guía que facilite al profesional estructurar el informe, en una auditoría de estados financieros con propósito específico según la NIA 800.

Los indicadores sujetos a medición en la encuesta fueron:

1. Los profesionales inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
2. Estructuración del informe de auditoría de estados financieros preparados con propósitos específicos.

3.4. INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.

El instrumento que se utilizó para la recolección de la información fue la encuesta, dirigido a los profesionales que ejercen auditoría externa, inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en el municipio de San Salvador.

3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

La información obtenida por medio de la encuesta fue extraída por el grupo de trabajo con el fin de no omitir ningún detalle importante y que los datos logrados estuvieran completos, la información se procesó en el programa SPSS, fue la herramienta utilizada para el diseño de gráficos, estadísticas, análisis e interpretación de los datos.

El procedimiento se guió a través de los siguientes pasos:

- Ingreso de los resultados obtenidos a través de la encuesta en el programa SPSS.
- Distribución de los datos según la respuesta obtenida.
- Preparación de gráficos por cada situación analizada.
- Preparación del respectivo análisis e interpretación de los resultados obtenidos.

3.7. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

Cruce de pregunta 1 y 2

¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?	Dificultades al estructurar el informe en una auditoría especial					
	Los párrafos que debe llevar el informe	Las circunstancias en que debe prepararse el informe con base a la NIA 800	Tipo de opinión a emitir	Identificar el propósito para el que se prepara	Ninguna dificultad	Total
SI	5	10	5	4	7	26
	15.2%	30.3%	15.2%	12.1%	21.2%	78.8%
NO	1	6	2	1	0	7
	3.0%	18.2%	6.1%	3.0%	0.0%	21.2%
Total	6	16	7	5	7	33
	18.2%	48.5%	21.2%	15.2%	21.2%	100.0%

Análisis e interpretación:

El profesional que no ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800 manifiesta tener mayores dificultades cuando se trata de determinar las circunstancias en las que debe preparar el informe, por tal razón le resultaría complicado hacer uso de esa normativa, mientras que el profesional que sí ha emitido informes de auditoría bajo la NIA 800 también manifiesta tener dificultad en lo antes mencionado.

Cruce de pregunta 1 y 4

¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?	Escenarios en los que emitiría un informe especial con base a la NIA 800					
	Cuando se auditan estados financieros de una Organización no Gubernamental	Cuando se auditan estados financieros con base distinta a la aprobada por el Consejo de Vigilancia	Cuando se auditan estados financieros de entidades bancarias	Cuando se auditan estados financieros elaborados para satisfacer los requerimientos que pide una entidad Normativa	Cuando se auditan estados financieros que se encuentran bajo la base legal aprobada en el país	Total
SI	10	20	5	9	5	26
	30.3%	60.6%	15.2%	27.3%	15.2%	78.8%
NO	1	3	3	1	2	7
	3.0%	9.1%	9.1%	3.0%	6.1%	21.2%
Total	11	23	8	10	7	33
	33.3%	69.7%	24.2%	30.3%	21.2%	100.0%

Análisis e interpretación de resultados:

Según los resultados obtenidos se puede analizar que en el caso de las ONG'S, los contadores públicos autorizados que han auditado este tipo de entidades, solamente el 30.3% ha emitido su informe de auditoría con fines específicos, con base en la NIA 800 y un 60.6% cuando auditan estados financieros con base distinta a la aprobada por el Consejo de Vigilancia también ha usado esa normativa; no obstante, se esperaba obtener que en esos casos todos los profesionales emitirían su informe bajo la NIA 800, por otro lado muchos emiten el informe con base en la NIA 800 cuando auditan estados financieros de entidades bancarias siendo esto erróneo; como también

lo están los que utilizan esta NIA al auditar estados financieros que están preparados bajo la base legal aprobada en el país.

Cruce de pregunta 1 y 5

¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?	Dificultad con respecto a la aplicación de la NIA 800 y la NIA 700			
	En la estructuración del informe de Auditoría	Al determinar si, los estados financieros están estructurados con fines específicos o con fines generales.	No ha tenido dificultades.	Total
SI	10	8	9	26
	30.3%	24.2%	27.3%	78.8%
NO	4	3	0	7
	12.1%	9.1%	0.0%	21.2%
Total	14	11	9	33
	42.4%	33.3%	27.3%	100.0%

Análisis e interpretación:

Es importante identificar el perfil del auditor, determinando así las dificultades que posee, en el caso de este cruce de variables se observa que la mayor parte de los profesionales, a pesar de hacer uso de la NIA 800, presentan dificultad al momento de estructurar el informe de auditoría, de igual manera, los profesionales que no han emitido un informe bajo esta normativa, también consideran tener la misma dificultad.

Cruce de pregunta 1 y 8

¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?	Tipo de opinión sobre entidades que aplican un marco de referencia distinto a NIIF para PYMES y NIIF.					
	Emitiría una opinión no modificada	Darí­a una opinión negativa	Se abstendría de opinar	Emitiría una opinión con salvedad	Darí­a un énfasis	Total
SI	12	0	1	11	2	26
	36.4%	0.0%	3.0%	33.3%	6.1%	78.8%
NO	2	1	1	3	0	7
	6.1%	3.0%	3.0%	9.1%	0.0%	21.2%
Total	14	1	2	14	2	33
	42.4%	3.0%	6.1%	42.4%	6.1%	100.0%

Análisis e interpretación:

Según los resultados obtenidos de la investigación indican que en su mayoría los contadores públicos autorizados, han emitido informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos, cuando auditan estados financieros preparados bajo un marco de referencia distinto de NIIF para PYMES y NIIF; sus opiniones han sido entre opinión no modificada y opinión con salvedad.

Cruce de preguntas 1, 9 y 10

¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?	En el ejercicio de su profesión, ¿ha auditado estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES?	Estructuración de informe de auditoría			
		NIA 800	NIA 700	No respondió	Total
SI	SI	21	3	0	24
		80.8%	11.5%	0.0%	92.3%
	NO	0	0	2	2
		0.0%	0.0%	7.7%	7.7%
Total	21	3	2	26	
	80.8%	11.5%	7.7%	100.0%	
NO	SI	3	1	0	4
		42.9%	14.3%	0.0%	57.1%
	NO	0	0	3	3
		0.0%	0.0%	42.9%	42.9%
Total	3	1	3	7	
	42.9%	14.3%	42.9%	100.0%	

Análisis e interpretación:

En el ejercicio de su profesión, la mayoría que han auditado estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de NIIF para PYMES, han tomado como base la NIA 800 para estructurar el informe, existe una pequeña cantidad de ellos que no han emitido este tipo de informes; sin embargo, en tal caso manifiestan que lo harían bajo la misma norma.

Cruce de la pregunta 9 y 8

En el ejercicio de su profesión, ¿ha auditado estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES?	Tipo de opinión sobre entidades que aplican un marco de referencia distinto de NIIF PYMES y NIIF.					
	Emitiría una opinión no modificada	Darí­a una opinión negativa	Se abstendría de opinar	Emitiría una opinión con salvedad	Darí­a un énfasis	Total
SI	14	0	1	11	2	28
	42.4%	0.0%	3.0%	33.3%	6.1%	84.8%
NO	0	1	1	3	0	5
	0.0%	3.0%	3.0%	9.1%	0.0%	15.2%
Total	14	1	2	14	2	33
	42.4%	3.0%	6.1%	42.4%	6.1%	100.0%

Análisis e interpretación:

Según los datos recolectados se observa que la mayoría de contadores ha emitido una opinión no modificada o una opinión con salvedad cuando auditan estados financieros de entidades que aún no adopta NIIF para PYMES.

Cruce de pregunta 9 y 10

En el ejercicio de su profesión, ¿ha auditado estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES?	Estructuración del informe de auditoría			
	NIA 800	NIA 700	No respondió	Total
SI	24	4	0	28
	72.7%	12.1%	0.0%	84.8%
NO	0	0	5	5
	0.0%	0.0%	15.2%	15.2%
Total	24	4	5	33
	72.7%	12.1%	15.2%	100.0%

Análisis e interpretación:

La auditoría de estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES está dentro del alcance de la NIA 800, sin embargo, el profesional tiene dificultades con respecto a este tema, ya que habiendo auditado estados financieros de estas entidades han aplicado la NIA 700 para emitir su informe, lo que significa que están haciendo mal uso de la normativa.

Cruce de pregunta 9 y 12

En el ejercicio de su profesión, ¿ha auditado estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES?	¿Ha recibido usted y su equipo de trabajo capacitaciones con respecto a la estructuración del informe de auditoría sobre estados financieros con propósitos específicos?		
	SI	NO	Total
SI	20	8	28
	60.6%	24.2%	84.8%
NO	4	1	5
	12.1%	3.0%	15.2%
Total	24	9	33
	72.7%	27.3%	100.0%

Análisis e interpretación:

La mayoría de profesionales han auditado estados financieros de entidades que aún no han adoptado NIIF para PYMES y han sido capacitados sobre la estructuración del informe de auditoría, sin embargo, existe un 24.2% de éstos que no han recibido ninguna orientación al respecto. Un 12.1% ha sido capacitado, pero no han ejecutado una auditoría de tal magnitud y con apenas un 3%, representando a los profesionales que no han recibido capacitación y tampoco han elaborado informes para tales entidades.

3.8. DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Luego de analizar los resultados de los datos obtenidos en la investigación se observa que:

La mayoría de contadores públicos autorizados han emitido informes inadecuados.

La mayoría de contadores públicos autorizados han emitido informes con base en la NIA 800; no obstante, existen profesionales que han tenido dificultad en determinar las circunstancias en las cuales se debe prepararse, por lo cual algunos de ellos lo han emitido

con base en la NIA 700, puesto que eso es un error significa un incumplimiento a la normativa técnica, en ese sentido en la parte de control de calidad implica que no han identificado la vulnerabilidad que se ha presentado, por lo que corre riesgo la integridad de la firma.

Incumplimiento de las obligaciones

Es importante dar cumplimiento a las obligaciones exigidas por el Consejo de Vigilancia y una de ellas es que debe dictaminar e informar sobre entidades naturales o jurídicas y de cualquier naturaleza económica o sin fines de lucro, con base a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría basada en Normas Internacionales de Auditoría, adoptadas y legalizadas por el consejo. Puesto que hacen mal uso de la normativa técnica cuando auditan entidades con estados financieros bajo una normativa distinta a la aprobada por el consejo, pudiendo ser sancionados ya que esto puede afectar la información que se presenta a los usuarios de los estados financieros.

Confusión en la estructuración del informe

Son pocos los profesionales que relacionan que debe usarse la NIA 800 cuando se auditan ONG'S, siendo que este es un marco de referencia distinto al aprobado por el Consejo de Vigilancia y dado que son entidades que están reguladas por el Ministerio de Gobernación, mientras que muchos manifiestan emitir informes con base en la NIA 800 cuando auditan entidades bancarias y entidades con estados financieros preparados con la base legal aprobada por el consejo, lo anterior es incorrecto dado que en esos casos no debe aplicarse dicha norma y quienes resultan afectados son la firma de auditoría y los usuarios del informe, por otro lado la mayoría están claros en cuanto a otro tipo de entidades.

Incongruencias de procedimientos aplicados

Gran parte de los contadores manifiesta aplicar procedimientos para la estructuración del informe siguiendo el modelo de la NIA; no obstante, dicen que entre las partes que les genera difícil comprensión de la misma, una de ellas es la estructuración del informe, lo que deja en duda si en realidad esos informes están estructurados correctamente.

Además, los profesionales han recibido capacitación para la estructuración del informe; sin embargo, muchos de ellos no han aplicado la normativa puesto que no se han enfrentado a auditorías en las cuales las entidades aun no adoptan Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), aunque llama la atención que algunos de ellos dicen haber auditado dichas entidades pero su informe lo han preparado con base en la NIA 700. Cabe destacar que la mayoría de contadores tiene dificultad en la estructuración del informe y en determinar las circunstancias en que debe aplicar la NIA 800.

Por lo antes mencionado el 97% de los contadores públicos autorizados, tienen interés en una herramienta que contenga procedimientos adecuados para estructurar el informe de auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

CAPÍTULO IV: PROCEDIMIENTOS PARA LA ESTRUCTURACIÓN DEL INFORME EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS.

4.1. PLANTEAMIENTO DEL CASO

En este capítulo se presenta la propuesta de trabajo de investigación, que consiste en el diseño de procedimientos para la estructuración del informe en una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, que sirvan de orientación para que el auditor pueda identificar las circunstancias en que debe estructurar el informe de auditoría con base en la NIA 800.

Es necesario tener en cuenta que el informe de auditoría es fundamental para entidades que preparan sus estados financieros con fines específicos ya que aún no han adoptado el marco de referencia correspondiente o porque su marco de información es distinto al aprobado por el Consejo de Vigilancia, siendo este tipo de informe de utilidad principalmente a la entidad y a sus accionistas.

Muchas firmas de auditoría que han auditado estados financieros de propósitos específicos se encuentran altamente vulnerables debido a que han emitido informes inadecuados al ejecutar auditorías de ese tipo, exponiéndose a que el Consejo de Vigilancia les haga observaciones sobre el control de calidad y les aplique sanción.

Teniendo en cuenta lo anterior, la finalidad de los procedimientos para la estructuración del informe de auditoría se centra en proporcionar al auditor los criterios a considerar para

emitirlo de una manera adecuada y que la entidad pueda obtener su informe de conformidad al tipo de auditoría realizada.

4.2. ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN

Para la estructura del plan de solución se han tomado en cuenta las Normas Internacionales de Auditoría, pues aunque en el plan de solución se destaque en mayor parte la estructuración del informe de auditoría, también se debe tener en cuenta y sobre todo muy claro el proceso que debe llevarse a cabo, para que el auditor emita su opinión y estructure el informe de auditoría.

Es por esto que se desarrolla un esquema que contiene los pasos a seguir por el auditor para la estructuración del informe en una auditoría de estados financieros, tal como se muestra en la figura N° 1.

4.3. BENEFICIOS

La implementación de una guía que contenga procedimientos para estructurar el informe en una auditoría de estados financieros preparados de conformidad a un marco de información con fines específicos traerá como beneficio:

- Facilitará diferenciar los estados financieros preparados con propósito general de los específicos.
- Contribuirá a la firmas a identificar las restricciones que dicho informe tiene y su impacto en los diferentes usuarios.
- Permitirá un correcto uso de la NIA 800.
- Permitirá desaparecer la confusión generada por el Consejo de Vigilancia.

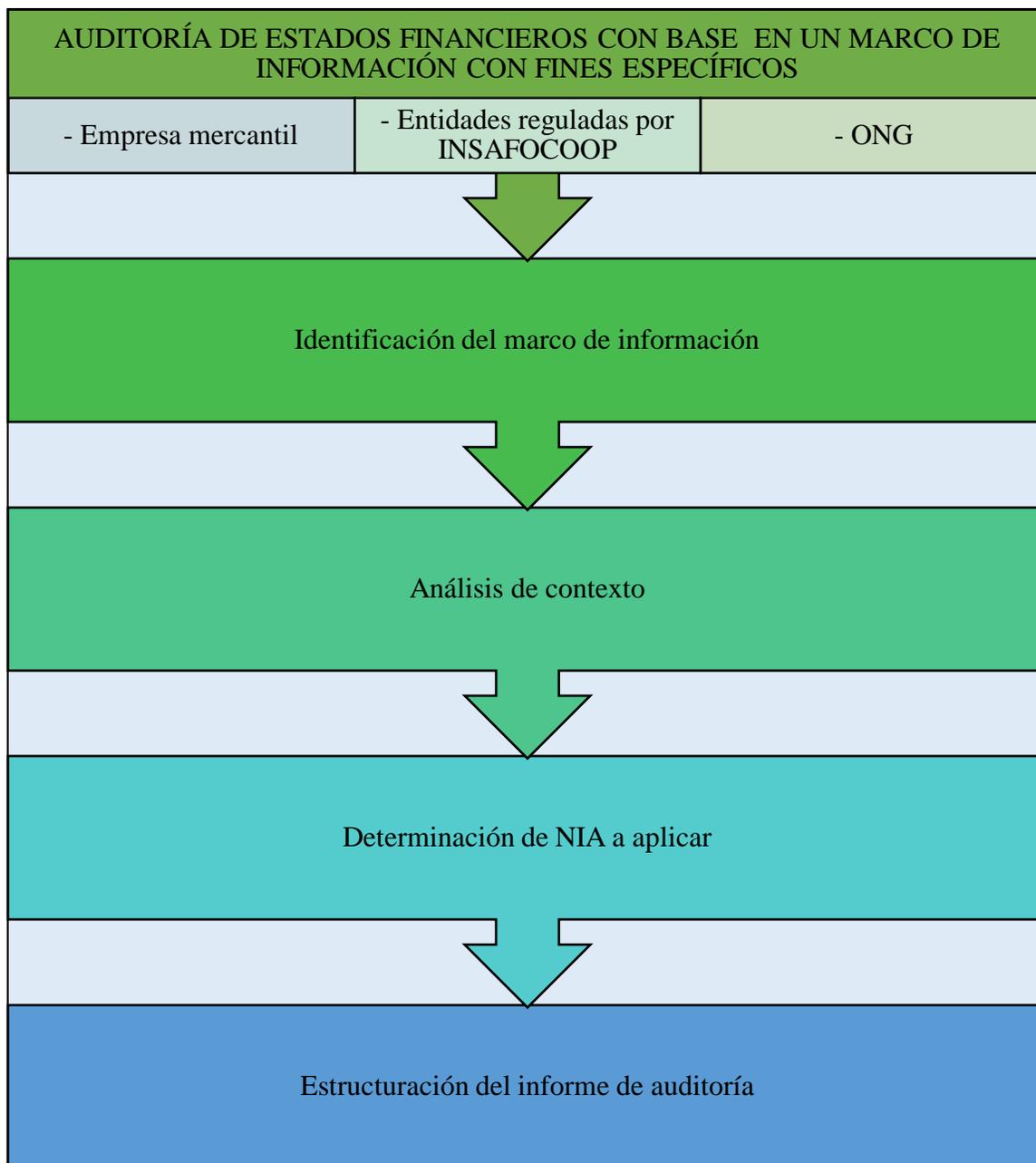


Figura 1. Pasos a seguir por el auditor para la estructuración del informe en una auditoría de estados financieros.

