

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



TRABAJO DE GRADO

**GUÍA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EXTERNA, PARA LA
EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD A
LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**

**PARA OPTAR AL GRADO DE
LICENCIADO(A) EN CONTADURIA PÚBLICA**

PRESENTADO POR

**DAMARIS ELIZABETH GARCÍA OCHOA
KEVIN ALBERTO GARCÍA RODRÍGUEZ
CARLOS EDUARDO TRIGUEROS RAMÍREZ
TANIA VERÓNICA ZALDAÑA CAMPOS**

DOCENTE ASESOR

LICENCIADO OSCAR ORLANDO URBINA CARABANTES

SEPTIEMBRE, 2019

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES



M.Sc. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

RECTOR

DR. MANUEL DE JESÚS JOYA ÁBREGO

VICERECTOR ACADÉMICO

ING. NELSON BERNABÉ GRANADOS ALVARADO

VICERECTOR ADMINISTRATIVO

LICDO. CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

SECRETARIO GENERAL

M.Sc. CLAUDIA MARÍA MELGAR DE ZAMBRANA

DEFENSORA DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS

LICDO. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN

FISCAL GENERAL

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

AUTORIDADES



DR. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

DECANO

M.Sc. ROBERTO CARLOS SIGÜENZA CAMPOS

VICEDECANO

M.Sc. DAVID ALFONSO MATA ALDANA

SECRETARIO

M.Sc. WALDEMAR SANDOVAL

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

AGRADECIMIENTOS

El logro obtenido es dedicado a Dios ya que gracias a Él ha sido posible, honro a mis padres Irma Angélica Ochoa de García y José Isaac García País por el esfuerzo realizado, les agradezco desde lo más profundo de mi ser su amor, paciencia y apoyo incondicional, a mis hermanos Adelaida Beatriz García de Domínguez, Josué Isaac García Ochoa, José Mateo García Ochoa y Christopher Isaac García Ochoa, quienes sin duda alguna han alegrado mis días y me hacen sentir especial con sus ocurrencias y amor.

Agradezco a cada docente que ha contribuido con sus conocimientos y más allá de una clase nos han orientado para ser profesionales de éxito, especialmente a mi asesor de tesis Licenciado Oscar Orlando Urbina Carabantes quien me brindó su apoyo, me orientó y fomentó el deseo de ampliar y actualizar el conocimiento. A la Universidad de El Salvador, quien a través de la Unidad de Estudio Socioeconómicos impulsó mis deseos de salir adelante y poder lograr uno de los deseos de mi corazón brindándome su apoyo a través de una beca remunerada con la que fue posible culminar esta etapa de mi proyecto de vida.

Damaris Elizabeth García Ochoa.

Este trabajo de investigación lo dedico a Cristo Jesús mi Dios y mi salvador quien me brindó la vida y la oportunidad de graduarme con todo mi amor y cariño a mi familia, mi padre Raúl García, mi madre Fanny Rodríguez de García y a mi hermana Karina García Rodríguez, quienes con sus palabras de aliento no me dejaban caer para que siguiera adelante y siempre sea perseverante y cumpla con mis ideales. A mi amada prometida Mercedes Zúniga por ser mi fuente de motivación e inspiración para poder superarme cada día más y así poder luchar para que la vida nos depara un futuro mejor.

A mi asesor de tesis Licenciado Oscar Orlando Urbina Carabantes quien nos apoyó más que como una ayuda como un amigo y confió en nuestro grupo para salir adelante. En mis compañeros y amigos presentes y pasados, y quienes sin esperar nada a cambio compartieron su conocimiento, y alegrías y tristezas y a todas aquellas personas que durante estos 5 años estuvieron a mi lado apoyándome y lograron que este sueño se haga realidad.