4.4 DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS.

Para estructurar un informe de auditoría tomando como base el modelo propuesto por la NIA 800 es importante tener en consideración lo siguiente:

a. Estructura del informe de auditoría con base en NIA 800

En el párrafo 13 de la NIA 800, hace referencia a que la NIA 700 trata la estructura y el contenido del informe de auditoría, incluido el orden específico de ciertos elementos.

Título.

En el párrafo 21 de la NIA 700 establece, el informe de auditoría llevara un título que indique con claridad que se trata del informe de un auditor independiente.

Destinatario.

Según el párrafo 22 de la NIA 700 el informe de auditoría ira dirigido a quien corresponda donde se identifique las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y a quienes vaya destinado.

Opinión.

Según el párrafo 23 de la NIA 700 la primera sección del informe contendrá la opinión del auditor y tendrá el título “opinión”.

El auditor también:

- a) Identificará a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados;
- b) Manifestará que los estados financieros han sido auditados;
- c) Identificará el título de cada estado que comprenden los estados financieros;
- d) Especificará la fecha o el periodo que cubre cada uno de los estados financieros.

Al momento de emitir la opinión utilizará una de las frases indicadas en los literales del párrafo 25 de la NIA 700 según sea el tipo de opinión.

Fundamentos de la opinión.

Inmediatamente a continuación de la sección “opinión” en el informe de auditoría, según la NIA 700 párrafo 28, se incluirá una sección con el título de “fundamentos de la opinión”, el cual:

- a) Manifestará que la auditoría se llevó a cabo según las NIA.
- b) Hará referencia a la sección del informe en donde se describe la responsabilidad del auditor en la auditoría,
- c) Incluirá una declaración de que el auditor es independiente de la entidad, y
- d) Manifestará si el auditor considera si la evidencia de auditoría es suficiente y adecuada para la opinión del auditor.

Párrafo de énfasis –Base contable y restricción a la distribución y a la utilización.

Según el párrafo 14 de la NIA 800 el informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos incluirá un párrafo de énfasis para advertir a los usuarios del informe de auditoría de que los estados financieros se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos y que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines.

Párrafo de énfasis –Incumplimiento a la base contable legalmente requerida.

Este párrafo debe ser incluido en el informe por requerimiento del Consejo de Vigilancia en aquellos casos en que la entidad, estando obligada a presentar sus estados financieros con base en el marco de información que le corresponde adoptar por ley, no lo haga.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros.

En una auditoría es muy importante determinar la responsabilidad de la administración al elaborar sus correspondientes estados financieros, la NIA 700, en los párrafos del 32 al 35, establece la manera correcta de cómo se debe incluir dicho apartado en el informe de auditoría, el cual, describe la responsabilidad de la dirección en relación con:

- La preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, y control interno considerado necesario por la administración en la preparación de los estados financieros,
- La valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros.

Es importante determinar la responsabilidad que tiene el auditor al realizar una auditoría de estados financieros, la NIA 700 en sus párrafos 36 al 39, describe como debe detallarse la responsabilidad del auditor en el informe de auditoría.

En esta sección de auditoría:

- a) Manifestará los objetivos del auditor;
- b) Manifestará que una seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe; y
- c) Manifestará que las incorrecciones pueden deberse a fraude o error.

Nombre del socio del encargo: Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez.

Firma del auditor:

Dirección del auditor: Alameda Juan Pablo II y Avenida Cuscatancingo N° 320 San Salvador.

Fecha del informe: 31 de mayo de 2019

b. Checklist

AUDITORÍA DE INFORMACIÓN FINANCIERA
LISTA DE VERIFICACIÓN NIA 800
CONSIDERACIONES ESPECIALES- AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS

Cliente	: LA ESTRELLA S.A de C.V
Encargo	: Auditoría de Estados Financieros.
Periodo	: Del 1° de enero al 31 de diciembre de 2018
Objetivos:	1. Identificar incorrecciones materiales. 2.-Emitir una opinión de los estados financieros auditados.

HAGA CLIC:

	REQUERIMIENTO	S	N	N/	COMENTARIO
1.	CONSIDERACIONES PARA LA ACEPTACIÓN DEL ENCARGO Aceptabilidad del marco de información financiera a. ¿El auditor determina la aceptabilidad del marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros -NIA 210-? b. En una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor obtiene conocimiento de: <ul style="list-style-type: none"> • ¿La finalidad para la cual se han preparado los estados financieros? 	√			
		√			

	REQUERIMIENTO	S	N	N/	COMENTARIO
	<ul style="list-style-type: none"> • ¿Los usuarios a quienes se destina el informe? • ¿Las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias? 	√			
2.	<p>CONSIDERACIONES PARA LA PLANIFICACIÓN Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA</p> <p>a. ¿El auditor cumple todas las NIA aplicables a la auditoría –NIA 200?</p> <p>b. ¿En la planificación y en la realización de una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor establece si la aplicación de las consideraciones especiales auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos NIA requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo?</p> <p>c. ¿El auditor obtiene conocimiento de la selección y de la aplicación de las políticas contables, por parte de la entidad -NIA 315-?</p> <p>d. ¿Los estados financieros preparados en cumplimiento de las disposiciones de un contrato, el auditor obtiene conocimiento de cualquier interpretación significativa del contrato que haya realizado la dirección para la preparación de dichos estados financieros?</p> <p>e. ¿Las interpretaciones son significativas cuando la adopción de otra interpretación razonable hubiera producido una diferencia material en la información presentada en los estados financieros?</p>	√			
3.	<p>CONSIDERACIONES RELATIVAS A LA FORMACIÓN DE LA OPINIÓN Y AL INFORME</p>				

	REQUERIMIENTO	S	N	N/	COMENTARIO
	a. ¿Para formarse una opinión y emitir el informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos, el auditor aplica los requerimientos de la NIA 700?	√			
4.	DESCRIPCIÓN DEL MARCO DE INFORMACIÓN FINANCIERA APLICABLE.				
	a. ¿El auditor evalúa –NIA 700- si los estados financieros describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información financiera aplicable?	√			
	b. ¿Los estados financieros preparados de acuerdo con las disposiciones de un contrato, el auditor evalúa si los estados financieros describen adecuadamente cualquier interpretación significativa del contrato sobre el que se basan los estados financieros?	√			
	c. La NIA 700 trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría, incluido el orden específico de ciertos elementos. En el caso de un informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos:				
	▪ ¿El informe de auditoría describe la finalidad para la cual se han preparado los estados financieros y, en caso necesario, los usuarios a quienes se destina el informe, o se refiere a la nota explicativa de los estados financieros con fines específicos que contenga dicha información?	√			
	▪ ¿Si la dirección puede elegir entre distintos marcos de información financiera para la preparación de dichos estados financieros, la explicación de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros hace referencia a que es responsable de determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable	√			

	REQUERIMIENTO	S	N	N/	COMENTARIO
	en las situaciones?				
5.	<p>ADVERTENCIA A LOS LECTORES DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS HAN SIDO PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS.</p> <p>a. ¿El informe de auditoría sobre unos estados financieros con fines específicos incluye un párrafo de énfasis para advertir a los usuarios del informe de auditoría de que los estados financieros se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos y de que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines?</p>	√			
SOCIO: Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez.		GERENTE: Lic. Miguel Ángel Acevedo.		SENIOR: Haga clic aquí para escribir texto.	FECHA: 31 de mayo de 2019

4.4.1. CASO A: Empresa mercantil

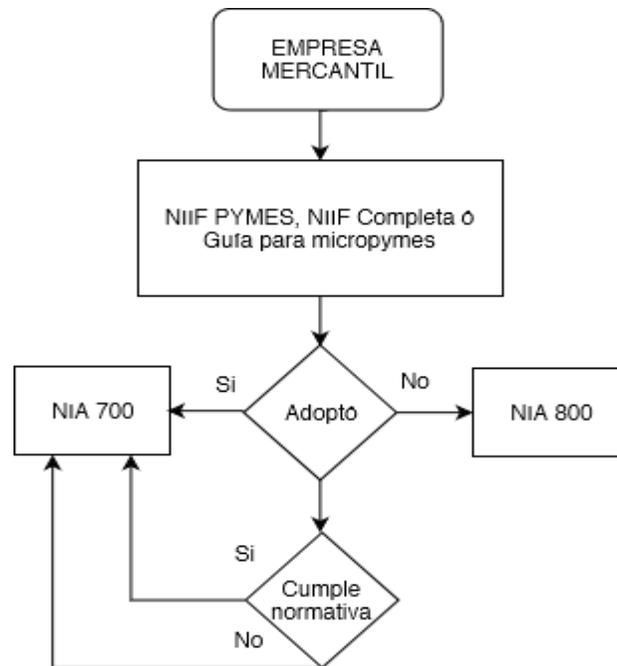


Figura 2. NIA a aplicar para estructuración de informe de auditoría de empresas mercantiles, según marco de información financiera.

Análisis: Para una empresa mercantil que adopta NIIF para PYMES, NIIF Completa o Guía para Micropymes, debe estructurarse el informe de auditoría con base en la NIA 700, ya que estos marcos de referencia son para preparar estados financieros con propósitos generales, si la empresa cumple o no dicha normativa no afectará en la aplicación de la NIA 700. Si la entidad no ha adoptado ninguna de las normativas mencionadas, el informe de auditoría seguirá el modelo propuesto por la NIA 800

Planteamiento de caso empresa mercantil

En el año 2018 la empresa "LA ESTRELLA" S.A de C.V." posee un sistema contable en el cual su marco de información no es NIIF para PYMES, sino los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), y sus estados financieros son los siguientes:

LA ESTRELLA S.A DE C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(Cifras expresadas en dólares de los Estados Unidos de América)

ACTIVO		PASIVO	
CORRIENTE	4,942.59	CORRIENTE	46,295.33
Efectivo y equivalentes de efectivo	4,186.59	Cuentas por pagar accionistas	26,534.86
Pago a cuenta de impuestos	<u>756.00</u>	Impuestos por pagar	3,400.47
		Pasivos por partes relacionadas	<u>16,360.00</u>
NO CORRIENTE	224,826.60	NO CORRIENTE	158,046.27
Bienes inmuebles (neto)	<u>224,826.60</u>	Partes relacionadas a largo plazo	<u>158,046.27</u>
		PATRIMONIO	25,427.59
		Capital social	11,428.57
		Reserva legal	2,004.07
		Resultados acumulados	2,983.24
		Resultados del ejercicio	<u>9,011.71</u>
TOTAL ACTIVO	<u><u>229,769.19</u></u>	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	<u><u>229,769.19</u></u>

ANEXO AL ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018

ACTIVO**CORRIENTE**

Efectivo y equivalentes de efectivo		4,186.59
Bancos financieros	4,186.59	

Pago a cuenta de impuestos		756.00
Pago a cuenta renta	756.00	

SUBTOTAL		4,942.59
-----------------	--	-----------------

NO CORRIENTE

Bienes inmuebles		260,861.72
Terrenos	75,242.00	
Edificaciones	185,619.72	

Depreciación acumulada		(36,035.12)
Depreciación edificaciones	(36,035.12)	

SUBTOTAL		224,826.60
-----------------	--	-------------------

TOTAL DE ACTIVOS		229,769.19
-------------------------	--	-------------------

PASIVO**CORRIENTE**

Cuentas por pagar accionistas		26,534.86
Préstamos de accionistas	26,534.86	

Impuestos por pagar		3,400.47
Pago a cuenta e impuesto retenido	63.00	
IVA por pagar	250.72	
Impuestos por pagar	3,086.75	

Pasivos por partes relacionadas		16,360.00
Compañías asociadas	16,360.00	

SUBTOTAL		46,295.33
-----------------	--	------------------

NO CORRIENTE**Partes relacionadas a largo plazo****158,046.27**

Compañías asociadas

158,046.27**SUBTOTAL****158,046.27****TOTAL DE PASIVO****204,341.60****PATRIMONIO****Capital social****11,428.57**

Capital social suscrito pagado

11,428.57**Reserva legal****2,004.07**

Reserva legal

2,004.0652**Resultados acumulados****2,983.24**

Resultados acumulados

2,983.24**Utilidad del ejercicio****9,011.71**

Resultados del ejercicio

9,011.71**TOTAL DE PATRIMONIO MÁS PASIVO****229,769.19**

LA ESTRELLA S.A DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018

(Cifras expresadas en dólares de los Estados Unidos de América)

CONCEPTO

Ingresos	43,200.00
Costos	<u>(9,281.04)</u>
Utilidad bruta	<u>33,918.96</u>
(-)Gastos de operación	<u>(3,832.68)</u>
Ventas	(199.76)
Administración	(3,632.92)
Utilidad de operación	<u>30,086.28</u>
Gastos financieros	(17,058.47)
Utilidad antes de reserva legal e impuesto sobre la renta	<u>13,027.81</u>
Reserva legal	(929.35)
Impuesto sobre la renta	(3,086.75)
Utilidad del ejercicio	<u><u>9,011.71</u></u>

**ANEXO AL ESTADO DE RESULTADO
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018**

Ingresos	43,200.00
Arrendamiento de bienes inmuebles	<u>43,200.00</u>
Costos	9,281.04
Depreciación de inmuebles	<u>9,281.04</u>
Gastos de operación	
Gastos de ventas	199.76
Seguro local	<u>199.76</u>
Gastos de administración	3,632.92
Mantenimiento de local	1,390.00
No deducible	248.55
Impuestos municipales	856.45
IVA proporcionalidad no deducible	498.49
Honorarios profesionales	240.00
Matrículas comerciales	323.43
Papelería y útiles	<u>76.00</u>
Gastos financieros	17,058.47
Intereses	<u>17,058.47</u>
Cálculo de reserva legal e impuesto sobre la renta	
Utilidad de antes de impuesto sobre la renta	13,027.81
Gastos no deducibles	248.55
Utilidad para reserva legal e impuesto sobre la renta	<u>13,276.36</u>
Reserva legal	929.35
Impuesto sobre la renta	<u>3,086.75</u>
Utilidad del ejercicio	9,011.71

LA ESTRELLA S.A. DE C.V.
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(Cifras en dólares de los Estados Unidos de América)

CONCEPTOS	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	PERD. EJERC. ANTERIORES	PERD. EJERC. PRESENTE	PATRIMONIO TOTAL
Saldo al 31 de diciembre de 2017	11,428.57	654.81	(7,493.53)	6,374.58	10,964.43
Más: Reserva Legal		419.91			419.91
Menos: Reclasificación de Pérdida del Ejercicio Anterior Utilidad del Ejercicio Presente			6,374.58	(6,374.58) 4,102.19	- 4,102.19
Saldo al 31 de diciembre de 2018	11,428.57	1,074.72	(1,118.95)	4,102.19	15,486.53
Más: Reserva Legal		929.35			929.35
Menos: Reclasificación de la utilidad del ejercicio anterior Utilidad del Ejercicio Presente			4,102.19 9,011.71	(4,102.19)	- 9,011.71
Saldo al 31 de diciembre de 2018	11,428.57	2,004.06	11,994.95	-	25,427.59

LA ESTRELLA S.A DE C.V.
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(Cifras expresadas en dólares americanos)

DESCRIPCIÓN	2018
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	
Pérdida (utilidad) neta	9,011.71
Reserva legal	929.35
Depreciación	<u>9,281.04</u>
SUB-TOTAL	19,222.10
Disminución (incremento) de pago a cuenta de impuestos	(108.50)
Disminución (incremento) en proveedores	(300.00)
Disminución (incremento) en pasivos con partes relacionadas	(17,067.52)
Disminución (incremento) en pago a cuenta e impuesto retenido	(7.00)
Disminución (incremento) en IVA por pagar	48.00
Disminución (incremento) en impuestos por pagar	<u>1,692.05</u>
EFFECTIVO NETO APLICADO A LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	<u><u>(15,742.97)</u></u>
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	
Disminución (incremento) en pasivos con partes relacionadas	<u>(10,868.84)</u>
EFFECTIVO NETO PROPORCIONADO (APLICADO) POR LAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	<u><u>(10,868.84)</u></u>
Disminución (incremento) de efectivo	(7,389.71)
Mas saldo de efectivo al inicio de año	<u>11,576.30</u>
SALDO EFECTIVO AL FINAL DE AÑO	<u><u>4,186.59</u></u>

LAS NOTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Se contrató a la firma de auditoría Domínguez Muñoz y Compañía para que llevara a cabo la auditoría de estados financieros, en la que se encontraron inconsistencias en registro de un cheque de cuenta del banco Davivienda con un valor de \$ 6,027.49 y que pertenecía al banco agrícola, por lo tanto, se produjo variación con la conciliación presentada. También se observó que los gastos de operación reflejados en el estado de resultados no coinciden con los determinados según los procedimientos de auditoría aplicados, los primeros se presentan por \$3,832.68 y los segundos por \$2,932.56 existiendo una diferencia de \$900.12.