Kevin Alberto García Rodríguez

En primer lugar, agradezco a mi Dios por haber sido mi luz; mi guía y mi fortaleza a lo largo de estos años y permitirme alcanzar este logro. A mi madre Azucena de Trigueros, a mi padre Samuel Trigueros y a mi hermana Azucena Trigueros por ser ese motor que me impulso cada día a terminar esta carrera, y por brindarme su amor, y comprensión incondicional. A mis compañeros de tesis Tania Zaldaña, Damaris García y Kevin García por minimizar nuestras diferencias y resaltar el compañerismo y el apoyo mutuo. Al licenciado Oscar Orlando Urbina Carabantes por ser un excelente catedrático y un asesor excepcional. Y a todas las demás personas que directa o indirectamente me ayudaron a cumplir esta meta y confiaron en mí.

Carlos Eduardo Trigueros Ramírez

En primer lugar, Agradezco a Dios todo poderoso por haber sido mi luz; Mi guía y mi sustento en todos estos años; y permitir cumplir una de mis metas. A mi Querida Madre Francisca de Zaldaña y a mi Padre Baltazar de los Reyes Zaldaña por ser el pilar fundamental e inspiración de mi vida, y por brindarme su amor, y comprensión incondicional.

A mis hermanas/os, Marisol Zaldaña, Danilo Zaldaña e Iliana Zaldaña por su amor incondicional y proporcionarme la ayuda económica necesaria para hacerlo posible. A la Universidad de El Salvador por Haberme provisto de una Beca remunerada a mitad de mi carrera.

A mis compañeros de estudio, amigos y demás familiares por haberme apoyado a lo largo de la carrera. A mis compañeros de tesis Damaris García, Carlos Trigueros, Kevin García por saber afrontar las dificultades y poder llegar al objetivo común.

Al Licenciado Oscar Urbina Carabantes por ser un excelente Catedrático y un Asesor excepcional. Y a todas las demás personas que directa e indirectamente aportaron su granito de arena para que este proyecto se hiciera realidad. Muchas gracias.

Tania Verónica Zaldaña Campos

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	ix
CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	13
1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	13
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	14
1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	15
1.4 ALCANCES Y LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN.....	17
1.4.1 ALCANCES.....	17
1.4.2 LIMITACIONES	18
1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	18
1.5.1 GENERAL.....	18
1.5.2 ESPECÍFICOS	18
CAPÍTULO II. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	20
2.1 ANTECEDENTES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA	23
2.1.1 A NIVEL MUNDIAL	23
2.1.2 ANTECEDENTES EN EL SALVADOR.....	24
2.2 BASE TEÓRICA CONCEPTUAL.....	29
2.2.1 NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA	29
2.2.1.1 DEFINICIÓN.....	29
2.2.1.2 CARACTERÍSTICAS.....	35
2.2.1.3 CLASIFICACIÓN	36
2.2.2 NIIF PARA LAS PYMES RELACIONADA CON HECHOS POSTERIORES AL CIERRE.....	40
2.2.2.1 NIIF PARA LAS PYMES SECCION 32 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.....	41
2.2.3 NIC RELACIONADA CON HECHOS POSTERIORES AL CIERRE	46
2.2.4 CÓDIGO DE ÉTICA.....	51
2.2.4.1 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL PARA AUDITORES Y CONTADORES EMITIDO POR EL CONSEJO	52
2.2.4.2 MANUAL DE CÓDIGO DE ÉTICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EDICIÓN 2014 PUBLICADO POR LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES EN JULIO 2014.....	52