Para el año 2019 la empresa en cuestión ha decidido adoptar NIIF para PYMES, y presentó el informe de adopción y sus estados financieros.

El auditor externo se pregunta lo siguiente:

1. ¿Cómo presentaría el informe de auditoría correspondiente al año 2018?
2. ¿Qué NIA debe usar para estructurar el informe bajo el supuesto que no se encontraron incorrecciones materiales en los estados financieros del ejercicio 2018?
3. ¿Bajo qué NIA debe elaborar el informe de auditoría correspondiente al año 2019?
4. ¿Qué NIA aplicar y cómo estructurar el informe correspondiente al año 2019, bajo el supuesto que la empresa incumple la normativa adoptada?

Solución:

1. ¿Que NIA debe usar para estructurar el informe de auditoría correspondiente al año 2018?

La forma correcta de estructurar el informe de auditoría es haciendo uso de la NIA 800, que tomando en cuenta las observaciones encontradas por el auditor externo se presentaría de la siguiente manera (carta a la gerencia en anexos):

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

San Salvador, 31 de mayo de 2019

Señores:

Junta General de Accionistas
LA ESTRELLA S.A. DE C.V.
Presente

Opinión con salvedad

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de LA ESTRELLA S.A de C.V., que comprenden el Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Flujo de Efectivo, todos al 31 de diciembre de 2018, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información.

En nuestra opinión, los estados financieros se presentan razonablemente, en todos sus aspectos materiales la posición financiera de LA ESTRELLA S.A DE C.V. al 31 de diciembre de 2018, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), de igual manera, presenta razonablemente la capacidad financiera para hacerle frente a sus obligaciones y continuar con la operatividad de la misma, excepto en las cuestiones descritas en la sección fundamentos de la opinión con salvedad.

Fundamento de la opinión

Se observó que en contabilidad se registró un cheque en la cuenta del banco Davivienda cuyo valor fue de \$ 6,027.49 y que pertenecía al banco agrícola, por lo tanto, se produjo variación con la conciliación presentada.

Inconsistencias en los gastos presentados en el Estado de Resultados el cual era de \$3,832.68 y los determinados según los procedimientos de auditoría aplicados son \$2,932.56 existiendo una diferencia de \$900.12.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas, se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe.

Somos independientes de la sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en El Salvador, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis - Base contable y restricción a la distribución

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la nota 2 de los estados financieros, en la que se describe la base contable. A la fecha de emisión de este informe, los estados financieros son los únicos que ha emitido la entidad y han sido preparados para facilitar a los socios de LA ESTRELLA S.A de C.V, el conocimiento sobre sus beneficios patrimoniales en la sociedad, así como para

proveer a otros usuarios específicos. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad, ni para cualquier usuario, y no se consideran de propósito general.

Nuestro informe se dirige únicamente a LA ESTRELLA S.A de C.V. y a sus socios, no debe ser distribuido ni utilizado a partes distintas, salvo con la autorización expresa de ellos y para usuarios específicos. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Párrafo de énfasis - Incumplimiento a la base contable legalmente requerida

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que revela la base contable para la preparación de los estados financieros del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2018, la cual difiere de la base contable legalmente requerida por el Art. 443 y 444 del Código de Comercio. Con fecha 14 de marzo de 2018 el CVPCPA resolvió otorgar un tiempo prudencial a los comerciantes (individuales, sociedades, pequeñas y medianas entidades) a efecto de cumplir con las disposiciones legales establecidas en el Código de Comercio y reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, relativo al cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o La Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y MICROPYMES, adoptadas por este Consejo, estableciendo como fecha límite el 31 de diciembre de 2018; por tanto la base contable utilizada por la entidad constituye un incumplimiento legal que deberá ser evaluado por cada usuario de los estados financieros.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con criterios de contabilización descritos en la nota 2, y del control interno que la dirección considere necesario, para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas a ello, y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran

materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantuvimos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

□ Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.

□ Obtuvimos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la sociedad.

□ Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

□ Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada por la dirección. Nos comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez
Representante Legal DOMÍNGUEZ MUNÓZ Y CÍA
Auditores Externos, Inscripción N°4148
San Salvador, 31 de mayo de 2019

2. ¿Que NIA debe usar para estructurar el informe bajo el supuesto que no se encontraron incorrecciones materiales en los estados financieros del ejercicio 2018?

Para la estructuración del informe de auditoría correspondiente al ejercicio 2018 debe usarse la NIA 800, ya que los estados financieros de LA ESTRELLA S.A de C.V. no pueden considerarse que han sido preparados con fines generales por no haber adoptado NIIF para PYMES, lo que significa que estos solo pueden utilizarse para fines y usuarios específicos. A diferencia del informe del ejemplo anterior, este debe contener una opinión no modificada (favorable), ya que se supone que ha cumplido todos los requerimientos de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

3. ¿Bajo qué NIA debe elaborar el informe de auditoría correspondiente al año 2019?

El informe correspondiente al ejercicio 2019 debe seguir el modelo propuesto por la NIA 700, ya que la empresa hizo todos los procesos de adopción de NIIF para PYMES y presentó el informe de adopción de dicho marco de referencia.

4. ¿Qué NIA aplicar y cómo estructurar el informe correspondiente al año 2019, bajo el supuesto que la empresa incumple la normativa adoptada?

El CVPCPA mediante Resolución 120 estableció que cuando los estados financieros fueran preparados incumpliendo la normativa contable legalmente establecida en el país, debía considerarse que esos estados financieros son con propósito específico, y que por tanto el auditor externo debía aplicar la NIA 800 para la estructuración del informe de auditoría, lo cual es incorrecto, ya que desde el momento que una entidad adopta cualquiera de esas normativas, los estados financieros son preparados con fines generales por ende, en este caso la NIA a aplicar es la 700, con una modificación en la opinión emitida en donde

se señale y explique las observaciones encontradas en cuanto a dicho incumplimiento. Para tal efecto, vamos a suponer que la entidad adquirió un vehículo para uso administrativo y que el contador olvidó depreciarlo. Por tanto, el informe quedaría de la siguiente manera (carta a la gerencia en anexos):

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

San Salvador, 31 de mayo de 2020

Señores:

Junta General de Accionistas
LA ESTRELLA S.A. DE C.V.

Presente

Opinión con salvedad

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la empresa LA ESTRELLA S.A DE C.V, que comprenden el Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, El Estado de Flujo de Efectivo y el Estado de Cambios en el Patrimonio, correspondientes al periodo que comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019. Así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros se presentan razonablemente, en todos sus aspectos materiales, la posición financiera de LA ESTRELLA S.A DE C.V. al 31 de diciembre de 2019, de igual manera, presenta razonablemente la capacidad financiera para hacerle frente a sus obligaciones y continuar con la operatividad de la misma, excepto en las cuestiones descritas en la sección fundamentos de la opinión con salvedad.

Fundamentos de la opinión con salvedad

Se observó que en contabilidad se registró la adquisición de un vehículo, el cual no se le ha efectuado cálculo de depreciación.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoria de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoria (NIA). Nuestra responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoria de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de LA ESTRELLA S.A DE C.V. de conformidad con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoria de los estados financieros en El Salvador y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos.

Empresa en funcionamiento

LA ESTRELLA S.A DE C.V. está en un nivel aceptable y apto para seguir ejerciendo sus operaciones de funcionamiento, ya que es una empresa que no arriesga su capital propio, sino que trabaja con capital de terceros.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros

La administración de LA ESTRELLA S.A DE C.V. es responsable de la preparación y presentación de estos estados financieros, de acuerdo al sistema contable autorizado y del control interno que considere necesario para generar estados financieros que estén libres de incorrecciones materiales ya sea por fraude o error.

En la preparación de estados financieros, la administración es la responsable de la valoración de la capacidad de la sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en

funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La administración de LA ESTRELLA S.A. DE C.V. es responsable de la supervisión del proceso de información financiera de dicha entidad.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requisitos éticos, así como que la auditoría sea planeada y realizada para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección errónea material.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea material de los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por la entidad, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las normas y políticas contables usadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar el marco de cumplimiento legal y un análisis financiero sobre la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base suficiente y adecuada para sustentar nuestra opinión.

Párrafo de énfasis

En este apartado se incluyen aspectos no considerados en el fundamento de la opinión referentes al control interno de LA ESTRELLA S.A DE C.V, en este caso se omite el proceso respecto a la autorización y revisión de las operaciones bancarias realizadas por medio de cheques, específicamente para la autorización de gastos.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez
Representante Legal DOMÍNGUEZ MUNÓZ Y CÍA
Auditores Externos, Inscripción N°4148

4.4.2. CASO B: Asociación cooperativa

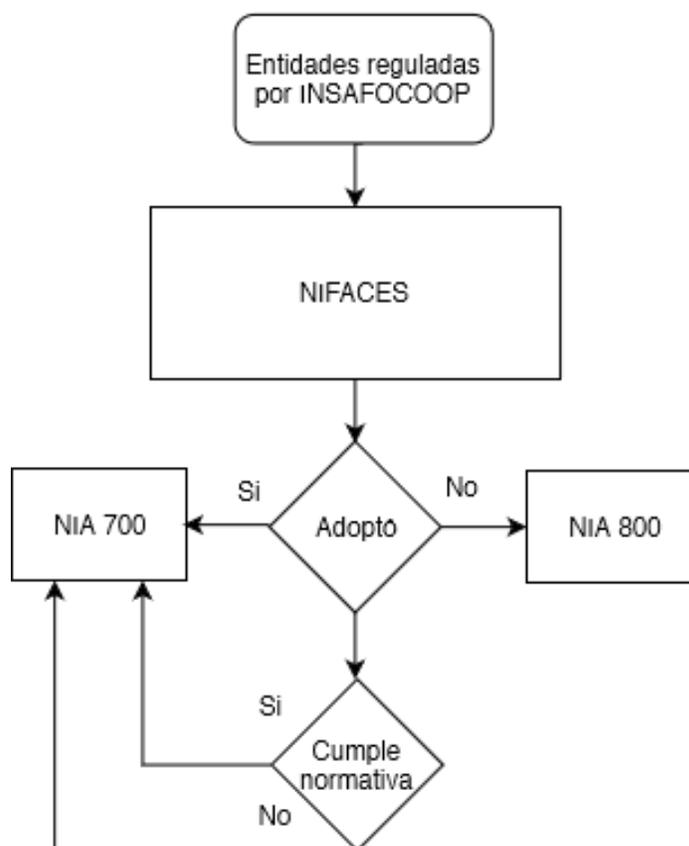


Figura 3. NIA a aplicar para la estructuración de informe de auditoría para entidades reguladas por INSAFOCOOP, según su marco de información financiera.

Análisis: Para una asociación cooperativa que adopta NIFACES, debe estructurarse el informe de auditoría con base en la NIA 700, ya que este marco de referencia es para preparar estados financieros con propósitos generales para dichas entidades, si la asociación cumple o no dicha normativa no afectará en la aplicación de la NIA 700. Si la entidad no ha adoptado la normativa correspondiente, el informe de auditoría seguirá el modelo propuesto por la NIA 800.

Planteamiento de caso asociación cooperativa

Informe de auditoría sobre un conjunto de estados financieros de Asociación Cooperativa de Ahorro y Crédito Siempre Bien de Responsabilidad Limitada (ACOACSIB de R.L.) que no ha adoptado NIIF FACES y están preparados de conformidad con un marco de información financiera específico.

Este ejemplo de informe de auditoría está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- Los estados financieros han sido preparados por la dirección de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre información financiera distinta del marco de referencia correspondiente (es decir, un marco de información con fines específicos). La dirección no puede elegir entre distintos marcos de información financiera.
- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada sobre la base de la evidencia e auditoría obtenida.
- Los requerimientos de ética que son de aplicación a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (revisada).
- Se restringe la distribución y la utilización del informe auditoría.

- El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.
- El auditor a determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la NIA 720 (revisada) no son aplicables).
- Los responsables de la supervisión del proceso de información financiera son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no imponen al auditor otras responsabilidades de información.
- La carta a la gerencia se muestra en anexos.

ACOACSIB DE R.L.
BALANCE DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018 Y 2017
Expresados en dólares de los Estados Unidos de América

	2018	2017
ACTIVO		
Activos de intermediación		
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	\$ 1409,033	\$ 594,666
Prestamos por cobrar netos	\$11087,424	\$ 9890,307
Otros Activos	\$ 713,864	\$ 600,252
Activos Físicos e Intangibles	\$ 816,031	\$ 860,280
TOTAL DEL ACTIVO	<u>\$14026,352</u>	<u>\$11945,505</u>
DERECHOS Y OBLIGACIONES FINANCIERAS	<u>\$ 228,772</u>	<u>\$ 186,493</u>
PASIVO		
Pasivos de Intermediación		
Depósitos de Ahorro	\$ 6916,767	\$ 5312,681
Prestamos por pagar	\$ 3893,844	\$ 3737,443
Otros Pasivos	\$ 158,876	\$ 154,750
TOTAL DEL PASIVO	<u>\$ 10969,486</u>	<u>\$ 9204,874</u>
PATRIMONIO		
Capital social	\$ 2503,304	\$ 2301,138
Reservas	\$ 411,829	\$ 359,535
Resultados por aplicar	\$ 141,734	\$ 79,958
TOTAL DEL PATRIMONIO	<u>\$ 3056,867</u>	<u>\$ 2740,631</u>
TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO	<u>\$ 14026,353</u>	<u>\$11945,505</u>
DERECHOS Y OBLIGACIONES FINANCIERAS POR EL CONTRA	<u>\$ 228,772</u>	<u>\$ 186,493</u>

ACOACSIB DE R.L.
ESTADO DE RESULTADOS
POR LOS AÑOS QUE TERMINAN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018 Y 2017
Expresados en dólares de los Estados Unidos de América

	2018	2017
Ingresos de operación de intermediación		
Ingresos-Cartera de Préstamos	\$ 1653,312	\$ 1371,232
Ingresos-Liquidez e Inversiones	\$ 4,657	\$ 4,482
Liberación de Provisión de Saneamiento	\$ 36,597	\$ 6,685
TOTAL DE INGRESO OPERACIONALES DE		
INTERMEDIACIÓN	<u>\$ 1694,566</u>	<u>\$ 1382,399</u>
Menos:		
Costos de Operación de Intermediación		
Captación de Ahorros	\$ 382,218	\$ 302,029
Prestamos Obtenidos	\$ 347,477	\$ 283,721
Provisión de Saneamiento de Activos de Intermediación	\$ 143,159	\$ 64,083
TOTAL COSTOS DE OPERACIONES DE		
INTERMEDIACIÓN	<u>\$ 872,854</u>	<u>\$ 649,832</u>
MARGEN DE INTERMEDIACIÓN FINANCIERA	<u>\$ 821,712</u>	<u>\$ 732,567</u>
Menos:		
Gastos Operacionales:		
Gastos de Organismos de Administracion y Vigilancia	\$ 70,377	\$ 75,362
Gastos Administrativos	\$ 276,892	\$ 271,088
Gastos Generales	\$ 345,202	\$ 354,095
TOTAL GASTOS OPERACIONALES	<u>\$ 692,471</u>	<u>\$ 700,545</u>
EXCEDENTE DE OPERACIÓN	<u>\$ 129,241</u>	<u>\$ 32,022</u>
Mas:		
Ingresos de otras Operaciones		
Ingresos de otras Operaciones	\$ 37,505	\$ 57,077
TOTAL DE INGRESOS DE OTRAS OPERACIONES	<u>\$ 37,505</u>	<u>\$ 57,077</u>
Mas:		
Ingresos no Operativos:		
Otros Ingresos	\$ -	\$ 4,969
TOTAL DE INGRESOS NO		
OPERACIONALES	<u>\$ -</u>	<u>\$ 4,969</u>
EXCEDENTE DEL EJERCICIO ANTES DE		
RESERVA	<u>\$ 166,746</u>	<u>\$ 94,069</u>
Menos:		
Reserva Legal (10%)	\$ 16,675	\$ 9,407
Reserva de Educación (5%)	\$ 8,337	\$ 4,703
TOTAL RESERVA E IMPUESTO	<u>\$ 25,012</u>	<u>\$ 14,110</u>
EXCEDENTE NETO DEL PERIODO	<u>\$ 141,734</u>	<u>\$ 79,958</u>

ACOACSIB DE R.L.
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
POR LOS AÑOS QUE TERMINAN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018 Y 2017
Expresados en dólares de los Estados Unidos de América

CONCEPTO	Saldo al 31 de Dic. 2016	Aumentos	Disminuciones	Saldo al 31 de Dic. 2017	Aumentos	Disminuciones	Saldo al 31 de Dic. 2018
PATRIMONIO							
Aportaciones Pagadas	\$ 2010,110	\$ 452,170	\$ 161,143	\$ 2301,137	\$ 440,735	\$ 238,569	\$ 2503,304
Reserva Legal	\$ 160,627	\$ 9,407	\$ -	\$ 170,034	\$ 16,675	\$ -	\$ 186,708
Reserva Institucional	\$ 161,462	\$ 28,040	\$ -	\$ 189,502	\$ 35,619	\$ -	\$ 225,121
Resultado por Aplicar	\$ 69,408	\$ 94,068	\$ 83,518	\$ 79,958	\$ 141,734	\$ 79,958	\$ 141,734
TOTAL PATRIMONIO	\$ 2401,607	\$ 583,685	\$ 244,661	\$ 2740,631	\$ 634,763	\$ 318,527	\$ 3056,867

ACOACSIB DE R.L.
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
POR LOS AÑOS QUE TERMINAN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018 Y 2017
Expresados en dólares de los Estados Unidos de América

	2018	2017
Flujo neto de efectivo provenientes de las operaciones:		
Excedentes netos del periodo	\$ 141,734	\$ 79,958
Ajustes para conciliar los excedentes con el efectivo(usado) provisto en las operaciones:		
Depreciaciones	\$ 59,481	\$ 68,322
(Disminuciones) de la depreciación durante el periodo por retiros de bienes	\$ -	\$ -
(Aumento) prestamos por cobrar	\$(1222,431)	\$(2942,607)
(Aumento) Disminución en intereses y comisiones por cobrar	\$ 982	\$ (1,925)
(Aumento) Disminución en bienes intangibles	\$ 5,767	\$ 12,001
Disminución en otros activos	\$ (8,308)	\$ 22,670
Aumento (Disminución) en intereses y comisiones por pagar	\$ 9,774	\$ 828
Aumento (Disminución) en otros pasivos	\$ 4,125	\$ (35,602)
Aumento en depósitos de ahorro	\$ 1594,312	\$1175,274
Aumento en préstamos por pagar	\$ 156,401	\$ 948,703
Efectivo neto provisto (usado) en las operaciones	<u>\$ 741,837</u>	<u>\$ (672,377)</u>
 Flujo neto de efectivo en las actividades de inversión:		
(Aumento) en inversiones	\$ (105,304)	\$ (49,794)
Adquisición de activos fijos	\$ (21,000)	\$ (11,855)
Retiros de activo fijo	\$ -	\$ -
Aumento por fortalecimiento de estimaciones y reservas de prestamos	\$ 25,313	\$ 28,936
Utilización y ajustes a reservas	\$ 51,312	\$ 37,447
Efectivo neto (usado) provisto en las actividades de inversión	<u>\$ (49,679)</u>	<u>\$ 4,734</u>
 Flujo neto de efectivo en las actividades de financiamiento:		
Aumento en capital social	\$ 202,166	\$ 291,027
Excedentes pagados	\$ (79,958)	\$ (69,408)
Efectivo neto provisto en las actividades de financiamiento	<u>\$ 122,208</u>	<u>\$ 221,620</u>
Aumento (Disminución) del efectivo	<u>\$ 814,367</u>	<u>\$ (446,024)</u>
Efectivo al inicio del periodo	<u>\$ 594,666</u>	<u>\$1040,690</u>
Efectivo al final del periodo	<u>\$1409,033</u>	<u>\$ 594,666</u>

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

Honorable Consejo de Administración, Junta de Vigilancia y Asamblea General de Asociados
Asociación Cooperativa de Ahorro y Crédito Siempre Bien de Responsabilidad Limitada (ACOACSIB de R.L.).

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la asociación ACOACSIB DE R.L., que comprenden el balance de situación al 31 de diciembre de 2018, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondiente al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros.

En nuestra opinión. Los estados financieros adjuntos de la Asociación para el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2018 han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Fundamentos de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe. Somos independientes de la Asociación de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en jurisdicción, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis –Base contable y restricción a la distribución y a la utilización

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota 2 de los estados financieros, en la que se describe la base contable. A la fecha de emisión de este informe, los estados financieros son los únicos que ha emitido la entidad y han sido preparados para facilitar a los asociados de la Asociación ACOACSIB DE R.L. el conocimiento de sobre sus beneficios patrimoniales en la Asociación, así como para proveer a otros usuarios específicos. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad, ni para cualquier usuario, y no se consideran de propósito general.

Nuestro informe se dirige únicamente a la Asociación ACOACSIB DE R.L. y a sus asociados y no debe ser distribuido ni utilizado a partes distintas de la Asociación ACOACSIB DE R.L. o de sus asociados, salvo con la autorización expresa de ellos y para usuarios específicos. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Párrafo de énfasis –Incumplimiento a la base contable legalmente requerida

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota 2 de los estados financieros, que revela la base contable para la preparación de los estados financieros del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2017, la cual difiere de la base contable legalmente requerida por INSAFOCOOP siendo el responsable para autorizar la adopción de las NIFACES. Por tanto la base contable utilizada por la

entidad constituye un incumplimiento legal que deberá ser evaluado por cada usuario de los estados financieros.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con criterios de contabilización descritos en la nota 2, y del control interno que la dirección considere necesario, para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la asociación de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la asociación o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Asociación.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantuvimos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la asociación.

- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Asociación para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Asociación deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada por la dirección.

Nos comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez
Representante Legal DOMÍNGUEZ MUÑOZ Y CÍA
Audidores Externos, Inscripción N°4148
San Salvador, 20 de mayo de 2019

4.4.3. CASO C: Organización no gubernamental

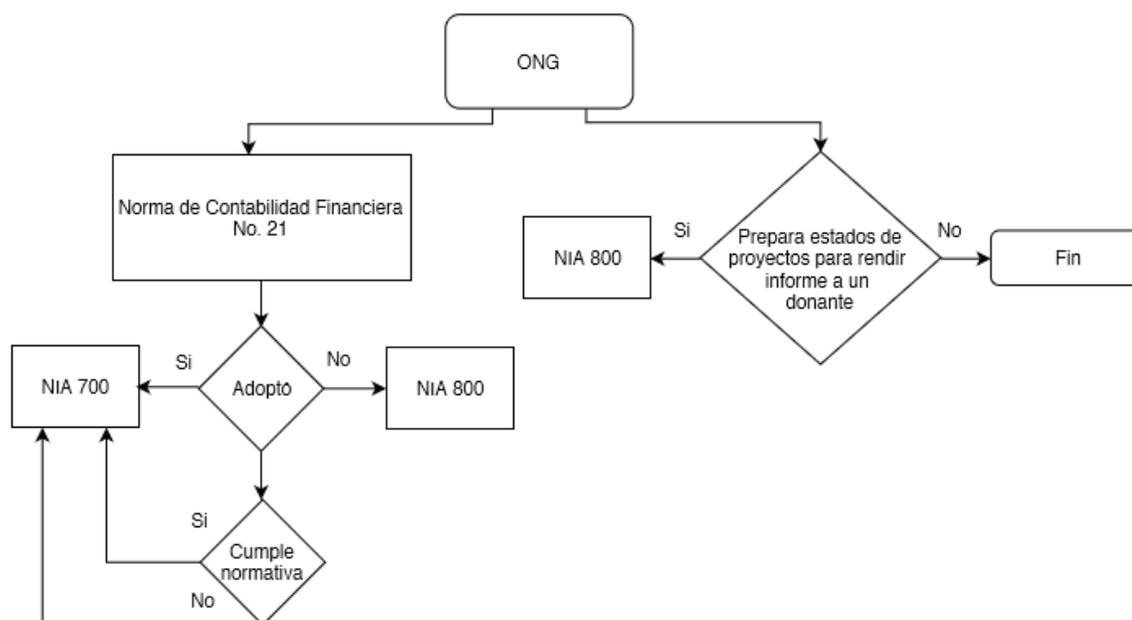


Figura 4. NIA a aplicar para estructuración del informe de auditoría de estados financieros de ONG, según marco de información financiera y su propósito.

Analisis: Las Organizaciones No Gubernamentales (ONG) deben adoptar como marco de información financiera la Norma de Contabilidad Financiera No. 21. El auditor independiente debe tener en cuenta que el cumplimiento o no del marco adoptado no afectará en la estructura del informe de auditoría, ya que desde el momento que se adopta dicho marco, los estados financieros preparados serán con propósitos generales; por tanto, se debe tomar como base el modelo propuesto por la NIA 700. La NIA 800 se debe aplicar cuando se preparan estados financieros con propósitos especiales, tal y como se muestra en la figura No.4, que para este caso serán estados de un proyecto para rendir informe a un donante.

Planteamiento caso organización no gubernamental.

La Organización No Gubernamental CONSTRUYENDO JUNTOS, se dedica a ayudar a personas con escasos recursos, entre los proyectos realiza, figura el más importante, que es: construir vivienda para un grupo de personas que viven en extrema pobreza en el municipio de San Rafael Cedros, departamento de Cuscatlán, en el cual se utilizará una donación hecha de \$200,000 por un organismo internacional que coopera con esta.

A finales del año 2018, el donante solicita a la organización los estados financieros del proyecto. Se contrata a la firma auditora Domínguez, Muñoz y Compañía para que lleve a cabo la respectiva auditoría.

A continuación, se presentan los estados financieros del proyecto:

CONSTRUYENDO JUNTOS
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
PROYECTO DE CONSTRUCCIÓN
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
Expresados en dólares de los Estados Unidos de América

ACTIVOS		
CORRIENTE		\$186,000.00
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	\$101,000.00	
Inventario	\$ 85,000.00	
	<u> </u>	
NO CORRIENTE		\$ 30,500.00
Propiedad planta y equipo	\$ 40,000.00	
Depreciación	\$(9,500.00)	
	<u> </u>	
TOTAL ACTIVO		<u><u>\$216,500.00</u></u>
PASIVOS		
CORRIENTE		\$186,000.00
Donación en administración	\$101,000.00	
Cuentas por pagar	\$ 85,000.00	
	<u> </u>	
PATRIMONIO		\$ 30,500.00
Excedente del ejercicio	\$ 30,500.00	
	<u> </u>	
TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO		<u><u>\$216,500.00</u></u>

**CONSTRUYENDO JUNTOS
ESTADO DE RESULTADOS DE
PROYECTO DE CONSTRUCCIÓN
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
Expresados en dólares de los Estados Unidos de América**

INGRESOS	<u>\$99,000.00</u>
Donación	\$99,000.00
GASTOS DE OPERACIÓN	<u>\$68,500.00</u>
(-)Gastos de administración	<u>\$68,500.00</u>
EXCEDENTE DEL EJERCICIO	<u><u>\$30,500.00</u></u>

CONSTRUYENDO JUNTOS
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO PROYECTO DE CONSTRUCCIÓN
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018
(Expresado en Dólares de los Estados Unidos de América)

	2018
Flujos de Efectivo por Actividades de Operación	
Excedente del Ejercicio	\$ 30,500.00
Más:	
Depreciaciones y amortizaciones	\$ 9,500.00
Sub-Total	\$ 40,000.00
Actividades de Operación	
Aumento (Disminución) en inventarios	-\$ 85,000.00
Aumento (Disminución) en cuentas por pagar	\$ 85,000.00
Efectivo Neto Aplicado a las Actividades de Operación	\$ 40,000.00
Actividades de Inversión	
Adiciones en Propiedad, Planta y Equipo	-\$ 40,000.00
Efectivo Neto Aplicado a las Actividades de Inversión	-\$ 40,000.00
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	
Disminución en donaciones	-\$ 99,000.00
EFFECTIVO GENERADO EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	
Disminución (Incremento) de Efectivo	-\$ 99,000.00
Más: Saldos de Efectivo al Inicio del Año	\$200,000.00
Saldo de Efectivo al Final del Ejercicio	\$101,000.00

A continuación, se presenta el detalle de los gastos en los que se ha incurrido en el desarrollo del proyecto:

INSUMOS	MONTO
Movimiento de tierras	\$ 929.15
Saneamiento	\$ 1,213.46
Estructura	\$ 5,471.49
Albañilería	\$ 6,071.53
Carpintería madera	\$ 8,195.30
Carpintería metálica y vidrios	\$ 9,116.75
Fontanería y saneamiento	\$ 4,797.58
Electricidad e iluminación	\$ 7,563.90
Soldados y aplacados	\$ 6,092.03
Techos	\$ 1,443.77
Herrería	\$ 1,732.21
Pintura y acabados	\$ 1,536.99
Control de calidad	\$ 1,637.05
Seguridad	\$ 12,698.79
Total	\$ 68,500.00

NOTA: Cada uno de los gastos antes mencionados posee su documento soporte correspondiente en donde se respalda cada operación.

Para el ejercicio 2018, la ONG en cuestión, también presentó sus estados financieros con propósitos generales, los cuales se encuentran preparados de acuerdo a la NCF 21 y solicita a la firma auditora Domínguez Muñoz y Compañía realizar dicha auditoría y emitir el informe según corresponda.

Solución:

Se procede a realizar la auditoría del proyecto, el objetivo de la organización es rendir cuentas al donante.

A continuación, se presenta el informe de auditoría emitido por un auditor independiente según la NIA 800, el cual se ha estructurado según las siguientes circunstancias:

- Los términos del encargo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección que recoge la NIA 210, en relación con los estados financieros.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento de conformidad con la NIA 570 (revisada).
- El auditor no está obligado a comunicar las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo.
- La carta a la gerencia se muestra en anexos.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

San Salvador, 15 de mayo de 2019

Señores:

Luis Antonio Paredes Huevo

Donante, “CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G”

Presente

Opinión con salvedad

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la Organización No Gubernamental CONSTRUYENDO JUNTOS, que comprenden el estado de situación financiera, estado de resultados, y estado de flujo de efectivo, todos de proyecto al 31 de diciembre de 2018, así como las notas explicativas de dichos estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información.

En nuestra opinión, los estados financieros se presentan razonablemente, en todos sus aspectos materiales la posición financiera de CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G, al 31 de diciembre de 2018, de conformidad a los requerimientos que presentó el donante, de igual manera, presenta razonablemente la capacidad financiera para hacerle frente a sus obligaciones y continuar con la operatividad de la misma, excepto en las cuestiones descritas en la sección fundamentos de la opinión con salvedad.

Fundamento de la opinión

Se observaron inconsistencias en las cuentas por pagar que están el balance general, ya que realizar el análisis respectivo, se determinó que dentro de los artículos que se han comprado como apoyo al proyecto (cuadernos, libros, etc.), un 15% que corresponde a \$12,750.00 han sido utilizado por la administración.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas, se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros* de nuestro informe.

Somos independientes de la Organización de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en El Salvador, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis - Base contable y restricción a la distribución

Sin que ello tenga efecto sobre nuestra opinión, llamamos la atención sobre la nota 2 de los estados financieros del proyecto, en la que se describe la base contable. A la fecha de emisión de este informe, los estados financieros son los únicos que ha emitido la entidad y han sido preparados para rendir informe a un donante. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad, ni para cualquier usuario, y no se consideran de propósito general.

Nuestro informe se dirige únicamente a CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G y al donante, no debe ser distribuido ni utilizado a partes distintas, salvo con la autorización expresa de ellos y para usuarios específicos. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Párrafo de énfasis - Incumplimiento a la base contable legalmente requerida

Sin que ello tenga efecto sobre en nuestra opinión, llamamos la atención sobre la nota 2 de los estados financieros, que revela la base contable para la preparación de los estados financieros del proyecto al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2018, la cual difiere de la base contable legalmente requerida en la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de Lucro, siendo el Ministerio de Gobernación el responsable de supervisar las actividades de estas instituciones. Por tanto, la base contable utilizada por la entidad constituye un incumplimiento legal que deberá ser evaluado por cada usuario de los estados financieros.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con criterios de contabilización descritos en la nota 2, y del control interno que la dirección considere necesario, para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas a ello, y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Los encargados del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados Financieros

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantuvimos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtuvimos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la sociedad.

- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada por la dirección. Nos comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez
Representante Legal DOMÍNGUEZ MUNÓZ Y CÍA
Auditores Externos, Inscripción N°4148
San Salvador 15 de mayo de 2019

El informe de auditoría de los estados financieros con propósitos generales se presentaría de la siguiente manera (aplicación de NIA 700):

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

San Salvador, 15 de mayo de 2019

Señores:

Junta Directiva

CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G

Presente

Opinión con salvedad

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de CONSTRUYENDO JUNTOS ONG, que comprenden el estado de situación financiera, el estado de resultados y el estado de flujo de efectivo, correspondientes al período que comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018.

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos materiales la posición financiera de CONSTRUYENDO JUNTOS ONG, al 31 de diciembre de 2018, de igual manera, presenta razonablemente la capacidad financiera para hacerle frente a sus obligaciones y continuar con la operatividad de la misma, excepto en las cuestiones descritas en la sección fundamentos de la opinión con salvedad.

Fundamentos de la opinión con salvedad

Se observaron inconsistencias en las cuentas por pagar del balance general, ya que al realizar el análisis respectivo, se determinó que dentro de los artículos que se han comprado como apoyo al proyecto (cuadernos, libros, etc.), un 15% que corresponde a \$12,750.00 han sido utilizados por la administración.

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestra responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros de nuestro informe. Somos independientes de CONSTRUYENDO JUNTOS ONG de conformidad con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de los estados financieros en El Salvador y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos.