2.2.4.2.1	PARTE A - APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO	52
2.2.4.2.1.1	PRINCIPIOS FUNDAMENTALES.....	53
2.2.4.2.1.2	EL MARCO CONCEPTUAL.....	53
2.2.4.2.1.3	AMENAZAS Y SALVAGUARDAS.....	54
2.2.4.2.1.4	CONFLICTO DE INTERESES Y RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS DE ÉTICA.....	57
2.2.4.2.2	PARTE B - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO (INDEPENDIENTES).....	58
2.2.4.2.2.1	AMENAZAS Y SALVAGUARDAS.....	58
2.2.4.2.2.2	SITUACIONES ESPECÍFICAS PARA EL PROFESIONAL DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO (INDEPENDIENTES).....	60
CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO.....		65
3.1	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	65
3.1.1	OBJETIVO GENERAL.....	65
3.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	65
3.2	POBLACIÓN Y MUESTRA.....	66
3.2.1	TIPO DE ESTUDIO.....	66
3.2.2	POBLACIÓN.....	66
3.2.2.1	CRITERIOS DE SELECCIÓN	67
3.2.2.1.1	PERFIL DE LOS CANDIDATOS	67
3.2.2.2	SELECCIÓN DE LA UNIDAD DE ANÁLISIS.....	68
3.2.2.2.1	SELECCIÓN DE MUESTRA Y DIFICULTADES SOBRESALIENTES.....	68
3.2.2.2.2	CRITERIOS DE EXCLUSION Y RELEVANCIA DE LA INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN	69
3.2.3	MUESTRA.....	69
3.3	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	71
3.3.1	TÉCNICAS.....	72
3.3.2	INSTRUMENTOS	72
3.3.2.1	Instrumento.....	72
3.4	TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	73
CAPÍTULO IV. PROPUESTA SOBRE EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD A LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....		91

4.1	DESARROLLO DE: GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD A LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....	91
4.1.1	PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA	91
4.1.2	TÉRMINOS DEL ENCARGO	92
4.1.2.1	EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO.....	96
4.1.2.2	INDAGACIÓN CON EL AUDITOR PREDECESOR	98
4.1.2.3	MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN	99
4.1.2.4	CHECK LIST SOBRE CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y DE CARÁCTER TÉCNICO	104
4.1.3	EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA	104
4.1.3.1	DESARROLLO DE LA AUDITORÍA.....	108
4.1.4	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE SITUACIONES POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE	109
4.1.4.1	CUADRO PARA EL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE SITUACIONES POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE	109
4.1.5	EVIDENCIA DE AUDITORÍA.....	114
4.1.5.1	EVIDENCIA SUFICIENTE Y ADECUADA DE AUDITORÍA.....	114
4.1.5.2	CUADRO PARA IDENTIFICACIÓN DE OPINIONES MODIFICADAS	116
	CONCLUSIONES.....	124
	RECOMENDACIONES	126
	BIBLIOGRAFÍA	127
	ANEXOS	129

INTRODUCCIÓN

El Auditor externo es el encargado de examinar los sistemas de información de una empresa y emitir una opinión independiente e imparcial de los mismos, siendo ésta esencial para la toma de decisiones que llevan a cabo los Directivos de las Empresas. Un tema de mucho impacto son los hechos que ocurren posteriormente al cierre contable; por lo tanto, es de vital importancia la elaboración del presente trabajo de investigación para poder evaluar todas las situaciones que obligan a registrar y revelar adecuadamente la información financiera.

La investigación tiene como objeto la evaluación de los sucesos que ocurren o probablemente ocurran entre la fecha del cierre del período, es decir, la fecha de los Estados Financieros y la Fecha del Informe de Auditoría, inclusive hechos que ocurran después de la fecha del Informe de Auditoría, todo esto de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA 560). Asimismo, se hace énfasis en la influencia que tienen los referidos eventos en la decisión final, en la que el auditor independiente emite su dictamen de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA 706), por lo tanto se define cuáles son los procedimientos técnicos aplicables con respecto a estos sucesos y prever los diferentes hechos económicos subsecuentes al cierre contable, aplicando las normativas legales vigentes a través una guía de procedimientos que permita evaluar de manera adecuada los hechos económicos.