Responsabilidad de la dirección en relación con los Estados Financieros

La administración de CONSTRUYENDO JUNTOS ONG es responsable de la preparación y presentación de estos estados financieros, de acuerdo al sistema contable autorizado y del control interno que considere necesario para generar estados financieros que estén libres de incorrecciones materiales ya sea por fraude o error.

En la preparación de estados financieros, la administración es la responsable de la valoración de la capacidad de la sociedad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda las cuestiones relacionadas con la Empresa en Funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

La administración de CONSTRUYENDO JUNTOS ONG es responsable de la supervisión del proceso de información financiera de dicha entidad.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requisitos éticos, así como que la auditoría sea planeada y realizada para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección errónea material.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea material de los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por la entidad, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las normas y políticas contables usadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar el marco de cumplimiento legal y un análisis financiero sobre la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base suficiente y adecuada para sustentar nuestra opinión.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez
Representante Legal DOMÍNGUEZ MUNÓZ Y CÍA
Auditores Externos, Inscripción N°4148
San Salvador, 15 de mayo de 2019

4.4.4. CASO D: Auditoría de sistemas

La empresa SMART-WARE S.A. de C.V. contrata a la firma de auditoría Domínguez Muñoz y Cía. Para prestar un a servicio de auditoría de sistemas, con la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y COBIT.



Figura 5. Aplicación de NIA 800 en auditoría de sistemas.

Análisis: para el caso de las auditorías de sistemas, el Consejo de Vigilancia establece que cuando un auditor efectúe auditorías, siempre deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y por no tener un propósito de carácter general, sino propósito específico para quien haya solicitado dicho encargo, el informe deberá estructurarse con base en la NIA 800.

La carta a la gerencia del siguiente informe se encuentra en anexos.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta General de Accionistas

SMART-WARE S.A. de C.V.

Opinión

Hemos realizado una Auditoría de Sistemas a la Seguridad Física de SMART-WARE S.A. de C.V., dicha auditoría tuvo como alcance la evaluación de la dirección informática en cuanto a la eficiencia y eficacia de la seguridad física de los sistemas informáticos, instalaciones, hardware, software, redes, recursos humanos, organización y administración del área de SMART-WARE S.A. de C.V., para verificar la utilización y el manejo de los mismos y el cumplimiento de las políticas implantadas. Para el periodo de 15 de febrero al 15 de mayo de 2018.

En nuestra opinión la seguridad física de SMART-WARE S.A. de C.V. cumple con los requerimientos necesarios para el buen desarrollo de actividades en la misma tomando como referencia el enfoque COBIT.

Fundamentos de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), también la evaluación del control interno informático usando como marco de referencia el enfoque COBIT. Nuestra responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección **Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de sistemas** de nuestro informe. Somos independientes de SMART-WARE S.A. de C.V. de conformidad con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de Sistemas en El Salvador y hemos cumplido con las demás responsabilidades de

ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis –Restricción a la distribución y a la utilización

Nuestro informe se dirige únicamente a la junta directiva de SMART-WARE S.A. de C.V. y no debe ser distribuido ni utilizado a partes distintas de la junta directiva de SMART-WARE S.A. de C.V., salvo con la autorización expresa de ellos.

Responsabilidad de la dirección en relación con la seguridad física

Es responsabilidad de la dirección de SMART-WARE S.A. de C.V. tener un control que garantice el uso eficiente de los recursos tecnológicos, el mantenimiento y cuidado del mismo, así como el diseño y aplicación de las políticas de control a través de COBIT a modo de disminuir los niveles de vulnerabilidad.

Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de sistemas

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la seguridad física basada en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que la seguridad física cumple con los requerimientos necesarios para que las actividades funciones correctamente, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) siempre detecte una deficiencia cuando existe.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez
Representante Legal DOMÍNGUEZ MUÑOZ Y CÍA
Auditores Externos, Inscripción N°4148
San Salvador, 20 de mayo de 2018

4.4.5. CASO E: Auditoría de cumplimiento para una ONG

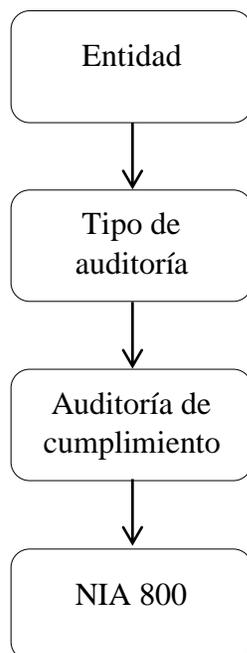


Figura 6. Aplicación de NIA 800 en auditorías de cumplimiento.

Análisis: para las auditorías de cumplimiento sucede algo similar al caso anterior, se considera una auditoría con propósitos específicos, porque busca satisfacer las necesidades de quien solicite este tipo de auditoría, por tanto el informe debe estructurarse siguiendo el modelo propuesto por la NIA 800.

Planteamiento de caso auditoría de cumplimiento.

La firma de auditoría Domínguez Muñoz y Compañía es contratada para realizar una auditoría de cumplimiento, en relación a la Ley contra el lavado de dinero y de activos, a la ONG Construyendo Juntos. Para tal efecto el auditor elaboró una lista de chequeo con el fin de determinar si la organización cumple con todos los requerimientos según dicha ley, y se obtuvieron los siguientes resultados:

No.	Pregunta	Cumple	
		si	no
1.	¿La institución cuenta con Unidad de Investigación Financiera (UIF)?	✓	
2.	¿Se informa a la UIF sobre operaciones que superen los \$10,000.00?	✓	
3.	¿Se informa a la UIF sobre operaciones sospechosas que puedan derivarse de actividades ilícitas?	✓	
4.	¿Guarda los archivos y registros de las operaciones realizadas en los últimos 15 años?	✓	
5.	¿Cuenta con unidad de oficialía de cumplimiento?	✓	
6.	¿Reporta a las autoridades competentes la información solicitada de manera completa (naturaleza, origen, ubicación y destino de fondos)?	✓	
7.	¿Establecen una política interna de debida diligencia para la identificación de sus usuarios o clientes?	✓	
8.	¿Capacita al personal sobre los procesos o técnicas de lavado de dinero y de activos, a fin de que puedan identificar situaciones anómalas o sospechosas?	✓	
9.	¿Posee un banco de datos relacionados con el delito de lavado de dinero y de activos (información nacional como internacional)?	✓	

El auditor determinó que la ONG cumple con todos los requerimientos de la Ley contra el lavado de dinero y de activos, y procede a realizar el informe de auditoría. La carta a la gerencia se muestra en anexos.

INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

Honorable Junta Directiva

Organización No Gubernamental Construyendo Juntos.

Opinión

Hemos realizado una auditoría de cumplimiento a la Ley contra el lavado de dinero y de activos, a la Organización No Gubernamental Construyendo Juntos, dicha auditoría tuvo como alcance la evaluación de la dirección en cuanto a implementación de mecanismos de control para prevenir que la institución se vea involucrada en actividades ilícitas, para el periodo del 15 de febrero al 15 de mayo de 2018.

En nuestra opinión la organización Construyendo Juntos cumple con todos los requerimientos de la Ley contra el lavado de dinero y de activos, necesarios para el buen desarrollo de actividades en la misma.

Fundamentos de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestra responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección **Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de cumplimiento** de nuestro informe. Somos independientes de ONG Construyendo Juntos de conformidad con los requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría de cumplimiento en El Salvador y hemos cumplido con las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis –Restricción a la distribución y a la utilización

Nuestro informe se dirige únicamente a la junta directiva de ONG Construyendo Juntos y no debe ser distribuido ni utilizado a partes distintas de la junta directiva de ONG Construyendo Juntos, salvo con la autorización expresa de ellos.

Responsabilidad de la dirección en relación al cumplimiento

Es responsabilidad de la dirección de ONG Construyendo Juntos darle cumplimiento a requerimientos legales a los que estén sujetos y tener un control que garantice dicho cumplimiento.

Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de cumplimiento

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el cumplimiento de requerimientos a la Ley contra el lavado de dinero y de activos basado en nuestra auditoría. Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que la organización cumple con los requerimientos necesarios para que las actividades funciones correctamente, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) siempre detecte una deficiencia cuando existe.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Representante Legal DOMÍNGUEZ MUÑOZ Y CÍA

Auditores Externos, Inscripción N°4148

San Salvador, 20 de mayo de 2018

Como resultado de la investigación realizada y con base en la información obtenida sobre el problema para determinar las circunstancias en que los profesionales de la contaduría deben estructurar el informe con base en la Norma Internacional de Auditoría 800, se establecieron las conclusiones y recomendaciones siguientes:

CONCLUSIONES

- a) Muchos auditores externos han incumplido a la normativa técnica puesto que han emitido informes con base en una NIA que no corresponde según la circunstancia, poniendo en riesgo la calidad de los servicios brindados por la firma de auditoría.
- b) Son pocos los profesionales que relacionan que debe usarse la NIA 800 cuando se auditan ONG'S, siendo que este es un marco de referencia distinto al aprobado por el Consejo de Vigilancia y dado que son entidades que están reguladas por el Ministerio de Gobernación.
- c) Las firmas de auditoría corren riesgo de recibir sanción por parte del Consejo de Vigilancia por no aplicar un buen control de calidad al momento de ejecutar sus encargos de auditoría.
- d) La NIA 800 también es aplicable en auditorías que no son de estados financieros.

RECOMENDACIONES

- a) Que las firmas de auditoría realicen capacitaciones, haciendo uso de nuestro trabajo de investigación, acerca de la correcta aplicación de la NIA 800, para evitar que al auditor independiente emita informes de manera incorrecta.
- b) Analizar e identificar el propósito de preparación de los estados financieros y el marco de información que se utilizó como base para tal fin.
- c) Que las firmas de auditoría implementen un adecuado control de calidad para evitar posibles sanciones del Consejo de Vigilancia.
- d) Que los auditores independientes apliquen también la NIA 800 para estructurar informes de auditorías que no son de estados financieros.

BIBLIOGRAFÍA

Asamblea Legislativa de El Salvador. (26 de 01 de 2000). *Ley Reguladora del Ejercicio de Contaduría de El Salvador*. Recuperado de <https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/6C439741-5DF0-4676-9139-37F1951F7CBB.pdf>

Arcila, R. H. (2018). *Auditoría forense*. Mexico: García Nares.

Arenas, P., & Moreno, A. (2008). *Introducción a la auditoría de estados financieros. Teoría y casos prácticos*. España: McGraw-hill.

Asamblea Legislativa de El Salvador. (08 de 05 de 1970). *Código de Comercio*. Recuperado de https://www.asamblea.gob.sv/sites/default/files/documents/decretos/171117_072920482_archivo_documento_legislativo.pdf

Escalante, V. M. (2016). *Elementos de auditoría*. México, D.F.: Cengage Learnig Editores, S.A. de C.V.

Federación Internacional de Contadores. *Guía para usar los estándares internacionales de auditoría en las PYMES*. Recuperado de http://www.ifac.org/system/files/downloads/AuditorAsa_Financiera_de_PYMES.pdf

Guachisaca, Z., & Uchuari, V. (2014). *Auditoría financiera al proceso de aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas empresas (Pymes) en la empresa Ecolac Cía. Ltda., de la ciudad de Loja, año 2012* (Trabajo de fin de titulación). Universidad Técnica Particular de Loja, Loja, Ecuador.

KPMG. (2016). Nuevo Informe de Auditoría. Recuperado de <https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/03/nuevo-informe-auditoria.pdf>

Maradiaga, J. (2004). *Manual práctico de auditoría*. Barcelona: Ediciones Deusto.

Red Global de conocimientos en Auditoría y Control Interno. (2014). *NIAS: Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento*. Recuperado de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1094-nias-normas-internacionales-de-auditoria-y-aseguramiento>

Sandoval, H. (2012). *Introducción a la Auditoría*. Tlalnepantla, Estado de México: RED TERCER MILENIO S.C.

ANEXOS

ENCUESTA DIRIGIDA A AUDITORES EXTERNOS



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



(Toda información que se vierta a partir de este instrumento será utilizada únicamente con fines didácticos y académicos.)

Cuestionario dirigido: A profesionales que ejercen auditoría externa.

Objetivo: Recolectar información acerca de las dificultades que tiene el auditor para determinar ante qué circunstancias debe aplicar la NIA 800 y estructurar el informe según corresponda.

Indicación: marque con una x la/s respuesta que considere conveniente.

1- ¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?

SI

NO

2- ¿Qué dificultades ha tenido en el momento de estructurar el informe, en una auditoría de estados financieros con propósito especial?

a) Los párrafos que debe llevar el informe.

b) Las circunstancias en que debe prepararse el informe

con base en la NIA 800.

- c) Tipo de opinión a emitir.
 - d) Identificar el propósito para el que se prepara.
 - e) Ninguna dificultad.
- 3- ¿Cuáles son las partes de la NIA 800 que según su opinión generan dificultad de comprensión?
- a) Alcance de la NIA.
 - b) Consideraciones para la aceptación del encargo.
 - c) Estructuración del informe de auditoría.
 - d) Guía de aplicación de la NIA.
 - e) No existe dificultad.
- 4- De los escenarios que se le presentan, señale aquellos en los cuales usted emitiría un informe de auditoría haciendo uso de la NIA 800:
- a) Cuando se auditan estados financieros de una Organización no Gubernamental.
 - b) Cuando se auditan estados financieros con base distinta a la aprobada por el Consejo de Vigilancia.
 - c) Cuando se auditan estados financieros de entidades bancarias.
 - d) Cuando se auditan estados financieros que han sido elaborados por la empresa para satisfacer los requerimientos que pide una entidad Normativa.
 - e) Cuando se auditan estados financieros que se encuentran bajo la base legal aprobada en nuestro país.

5- ¿En qué circunstancias ha tenido más dificultades con respecto a la aplicación de la NIA 800 y la NIA 700?

a) En la estructuración del informe de auditoría.

b) Al determinar si, los estados financieros están estructurados con fines específicos o con fines generales.

c) No ha tenido dificultades.

6- A la hora de realizar una auditoría de estados financieros en una entidad que aún no ha completado o aún no ha empezado el proceso de adopción de las NIIF ¿considera usted correcto que el auditor emita una opinión negativa?

SI NO

7- ¿Ha recibido solicitud por parte del Consejo de Vigilancia para efectuar control de calidad de la firma?

SI NO

8- En el caso que uno de sus clientes aplique un marco de referencia contable no es NIIF PYMES o NIIF completas; si no otra base de referencia. ¿Qué tipo de opinión daría usted en el informe, basado solo en este aspecto?

a) Emitiría una opinión no modificada.

b) Daría una opinión negativa.

c) Se abstendría de opinar.

d) Emitiría una opinión con salvedad.

9- En el ejercicio de su profesión, ¿ha auditado estados financieros de entidades que aún no han completado o empezado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES?

SI NO

10- De ser positiva su respuesta, ha estructurado el informe de auditoría con base en:

- a) NIA 800.
- b) NIA 700.
- c) NIA 705.
- d) Otra normativa.

11- ¿Qué procedimientos ejecuta para estructurar de manera correcta el informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos?

- a) Indicar el propósito para el cual se prepara el informe.
- b) Indicar las restricciones necesarias sobre su uso.
- c) Presentar las responsabilidades del auditor y la entidad.
- d) Seguir el modelo de la NIA.
- e) No ejecuta procedimientos.

12- ¿Ha recibido usted y su equipo de trabajo capacitaciones con respecto a la estructuración del informe de auditoría sobre estados financieros con propósitos específicos?

SI NO

13- ¿Considera usted que un documento que contenga criterios, presente las circunstancias y contenga ejemplos ilustrativos en la estructuración del informe de auditoría de estados financieros con fines específicos, sería de mucha ayuda en la actualidad?

SI NO

14- De existir una guía que permita al profesional ejecutar procedimientos adecuados para estructurar el informe de auditoría según la NIA 800 ¿se apoyaría del respectivo

15- documento para estructurar el informe de auditoría de estados financieros con propósito especial?

SI

NO

Escribir correo si es de su interés recibir una copia del trabajo terminado:

TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

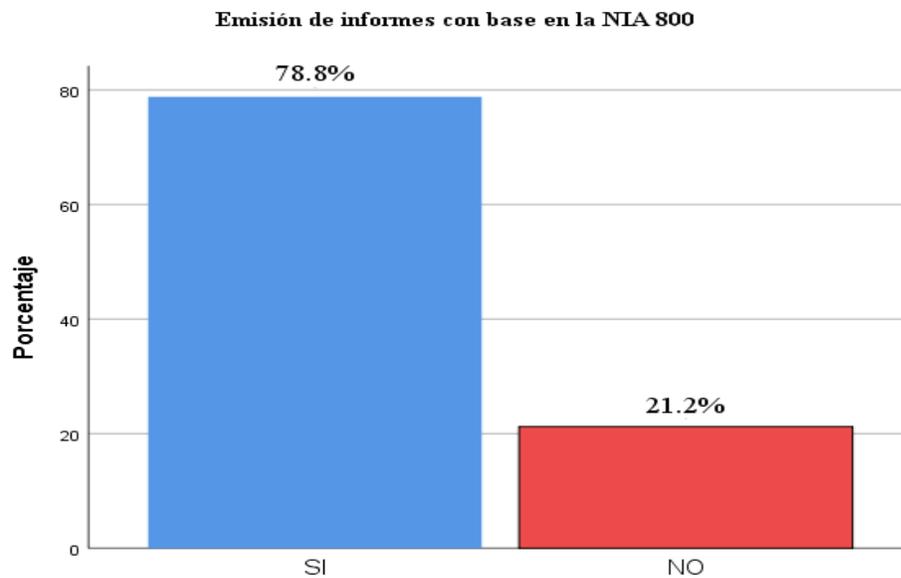
Pregunta N° 1

¿En el ejercicio de su profesión, ha emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800?