La presente investigación está dirigida a los profesionales de la Contaduría Pública, inscritos en el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Filial Santa Ana, también a auditores externos que podrán usarla como un instrumento base al emitir una opinión favorable o modificada, auditores internos a los cuales se les facilitará la proporción de procedimientos adecuados. Además, se espera proveer una herramienta de utilidad para los estudiantes de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública y Docentes de la Universidad de El Salvador, quienes podrán contar con material didáctico que sirva de apoyo en las asignaturas de Auditoría y otros profesionales o aspirantes a profesionales con interés en conocer a profundidad sobre el tema.

El tema desarrollado se denomina "Guía de procedimientos de auditoría externa para la evaluación de hechos posteriores al cierre, de conformidad a la NIA 560 y su impacto en la opinión del auditor independiente". En su fase final, el auditor tomará una decisión acertada de mantener su opinión o modificarla, con base al trabajo técnico desarrollado, sin omitir eventos que pudiesen alterar la presentación y revelación de la información financiera.

El alcance del trabajo se enfoca a lo siguiente:

- Hechos ocurridos y revelados en los registros contables entre la fecha de cierre y la autorización de los estados financieros (hasta la fecha del informe del auditor).

- Registros contables o revelación de eventos económicos entre la fecha de la autorización de los estados financieros y la fecha de la asamblea general. (después de la fecha del dictamen).

- Hechos ocurridos y revelados en notas a los estados financieros, entre la fecha de la aprobación de los estados financieros y la fecha de publicación (Depósito en el Registro de Comercio).

El presente trabajo de investigación consta de cinco capítulos, los cuales están estructurados de la siguiente manera:

- ✓ Capítulo I. En esta sección se plantea el problema y se justifica, además se plasman los objetivos y se expresan los alcances y limitaciones de la investigación.

- ✓ El capítulo II muestra el marco teórico, el cual consta de información general sobre el tema en cuestión, normativa legal vigente aplicable y Norma Internacional de Auditoría y definiciones importantes para el desarrollo del estudio.

- ✓ En el capítulo III se describe la metodología utilizada para llevar a cabo el estudio, el cual se desarrolló con un enfoque cuantitativo y se presenta el resultado obtenido al concretizar el instrumento de evaluación el cual consistió en un cuestionario o encuesta dirigido a licenciados en contaduría pública inscritos en el Instituto salvadoreño de Contadores Públicos que cuentan con sello para poder ejercer como contadores públicos o auditores.

- ✓ El capítulo IV contiene la guía con la cual se pretende contribuir con los profesionales de la contaduría pública y auditoría, en el cual se exponen ejemplos de hechos posteriores y normativa que sustenta su adecuado procedimiento.

✓ El capítulo V expresa las conclusiones y recomendaciones que se obtuvieron de la investigación.

✓ Finalmente, se presenta la bibliografía, la cual expone todos los insumos que se consideraron para llevar a cabo la investigación y los respectivos anexos que enriquecen la investigación de una forma clara y precisa

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En vista de la creciente necesidad de ampliar conocimientos relacionados a los procedimientos a seguir en caso de ocurrencia de hechos posteriores al cierre, contingencias u otros, surgió la idea y deseo de desarrollar una guía procedimental que pueda contribuir a facilitar el correcto tratamiento en las diferentes circunstancias que puedan ocurrir en cuatro momentos:

- Entre la fecha de cierre y la aprobación de los estados financieros por la administración de la entidad.
- Entre la fecha de aprobación de los estados financieros por la administración y la fecha de aprobación de la junta general.
- Entre la fecha de aprobación de los estados financieros por parte de la administración y la publicación (al depositarlos) en el Registro de Comercio.
- Después de la publicación de los estados financieros.

A raíz de estos sucesos, la opinión del auditor independiente se ve sujeta a modificaciones, con el fin de presentar una opinión que se encuentre libre de incorrección material. Es por ello, que se decidió realizar la investigación que se denomina: “GUÍA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD CON LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE”.

1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

La Auditoría es una parte fundamental del ejercicio financiero durante todo el año y en especial al cierre del periodo contable, debido a que comprende todo el proceso de revisión y evaluación de los estados financieros, con el propósito de que la información presentada esté libre de incorrección material, es decir, que cada cifra presentada sea verídica para su posterior utilización de conformidad con un marco de información financiera aplicable por la entidad.

El Auditor Independiente es el responsable de auditar los estados financieros anuales de una entidad, de acuerdo con los procedimientos de auditoría y la normativa técnica y legal aplicable a la empresa, poniendo en práctica la ética y el adecuado escepticismo profesional, con el fin de efectuar un trabajo de auditoría con diligencia y debido cuidado profesional.

Al momento en que se efectúa el cierre contable el auditor independiente verifica el registro, evaluación y revelación de la información en los estados financieros, en donde se producen diversos eventos económicos que han sido considerados, identificados y evaluados por el auditor independiente, con el objetivo de presentar un informe cuya opinión esté conforme a las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, algunos eventos posteriores al cierre contable tienen alto grado de incertidumbre que suceda, lo cual genera un impacto positivo o negativo en la opinión que el auditor independiente haya emitido. En vista de esta situación, se genera la idea de crear una guía que ayude a la interpretación de la NIA 560 para dar solución y orientar al auditor independiente sobre el qué hacer en caso de que estos eventos posteriores ocurran.

Los hechos posteriores al cierre se logran visualizar desde dos puntos de vista: los que simplemente necesitan una revelación en los estados financieros y los que generan la necesidad de ajustar los estados financieros dependiendo de la magnitud del evento ocurrido, si el evento es medible y existe alto grado de probabilidad de que los costos y gastos se puedan registrar contablemente, por Ejemplo: litigios a cargo de la empresa con una certeza razonable de que ocurran.

1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿Cuál es la importancia de conocer los procedimientos fundamentales de los hechos posteriores al cierre de conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA 560), y cómo impacta en la opinión el auditor independiente?

1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

El estudio de los Hechos Posteriores al cierre reviste importancia, la cual radica en evaluar los posibles eventos económicos ocurridos después de la fecha de cierre, de conformidad a Norma Internacional de Auditoría con énfasis en la NIA 560, y cómo influye en la opinión del auditor independiente.

Debido a la creciente necesidad de conocimiento acerca de qué hacer y cómo evaluar las diferentes situaciones que pueden darse y los errores ocurridos durante la práctica por los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría que no están preparados o desconozcan el proceder adecuado e idóneo es el factor principal que llevó a desarrollar una guía que ayude a prevenir, tratar y erradicar las múltiples circunstancias en donde los profesionales cometen errores que posiblemente dañen la imagen general de los estados financieros y esto conlleve a la modificación de la opinión del auditor.

Con el tema en cuestión pudo descubrirse alguna asociación importante entre los eventos económicos subsecuentes al cierre y la opinión del auditor externo; en tal caso, alguna explicación plausible puede aportar el estudio y diseño de una guía en caso de tales circunstancias.

Al tratarse de un aspecto legal y de la rama contable, interesa a los estudiosos tanto de la contabilidad como de la auditoría, por lo cual implementando una guía de procedimientos con base a la NIA 560, se pretendió contribuir con los profesionales de la Contaduría Pública que están aptos para poder ejercerla y se encuentran afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos Filial Santa Ana (ISCP), orientándoles de manera adecuada respecto a la diligencia y el debido cuidado profesional que se debe tener durante la práctica; también a auditores externos que podrán usarla como un instrumento base al emitir una opinión independiente sobre estados financieros, auditores internos a los cuales se les facilitó la proporción de procedimientos adecuados. Además, se buscó proveer una herramienta de utilidad para los estudiantes de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública y docentes de la Universidad de El Salvador, quienes podrán contar con material didáctico que sirva de apoyo

en las asignaturas de Auditoría y otros profesionales o aspirantes a profesionales con interés en conocer a profundidad sobre el tema.