Objetivo: Identificar de las dificultades mencionadas, cuales son aquellas que generan más dificultad a la hora de estructurar un informe en una auditoría de estados financieros con propósito especial.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	26	78.8 %
NO	7	21.2 %
Total	33	100.0 %

Gráfico:



Análisis e interpretación: De toda la población el 78.8 % si han emitido un informe de auditoría bajo la NIA 800 y solo un 21.2 % no han emitido un informe de auditoría bajo esta normativa.

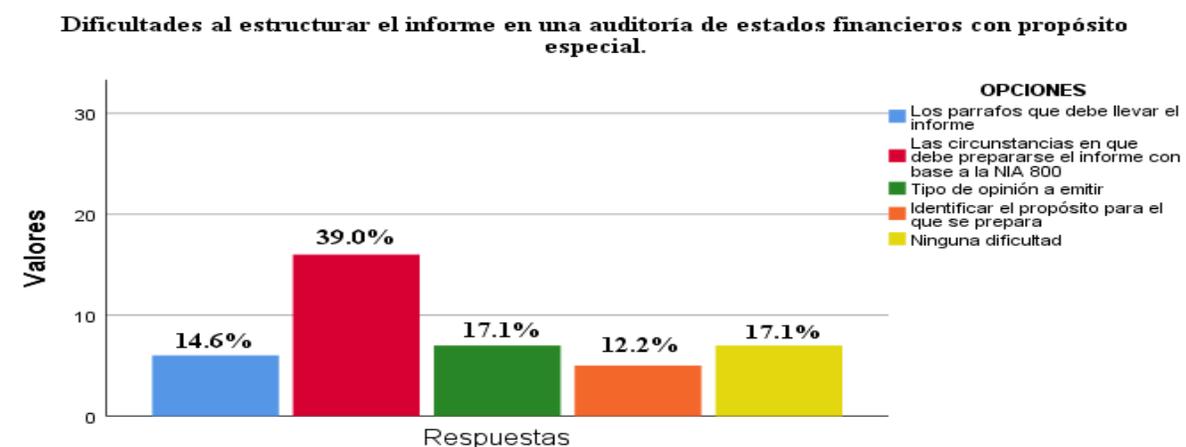
Pregunta N° 2

¿Qué dificultades ha tenido en el momento de estructurar el informe, en una auditoría de estados financieros con propósito especial?

Objetivo: Determinar que partes de la normativa generan más dificultad de comprensión.

Alternativas	Frecuencia	porcentaje
Los párrafos que debe llevar el informe	6	14.6%
Las circunstancias en que debe prepararse el informe con base a la NIA 800	16	39.0%
Tipo de opinión a emitir	7	17.1%
Identificar el propósito para el que se prepara	5	12.2%
Ninguna dificultad	7	17.1%
Total	33	100.0%

Gráfico:



Análisis e interpretación: Entre las circunstancias en las cuales el auditor ha tenido más problemas al momento de estructurar un informe de auditoría bajo esta normativa, destaca el literal “B” con un porcentaje del 39 %, siendo esta circunstancia la que genera mayor dificultad al profesional, seguida del literal “C” que se refiere al tipo de opinión a emitir siendo la segunda circunstancia que genera mayores dificultades al profesional.

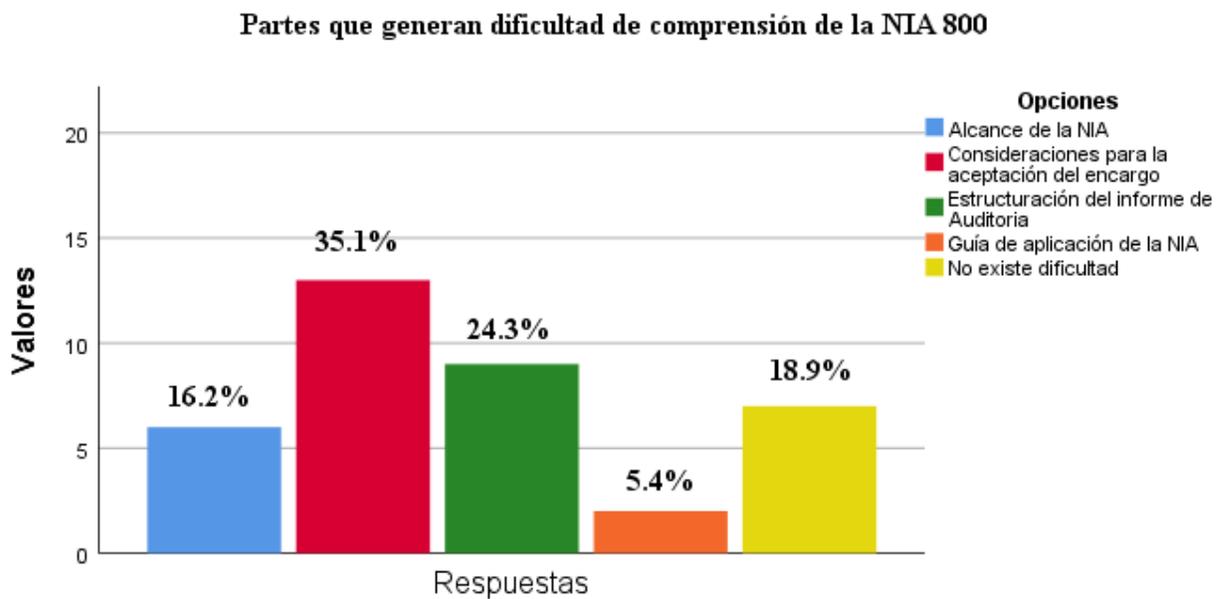
Pregunta N° 3

¿Cuáles son las partes de la NIA 800 que según su opinión generan dificultad de comprensión?

Objetivo: Determinar que partes de la normativa generan más dificultad de comprensión.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Alcance de la NIA	6	16.2%
Consideraciones para la aceptación del encargo	13	35.1%
Estructuración del informe de Auditoría	9	24.3%
Guía de aplicación de la NIA	2	5.4%
No existe dificultad	7	18.9%
Total	33	100.0%

Gráfico:



Análisis e interpretación:

De las partes de la NIA 800, el profesional manifiesta que las consideraciones para la aceptación del encargo es el apartado que más genera dificultad al momento de implementar dicha normativa.

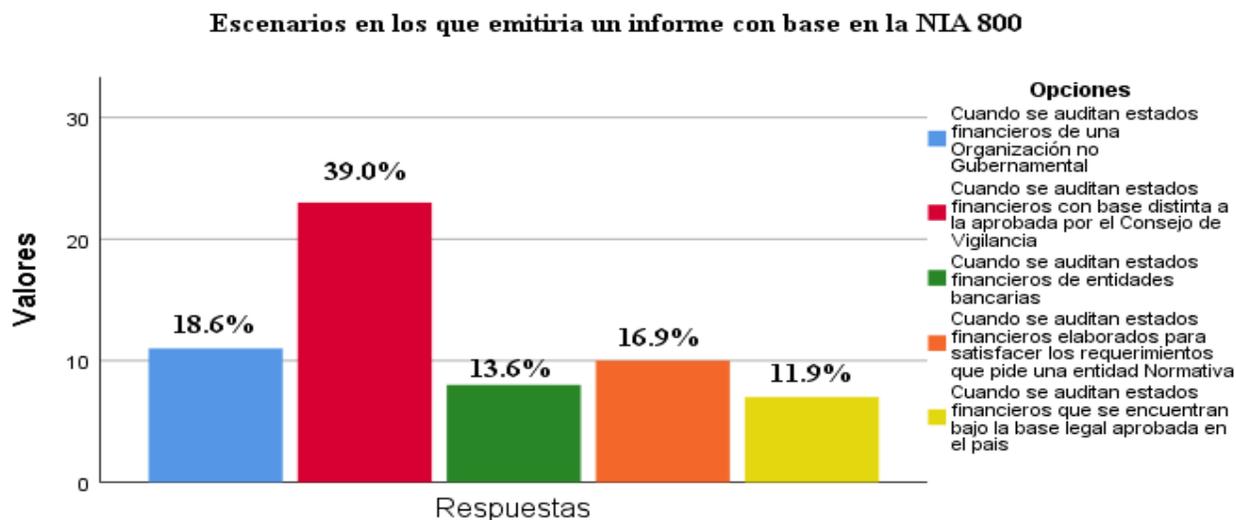
Pregunta N° 4

De los escenarios que se le presentan, señale aquellos en los cuales usted emitiría un informe de auditoría haciendo uso de la NIA 800:

Objetivo: Determinar las dificultades que se tienen al momento de aplicar la NIA 800 partiendo de las respuestas por parte de los encuestados.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Cuando se auditan estados financieros de una Organización no Gubernamental	11	18.6%
Cuando se auditan estados financieros con base distinta a la aprobada por el Consejo de Vigilancia	23	39.0%
Cuando se auditan estados financieros de entidades bancarias	8	13.6%
Cuando se auditan estados financieros elaborados para satisfacer los requerimientos que pide una entidad Normativa	10	16.9%
Cuando se auditan estados financieros que se encuentran bajo la base legal aprobada en el país	7	11.9%
Total	33	100.0%

Gráfico:



Análisis e interpretación:

La mayoría de los profesionales no tienen dificultades al identificar los escenarios en los cuales se debe aplicar la normativa, pero existe un 11.9% que tienen inconvenientes al determinar bajo que escenarios se debe hacer aplicación de esta normativa.

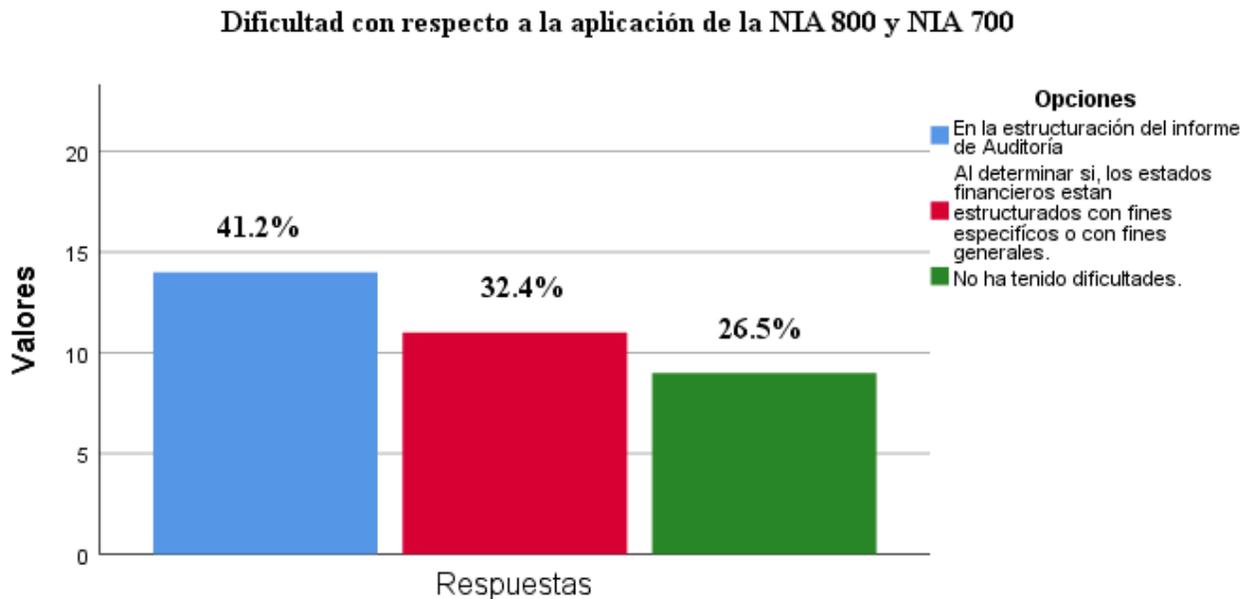
Pregunta N° 5

¿En qué circunstancias ha tenido más dificultades con respecto a la aplicación de la NIA 800 y la NIA 700?

Objetivo: Determinar la circunstancia que genera más dificultad con respecto a la aplicación de la NIA 800 y la NIA 700.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
En la estructuración del informe de Auditoría	14	41.2%
Al determinar si, los estados financieros están estructurados con fines específicos o con fines generales.	11	32.4%
No ha tenido dificultades.	9	26.5%
Total	33	100.0%

Gráfico:



Análisis e interpretación:

Con respecto a la aplicación de la NIA 700 y NIA 800, el profesional concuerda que la estructuración del informe de auditoría es lo que genera más dificultad con un 41.2%.

Pregunta N° 6:

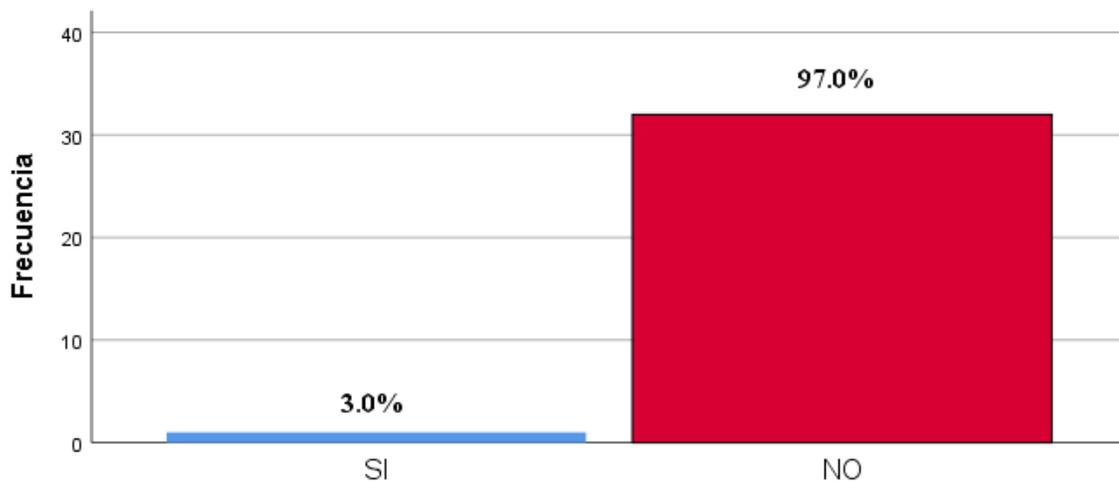
A la hora de realizar una auditoría de estados financieros en una entidad que aún no ha completado o aún no ha empezado el proceso de adopción de las NIIF ¿considera usted correcto que el auditor emita una opinión negativa?

Objetivo: Identificar si el auditor tiene claridad con respecto a las auditorías practicadas a entidades que no han adoptado NIIF.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	1	3.0
NO	32	97.0
Total	33	100.0

Gráfico:

Emission de opinión negativa en auditorías financieras sobre entidades que no han adoptado NIIF



Análisis e interpretación de resultados

Mediante la obtención de resultados se observa que el 97% de los auditores externos encuestados, considera que es incorrecto emitir una opinión negativa al momento de realizar una auditoría de estados financieros en una entidad que aún no ha completado o aún no ha empezado el proceso de adopción de las NIIF.

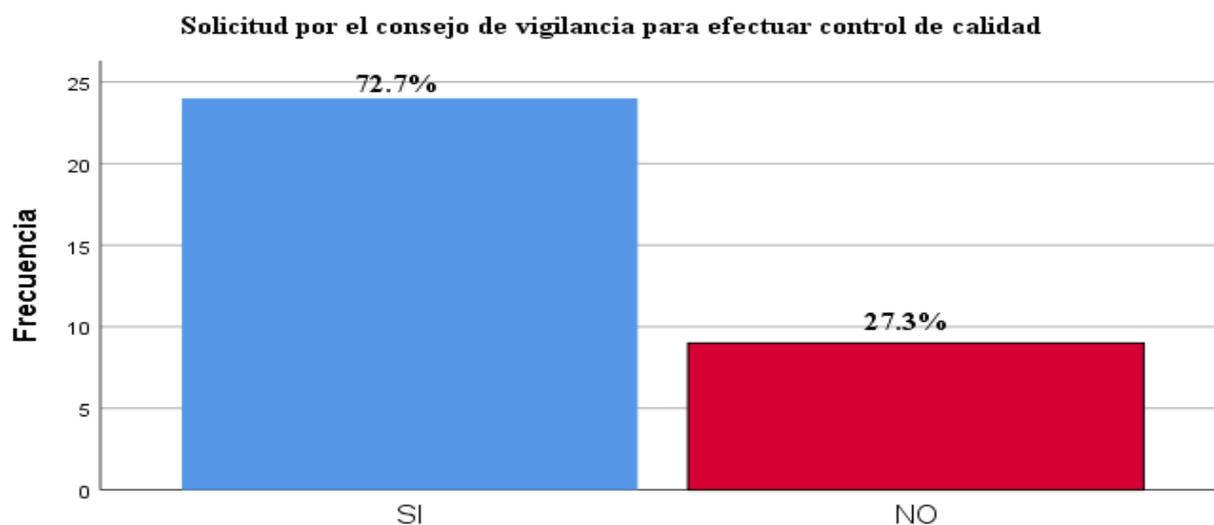
Pregunta N° 7

¿Ha recibido solicitud por parte del Consejo de Vigilancia para efectuar control de calidad de la firma?