Según lo establece la Norma Internacional de Auditoría vigente, el alcance del trabajo se enfocó en lo siguiente:

- Hechos ocurridos y revelados en los registros contables entre la fecha de cierre y la autorización de los estados financieros por la Administración.
- Registros contables o revelación de eventos económicos entre la fecha de la autorización de los estados financieros y la fecha de la asamblea general (después de la fecha del informe)
- Hechos ocurridos y revelados en los registros contables entre la fecha de la aprobación de los estados financieros por la asamblea general y la fecha de publicación (Cuando se depositan en el Registro de Comercio).

Considerando los tres momentos probables en los que pueden ocurrir hechos posteriores al cierre, los procedimientos que contiene la guía serán una herramienta estructurada de acuerdo con disposiciones técnicas contenidas en la Norma Internacional de Auditoría para el auditor independiente al momento de ejecutar su examen de forma crítica y con juicio profesional. La responsabilidad de la entidad y de su gobierno recae en considerar todos aquellos eventos posteriores al cierre contable que impacten de manera positiva o negativa a la entidad, y revelar información requerida, suficiente y adecuada para que le permita al auditor independiente formarse juicios de valor sobre los resultados de su auditoría, al señalar criterios de procedimientos contables que probablemente estén influyendo en la opinión del auditor, se puso en evidencia algunas fallas en la sistematización de políticas y normas internas a seguir, ayudando a emitir dictámenes cuyas opiniones no difieren de la realidad, respecto a las cifras que presentan los estados financieros, las cuales serán razonables, y puedan ser perfectamente utilizadas por terceros.

Considerando que ninguna entidad está libre de enfrentarse a eventos subsecuentes, con lo cual el auditor tampoco está exento a evaluar los mismos, la presente investigación buscó aportar o recabar evidencia suficiente y adecuada para el examen de los estados financieros, sistematizando los procedimientos técnicos de auditoría, los cuales fueron orientados a corregir errores y solventar situaciones inesperadas al cierre contable; y a estructurar una guía comprensible acorde para la implementación de políticas más favorables y eficientes.

1.4 ALCANCES Y LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1 ALCANCES

- Creación de una Guía de Procedimientos de Auditoría Externa para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, en donde se pretende contribuir con los profesionales de la Contaduría Pública que están aptos para poder ejercerla y se encuentran afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Filial Santa Ana (ISCP).
- Conocimiento de la normativa técnica vigente aplicable a los eventos económicos ocurridos posteriormente al cierre contable
- Medición del conocimiento por medio de cuestionarios en los profesionales de la Contaduría Pública con respecto al tema de investigación.
- Verificación de nuevos sucesos o eventos proporcionados por los profesionales de la Contaduría Pública del Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana relacionados a los hechos posteriores al cierre contable.

1.4.2 LIMITACIONES

- Limitaciones en el tiempo al realizar la investigación.
- La no participación de algunos profesionales al realizar la debida encuesta.
- El no haber podido conocer los procedimientos y estrategias que algunos auditores independientes que emplean para dar solución a eventos que modifican su opinión posteriormente al cierre contable.
- Falta de interés en capacitarse por parte de los profesionales acerca del tema en cuestión.

1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1 GENERAL

Determinar la importancia de la Elaboración de una Guía de Procedimientos de Auditoría Externa para la Evaluación adecuada de los Hechos posteriores al cierre, de conformidad a la Norma Internacional de Auditoria (NIA 560) y su impacto en la opinión del Auditor Independiente.

1.5.2 ESPECÍFICOS

- Definir cuáles son los procedimientos técnicos aplicables por los Contadores Públicos Autorizados para ejercer la Auditoría Externa, por el CVPCPA, con respecto a eventos económicos ocurridos posteriormente al cierre contable.

- Identificar y prever los diferentes hechos económicos subsecuentes al cierre contable, aplicando la normativa técnica y legal vigente para desarrollar y comprobar los eventos posteriores al cierre y cómo influyen en la opinión del auditor independiente acerca de los Estados Financieros.