Objetivo: Saber si el Consejo de Vigilancia está efectuando controles de calidad a las firmas de auditoría.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	24	72.7
NO	9	27.3
Total	33	100.0

Gráfico:



Análisis e interpretación de resultados: Basado en los resultados que se obtuvieron de la investigación, el 72.7% de los auditores externos ha recibido ha recibido solicitud por parte del Consejo de Vigilancia para efectuar control de calidad de la firma de auditoría.

Pregunta N° 8

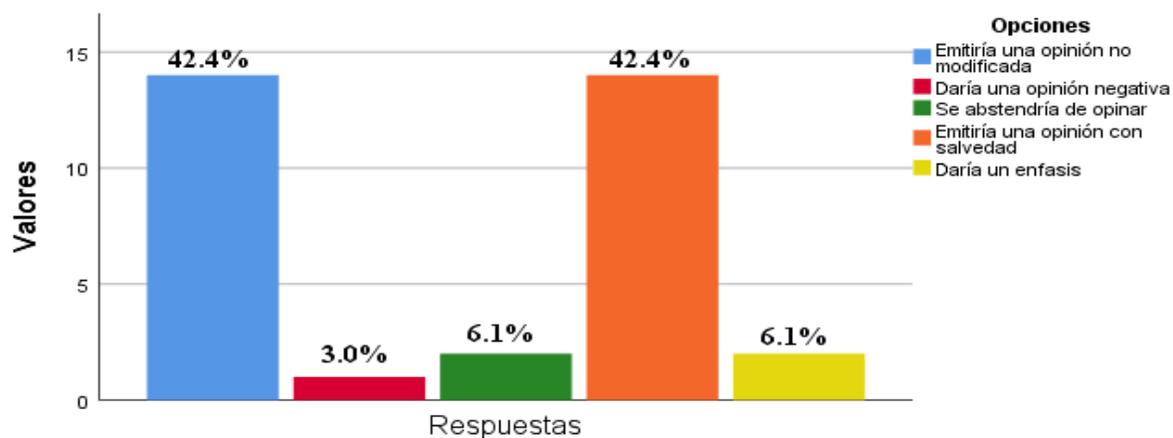
En el caso que uno de sus clientes aplique un marco de referencia contable no es NIIF PYMES o NIIF completas; si no otra base de referencia. ¿Qué tipo de opinión daría usted en el informe, basado solo en este aspecto?

Objetivo: Identificar el tipo de opinión a emitir en una auditoría ejecutada a una entidad que aplica una base contable diferente a las NIIF, según los profesionales en auditoría y si se está interpretando correctamente.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Emitiría una opinión no modificada	14	42.4%
Darí una opinión negativa	1	3.0%
Se abstendría de opinar	2	6.1%
Emitiría una opinión con salvedad	14	42.4%
Darí un énfasis	2	6.1%
Total	33	100.0%

Gráfico:

Tipo de opinión sobre entidades que aplican un marco de referencia distinto de NIIF PYMES y NIIF



:

Análisis e interpretación: Los resultados obtenidos en la investigación demuestran que el 42.4% de auditores externos, en el caso que uno de sus clientes aplique un marco de referencia contable no es NIIF PYMES o NIIF completas; si no otra base de referencia, emitiría en su informe una opinión no modificada. Sin embargo, el 42.4% emitiría una opinión con salvedad.

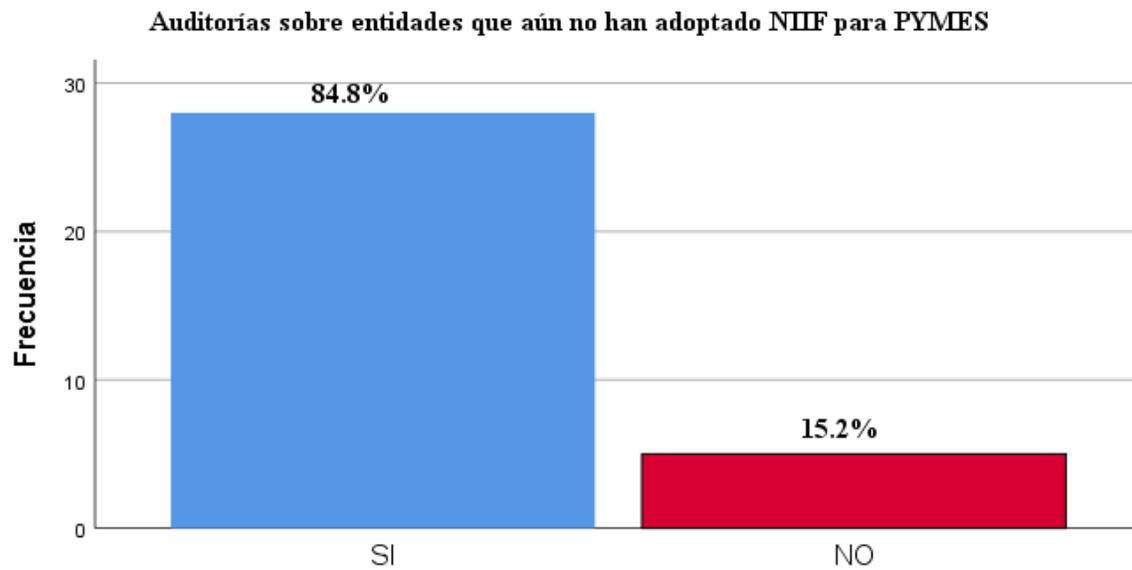
Pregunta N° 9

En el ejercicio de su profesión, ¿ha auditado estados financieros de entidades que aún no han completado o empezado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES?

Objetivo: Determinar si la mayoría de auditores han ejecutado auditorías de entidades que no han adoptado NIIF para PYMES.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	28	84.8 %
NO	5	15.2 %
Total	33	100.0 %

Gráfico:



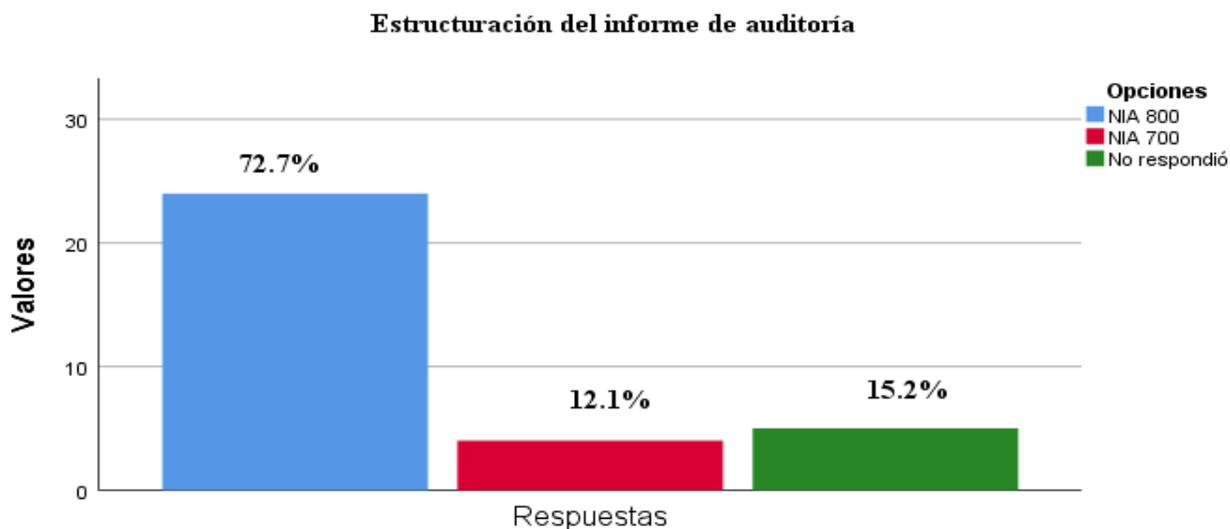
Análisis e interpretación: De acuerdo con los resultados obtenidos el 84.8% de los auditores externos han auditado estados financieros de entidades que aún no han empezado o completado el proceso de adopción de la NIIF para PYMES; lo que significa que deberían de emitir un informe de auditoría especial.

Pregunta N ° 10

De ser positiva su respuesta, ha estructurado el informe de auditoría con base en:

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
NIA 800	24	72.7%
NIA 700	4	12.1%
No respondió	5	15.2%
Total	33	100.0%

Gráfico:



Análisis e interpretación de resultados: Relacionada con la pregunta anterior el 85.7% de los auditores que respondieron que sí, ha emitido el informe con base en la NIA 800 mientras el 14.3% con base en la NIA 700.

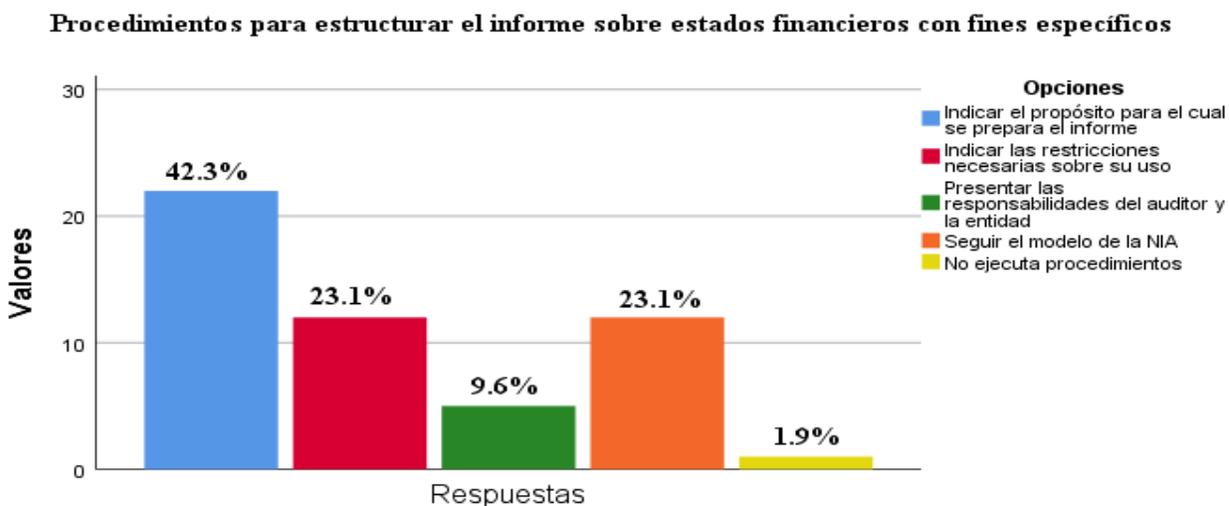
Pregunta N° 11

¿Qué procedimientos ejecuta para estructurar de manera correcta el informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos?

Objetivo: conocer los procedimientos que ejecuta para estructurar el informe de auditoría sobre estados financieros con fines específicos.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Indicar el propósito para el cual se prepara el informe	22	42.3%
Indicar las restricciones necesarias sobre su uso	12	23.1%
Presentar las responsabilidades del auditor y la entidad	5	9.6%
Seguir el modelo de la NIA	12	23.1%
No ejecuta procedimientos	1	1.9%
Total	33	100.0%

Gráfico:



Análisis e interpretación:

En su mayoría, los profesionales aplican procedimientos para la estructuración del informe de auditoría, existiendo escasamente un 1.9% que no los aplica. El procedimiento más utilizado es indicar el propósito para el cual se prepara el informe.

Pregunta N° 12:

¿Ha recibido usted y su equipo de trabajo capacitaciones con respecto a la estructuración del informe de auditoría sobre estados financieros con propósitos específicos?

Objetivo: Conocer si los contadores públicos reciben o no capacitación con respecto a la estructuración de informes de auditoría sobre estados financieros con propósitos específicos.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	24	72.7
NO	9	27.3
Total	33	100.0

Gráfico:



Análisis e interpretación: Se determinó que el 72.7% de los profesionales en auditoría reciben capacitación con respecto a la estructuración del informe de auditoría de estados financieros con propósitos específicos, lo que indica que, aun teniendo conocimiento sobre dicha temática, encuentran dificultad en la misma, y para el resto mucho más dado a que no han recibido ninguna orientación al respecto.

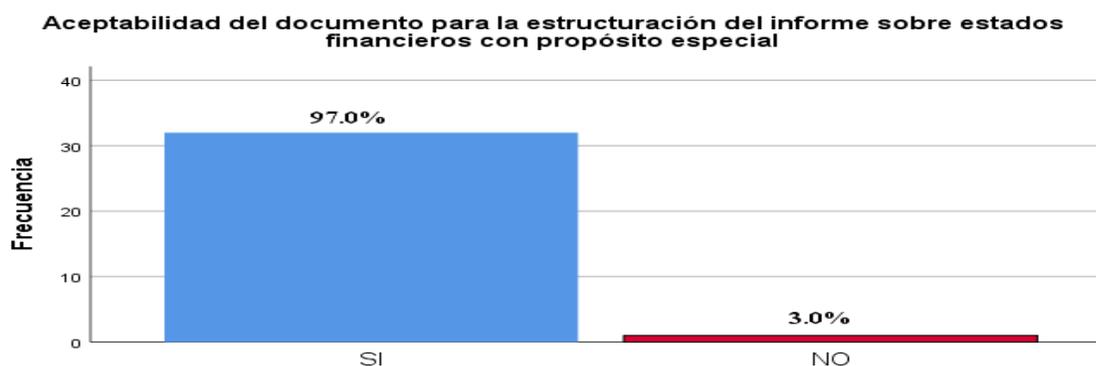
Pregunta N° 13

¿Considera usted que un documento que contenga criterios, presente las circunstancias y contenga ejemplos ilustrativos en la estructuración del informe de auditoría de estados financieros con fines específicos, sería de mucha ayuda en la actualidad?

Objetivo: Determinar la importancia de realizar una investigación a cerca de la estructuración del informe de auditoría de estados financieros con fines específico.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	32	97.0
NO	1	3.0
Total	33	100.0

Gráfico:



Análisis e interpretación: Según los resultados obtenidos, es de suma importancia que en la actualidad exista un documento guía que contenga criterios, circunstancias y ejemplos de aplicación de la NIA 800, para que al profesional se le facilite su aplicación y presente un mejor informe en respuesta a los requerimientos de los usuarios de los estados financieros.

Pregunta N° 14

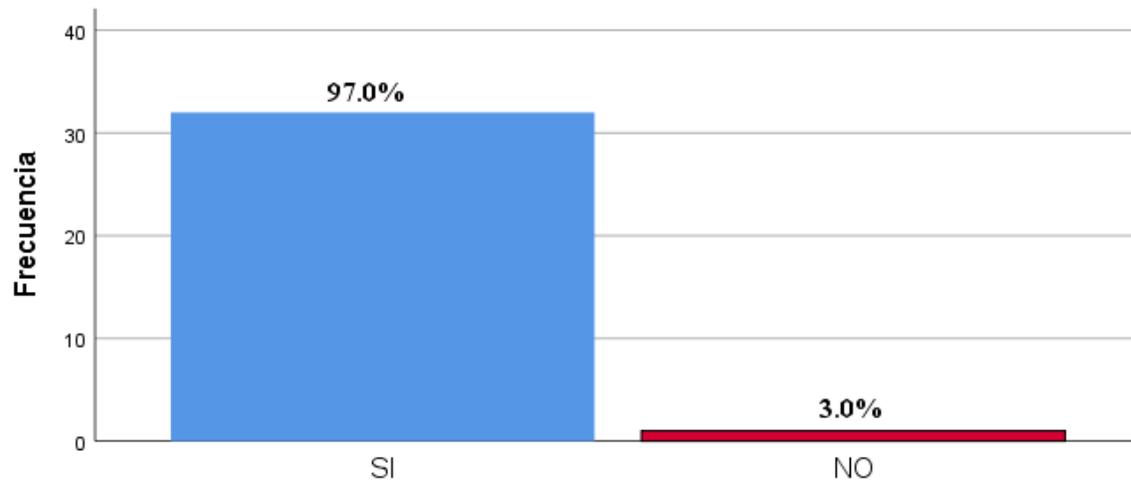
De existir una guía que permita al profesional ejecutar procedimientos adecuados para estructurar el informe de auditoría según la NIA 800 ¿se apoyaría del respectivo documento para estructurar el informe de auditoría de estados financieros con propósito

Objetivo: Determinar la aplicabilidad que tendría en los auditores, una guía con procedimientos adecuados para estructurar el informe de auditoría según la NIA 800.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
SI	32	97.0
NO	1	3.0
Total	33	100.0

Gráfico:

Aceptabilidad para utilizar una guía que contenga procedimientos para estructurar el informe



Análisis e interpretación: Se determinó que el nivel de aplicabilidad de una guía con procedimientos adecuados para estructurar informes de auditoría en base a la NIA 800 sería bastante alto ya que 97% de los profesionales manifiestan que aplicarían dicha herramienta.

CARTAS A LA GERENCIA

CARTA A LA GERENCIA CASO A, EMPRESA MERCANTIL INFORME DE AUDITORÍA CON BASE EN NIA 800

San Salvador, 31 de mayo de 2019

Señores:

Junta General de Accionistas

LA ESTRELLA S.A. DE C.V.

Estimados señores:

Según nuestra carta compromiso, efectuamos la auditoría externa correspondiente al ejercicio del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018, a **LA ESTRELLA S.A DE C.V.** y con base en el examen efectuado en esta visita que comprendió los meses de enero a julio de 2018, notamos ciertos aspectos referentes al sistema de control interno y procedimientos de contabilidad, los cuales sometemos a consideración de ustedes en esa carta a la gerencia.

Considerando el carácter de las pruebas selectivas en que se basa nuestro examen, ustedes pueden apreciar que se debe confiar en métodos adecuados de comprobación y control interno, como principal protección contra posibles irregularidades que un examen basado en pruebas selectivas puede no revelar, si es que existiesen. Las observaciones no van dirigidas a funcionarios o colaboradores en particular, sino únicamente tienen a fortalecer el sistema de control interno y los procedimientos contables.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de **LA ESTRELLA S.A. DE C.V.** y estamos en a la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

LIC. MIGUEL ÁNGEL ACEVEDO.

SOCIO DIRECTOR

TRABAJO REALIZADO

A continuación, presentamos los procedimientos de evaluación de control interno y pruebas sustantivas de auditoría, aplicados durante nuestra visita a **LA ESTRELLA S.A DE C.V.** así como los resultados obtenidos:

Procedimientos generales:

- a) Solicitamos información contable, administrativa y tributaria con fecha de corte 31 diciembre de 2018.
- b) Estudiamos, analizamos, revisamos y evaluamos los procedimientos de control interno, contables, administrativos e informáticos existentes.
- c) Evaluamos el sistema de control interno de acuerdo con lo que piden hacerlo, las Normas Internacionales de Auditoría.
- d) Durante la revisión de los riesgos de auditoría en las cuentas, se detallan más adelante donde evaluamos, la posibilidad que los procedimientos de control interno contable y administrativo existentes en cada área fuesen adecuados para evitar o detectar irregularidades.
- e) Dimos seguimiento a los hallazgos de cartas a la gerencia anteriores.

Resultado de la revisión:

Como resultado de la evaluación de controles internos de **LA ESTRELLA S.A. DE C.V.** se determina que existen una serie de situaciones que afectan el control interno y que presentan un nivel de riesgo considerable, las mismas se detallan a continuación:

HALLAZGO 1: Registro incorrecto de cheque.

CONDICIÓN: Se determinaron inconsistencias en el registro de un cheque a la cuenta del banco Davivienda por la cantidad de \$ 6,027.49 que debió registrarse en la cuenta del banco Agrícola.

CRITERIO: Se debe llevar un registro adecuado de cheques.

EFECTO: Genera diferencias en conciliación de saldos.

RECOMENDACIÓN: Revisar que los movimientos de las cuentas bancarias estén correctamente registrados.

HALLAZGO 2: Inconsistencia en gastos operativos.

CONDICIÓN: Los gastos operativos reflejados en el estado de resultados difieren de los determinados por los procedimientos de auditoría, existiendo una diferencia de \$900.12 menos que los presentados en dicho estado financiero.

CRITERIO: Las partidas contables deberán de poseer la documentación de soporte que permita evidenciar la existencia y fiabilidad de la información registrada en la contabilidad.

EFECTO: Según el art. 242 CT, al no documentarse de forma adecuada puede ocasionar multas ante posibles fiscalizaciones.

RECOMENDACIÓN: Documentar adecuadamente las partidas a fin de evitar posteriores multas.

HALLAZGO 3: Incumplimiento a la normativa contable legalmente requerida.

CONDICIÓN: La sociedad no ha adoptado Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES), la cual es la base contable legalmente establecida el Código de Comercio y por el CVPCPA.

CRITERIO: Este tipo de sociedades debe adoptar NIIF para PYMES como marco de referencia.

EFFECTO: Constituye un incumplimiento legal ya que según el Art.- 443 y 444 de Código de Comercio y por resolución de CVPCPA las sociedades debieron adoptar dicha base poniéndoles como fecha límite el 31 de diciembre de 2018.

RECOMENDACIÓN: Hacer el trámite de adopción de NIIF para PYMES

**CARTA A LA GERENCIA CASO EMPRESA MERCANTIL INFORME DE
AUDITORÍA CON BASE EN NIA 700**

San Salvador, 31 de mayo de 2020

Señores:

Junta General de Accionistas.

LA ESTRELLA S.A. DE C.V.

Estimados señores:

Según nuestra carta compromiso, efectuamos la auditoría externa correspondiente al ejercicio del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, a **LA ESTRELLA S.A DE C.V.** y con base en el examen efectuado en esta visita que comprendió los meses de enero a julio de 2019, notamos ciertos aspectos referentes al sistema de control interno y procedimientos de contabilidad, los cuales sometemos a consideración de ustedes en esa carta a la gerencia.

Considerando el carácter de las pruebas selectivas en que se basa nuestro examen, ustedes pueden apreciar que se debe confiar en métodos adecuados de comprobación y control interno, como principal protección contra posibles irregularidades que un examen basado en pruebas selectivas puede no revelar, si es que existiesen. Las observaciones no van dirigidas a funcionarios o colaboradores en particular, sino únicamente tienen a fortalecer el sistema de control interno y los procedimientos contables.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de **LA ESTRELLA S.A. DE C.V.** y estamos en la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

LIC. MIGUEL ÁNGEL ACEVEDO.

SOCIO DIRECTOR

TRABAJO REALIZADO

A continuación, presentamos los procedimientos de evaluación de control interno y pruebas sustantivas de auditoría, aplicados durante nuestra visita a **LA ESTRELLA S.A DE C.V.** así como los resultados obtenidos:

Procedimientos generales:

- a) Solicitamos información contable, administrativa y tributaria con fecha de corte 31 diciembre de 2019.
- b) Estudiamos, analizamos, revisamos y evaluamos los procedimientos de control interno, contables, administrativos e informáticos existentes.
- c) Evaluamos el sistema de control interno de acuerdo con lo que piden hacerlo, las Normas Internacionales de Auditoría.
- d) Durante la revisión de los riesgos de auditoría en las cuentas, se detallan más adelante donde evaluamos, la posibilidad que los procedimientos de control interno contable y administrativo existentes en cada área fuesen adecuados para evitar o detectar irregularidades.
- e) Dimos seguimiento a los hallazgos de cartas a la gerencia anteriores.

Resultado de la revisión:



Como resultado de la evaluación de controles internos de **LA ESTRELLA S.A. DE C.V.** se determina que existen una serie de situaciones que afectan el control interno y que presentan un nivel de riesgo considerable, las mismas se detallan a continuación:

HALLAZGO 1: Falta de registro de depreciación.

CONDICIÓN: Se observó que en contabilidad se registró la adquisición de un vehículo, el cual no se le ha efectuado cálculo de depreciación

CRITERIO: Se debe calcular depreciación de propiedad planta y equipo y realizar los respectivos registros contables.

EFECTO: Según el artículo 30 de la Ley de impuesto sobre la renta, la depreciación del vehículo adquirido, es deducible de la renta obtenida, y para tales efectos debió establecerse una cuota anual.

RECOMENDACIÓN: Llevar un registro detallado de la depreciación.

CARTA A LA GERENCIA CASO B, ASOCIACIÓN COOPERATIVA

San Salvador, 20 de mayo de 2019.

Señor

Director Presidente: José Oscar Calderón Ramírez

Asociación Cooperativa de Ahorro y Crédito Siempre Bien de Responsabilidad Limitada

(ACOACSIB de R.L.).

Presente.

Hemos efectuado auditoría sobre estados financieros con base a un marco de información con fines específicos a la entidad a su digno cargo, correspondiente al período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018.

Como resultado de nuestra auditoría, no hemos identificado deficiencias relacionadas con aspectos financieros, de control interno y/o de cumplimiento con leyes, reglamentos u otras disposiciones aplicables; no obstante, hacemos un llamado para que adopten la Norma Internacional para Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES), pues es el marco de información que deberían adoptar según la ley que las rige como asociación.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de **ACOACSIB de R.L.** y estamos en la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Auditor



TRABAJO REALIZADO

A continuación, presentamos los procedimientos de evaluación de control interno y pruebas sustantivas de auditoría, aplicados durante nuestra visita a **ACOACSIB de R.L.**

Procedimientos generales:

- a) Solicitamos información contable, administrativa y tributaria con fecha de corte 31 diciembre de 2018.
- b) Estudiamos, analizamos, revisamos y evaluamos los procedimientos de control interno, contables, administrativos e informáticos existentes.
- c) Evaluamos el sistema de control interno de acuerdo con lo que piden hacerlo, las Normas Internacionales de Auditoría.
- d) Durante la revisión de los riesgos de auditoría en las cuentas, se detallan más adelante donde evaluamos, la posibilidad que los procedimientos de control interno contable y administrativo existentes en cada área fuesen adecuados para evitar o detectar irregularidades.
- e) Dimos seguimiento a los hallazgos de cartas a la gerencia anteriores.

**CARTA A LA GERENCIA CASO C, ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL, DE
INFORME A UN DONANTE**

San Salvador, 20 de mayo de 2019.

Señores:

Luis Antonio Paredes Huevo

Donante, “CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G”

Presente.

Según nuestra carta compromiso, efectuamos la auditoría externa correspondiente al ejercicio del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018, a los estados financieros del proyecto de construcción de “CONSTRUYENDO JUNTOS” O.N.G y con base en el examen efectuado en esta visita que comprendió los meses de enero a diciembre de 2018, notamos ciertos aspectos referentes al sistema de control interno y procedimientos de contabilidad, los cuales sometemos a consideración de ustedes en esa carta a la gerencia.

Considerando el carácter de las pruebas selectivas en que se basa nuestro examen, ustedes pueden apreciar que se debe confiar en métodos adecuados de comprobación y control interno, como principal protección contra posibles irregularidades que un examen basado en pruebas selectivas puede no revelar, si es que existiesen.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de **CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G** y estamos en la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Auditor

TRABAJO REALIZADO

A continuación, presentamos los procedimientos de evaluación de control interno y pruebas sustantivas de auditoría, aplicados durante nuestra visita a **CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G**

Procedimientos generales:

- a) Solicitamos información contable, administrativa y tributaria con fecha de corte 31 diciembre de 2018.
- b) Estudiamos, analizamos, revisamos y evaluamos los procedimientos de control interno, contables, administrativos e informáticos existentes.
- c) Evaluamos el sistema de control interno de acuerdo con lo que piden hacerlo, las Normas Internacionales de Auditoría.
- d) Durante la revisión de los riesgos de auditoría en las cuentas, se detallan más adelante donde evaluamos, la posibilidad que los procedimientos de control interno contable y administrativo existentes en cada área fuesen adecuados para evitar o detectar irregularidades.
- e) Dimos seguimiento a los hallazgos de cartas a la gerencia anteriores.

Resultado de la revisión:

Como resultado de la evaluación de controles internos de “CONSTRUYENDO JUNTOS” O.N.G, se determina que existe una situación que afecta el control interno y que presenta un nivel de riesgo considerable, la misma se detalla a continuación:

HALLAZGO: Inconsistencia en cuentas por pagar del proyecto de construcción.



CONDICIÓN: Se observó que existe inconsistencia en las cuentas por pagar del proyecto de construcción que lleva a cabo la Organización, ya que, al realizar el análisis respectivo, se determinó que un 15% que corresponde a \$12,750.00 han sido utilizados por la administración.

CRITERIO: La cantidad de la cuenta observada, debe coincidir, lo que se refleja en el balance general con lo determinado según los procedimientos de Auditoría.

EFFECTO: Dicho efectivo, es procedente de una donación en administración, la cual, según lo establecido en el numeral 8 de la NCF 21, debe ser invertida según los criterios del donante, ya que el donante está en todo su derecho de solicitar ese dinero que no se invirtió según sus indicaciones.

RECOMENDACIÓN: Se recomienda, cumplir con las indicaciones propuestas por el donante.

CARTA A LA GERENCIA PARA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

San Salvador, 20 de mayo de 2019.

Señores:

Junta Directiva

“CONSTRUYENDO JUNTOS” O.N.G

Presente.

Según nuestra carta compromiso, efectuamos la auditoría externa correspondiente al ejercicio del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018, a “CONSTRUYENDO JUNTOS” O.N.G y con base en el examen efectuado en esta visita que comprendió los meses de enero a julio de 2018, notamos ciertos aspectos referentes al sistema de control interno y procedimientos de contabilidad, los cuales sometemos a consideración de ustedes en esa carta a la gerencia.

Considerando el carácter de las pruebas selectivas en que se basa nuestro examen, ustedes pueden apreciar que se debe confiar en métodos adecuados de comprobación y control interno, como principal protección contra posibles irregularidades que un examen basado en pruebas selectivas puede no revelar, si es que existiesen. Las observaciones no van dirigidas a funcionarios o colaboradores en particular, sino únicamente tienen a fortalecer el sistema de control interno y los procedimientos contables.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de **CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G** y estamos en la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Auditor

TRABAJO REALIZADO

A continuación, presentamos los procedimientos de evaluación de control interno y pruebas sustantivas de auditoría, aplicados durante nuestra visita a **CONSTRUYENDO JUNTOS O.N.G**

Procedimientos generales:

- a) Solicitamos información contable, administrativa y tributaria con fecha de corte 31 diciembre de 2018.
- b) Estudiamos, analizamos, revisamos y evaluamos los procedimientos de control interno, contables, administrativos e informáticos existentes.
- c) Evaluamos el sistema de control interno de acuerdo con lo que piden hacerlo, las Normas Internacionales de Auditoría.
- d) Durante la revisión de los riesgos de auditoría en las cuentas, se detallan más adelante donde evaluamos, la posibilidad que los procedimientos de control interno contable y administrativo existentes en cada área fuesen adecuados para evitar o detectar irregularidades.
- e) Dimos seguimiento a los hallazgos de cartas a la gerencia anteriores.

Resultado de la revisión:

Como resultado de la evaluación de controles internos de “CONSTRUYENDO JUNTOS” O.N.G, se determina que existe una situación que afecta el control interno y que presenta un nivel de riesgo considerable, la misma se detalla a continuación:

HALLAZGO: Inconsistencia en cuentas por pagar del proyecto de construcción.



CONDICIÓN: Se observó que existe inconsistencia en las cuentas por pagar del proyecto de construcción que lleva a cabo la Organización, ya que, al realizar el análisis respectivo, se determinó que un 15% que corresponde a \$12,750.00 han sido utilizados por la administración.

CRITERIO: La cantidad de la cuenta observada, debe coincidir, lo que se refleja en el balance general con lo determinado según los procedimientos de Auditoría.

EFFECTO: Dicho efectivo, es procedente de una donación en administración, la cual, según lo establecido en el numeral 8 de la NCF 21, debe ser invertida según los criterios del donante, ya que el donante está en todo su derecho de solicitar ese dinero que no se invirtió según sus indicaciones.

RECOMENDACIÓN: Se recomienda, cumplir con las indicaciones propuestas por el donante.

CARTA A LA GERENCIA CASO D, AUDITORÍA DE SISTEMAS

San Salvador, 20 de mayo de 2019.

Señores

Junta General de Accionistas

SMART-WARE S.A. de C.V.

Presente.

La presente está relacionada con la auditoría de sistemas que se ha ejecutado SMART-WARE S.A. de C.V., durante el periodo del 15 de febrero al 15 de mayo de 2018, con el propósito de orientar en la seguridad de las Tecnologías de la Información que debe implementar la empresa con la finalidad de mejorar la protección tanto de la información, como de los recursos tecnológicos.

Como resultado de nuestra auditoría, no hemos identificado deficiencias relacionadas con la seguridad física evaluada en, sistemas informáticos, instalaciones, hardware, software, redes, recursos humanos, organización y administración; no obstante, hacemos un llamado para seguir reforzando la seguridad para que todo siga funcionando de la mejor manera.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de SMART-WARE S.A. de C.V. y estamos en a la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta, en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Auditor

CARTA A LA GERENCIA CASO E, AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO

San Salvador, 31 de mayo de 2019

Señor

Presidente: Alfredo Guzmán

Organización No Gubernamental Construyendo Juntos

Presente:

La presente está relacionada con la auditoría de cumplimiento que se ha ejecutado a **ONSTRUYENDO JUNTOS ONG**, durante el período del 15 de febrero al 15 de mayo de 2018, con el propósito de orientar a la organización en cuanto al cumplimiento de los requerimientos según la Ley contra el lavado de dinero y de activos.

Como resultado de nuestra auditoría, no hemos identificado deficiencias relacionadas al cumplimiento de requerimientos de la Ley de lavado de dinero y de activos; no obstante, hacemos un llamado para seguir reforzando las medidas tomadas hasta la fecha para el buen funcionamiento de la organización.

Agradecemos la colaboración recibida de la administración de **CONSTRUYENDO JUNTOS ONG** y estamos en a la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el informe que se adjunta en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

Lic. Eduardo Gabino Melgar Domínguez

Auditor