- Elaborar una Guía de procedimientos estándar que permita evaluar de manera adecuada y sistemática los eventos económicos ocurridos luego del cierre del ejercicio contable, de tal manera que oriente en la emisión óptima de la opinión del auditor independiente.

CAPÍTULO II. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

Los hechos posteriores representan las situaciones que se dan posteriormente al cierre contable pudiendo afectar monetaria y significativamente los valores reflejados en los Estados Financieros. Esta investigación se ha hecho con el objeto de crear una GUÍA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD CON LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE”.

El tratamiento de los hechos posteriores al cierre del ejercicio no estaba regulado en el PGC de 1990, si bien existía normativa al respecto en la Resolución del ICAC de 26 de febrero de 2003 sobre la Norma Técnica de Auditoría sobre hechos posteriores.

Los hechos posteriores a la fecha del balance son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. Pueden identificarse dos tipos de eventos:

- Los que muestran condiciones que ya existían a la fecha de cierre de las cuentas y que, al determinar diferencias de formulación de las cuentas anuales ya realizadas, se debería de suponer una modificación de las mismas, es decir “Hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajustes”
- Los que muestran condiciones que no existían a la fecha del cierre del ejercicio, por lo que no debería suponer una modificación de las cuentas, pero que sí deben ser comunicadas para no dar una interpretación errónea e incompleta de las mismas que puedan afectar la toma de decisiones como consecuencia de lo que reflejan los estados financieros es decir “Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes”

En el primer evento podemos determinar que en los Hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían en la fecha de balance son las condiciones que ya existían al cierre del ejercicio contable.

Ejemplo de este tipo de hechos que implican ajustes a los estados financieros según la NIC 10 son los siguientes:

- Resolución de un litigio judicial, en donde determina que la entidad tenía una obligación presente en la fecha del balance, por tal razón, la entidad deberá de ajustar el importe de cualquier provisión reconocida respecto a ese litigio judicial.
- La recepción de información, después de la fecha del balance por el deterioro de un activo o ajustar la pérdida por deterioro del valor reconocido.

Ejemplo:

La situación concursal de un cliente, ocurrida después de la fecha del balance generalmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta comercial a cobrar, de modo que la entidad necesita ajustar el importe en libros.

La venta de existencias (mercaderías), después de la fecha del balance, puede proporcionar evidencia acerca del valor neto realizable de las mismas en la fecha del balance.

- La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del coste de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes de dicha fecha.
- La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si en la fecha del balance la entidad tiene la obligación, ya sea de carácter legal o implícito, de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha.
- El descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

En el segundo evento los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que no existían en la fecha de balance determinamos que no supondrían un ajuste en las cuentas anuales. Un ejemplo es el siguiente:

La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con las condiciones de las inversiones en la fecha del balance, sino que refleja circunstancias en el ejercicio siguiente. Por tanto, la entidad no ajustará los importes previamente reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones. De forma similar, la entidad no actualizará los importes que figuren en las notas u otras revelaciones que se refieran a esas inversiones, en la fecha del balance, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional en la memoria que se lleve explicando la naturaleza del hecho posterior.

En la Auditoria de Los hechos posteriores la Normativa Internacional NIA 560 presenta las responsabilidades que tiene el auditor con los hechos sucedidos después de realizada la auditoria de estados financieros ya que pueden ser afectados no solo por las evidencias que surgen a la fecha de los estados financieros, sino que también aquellos que se manifiestan después de su desarrollo.

Los hechos posteriores que afectan las organizaciones se dan por diversas situaciones y pueden afectar de manera directa varios aspectos en relación a la información financiera de la organización, como sus presupuestos, sus proyecciones económicas y financieras, la razonabilidad de la información y las decisiones de inversión que se tomen.

Conocer el comportamiento de los hechos posteriores y su respectivo tratamiento, así como la forma de revelarlos en las notas aclaratorias a los estados financieros es una forma de proteger los intereses de las organizaciones.

Los plazos en los que se presentan los hechos posteriores son cruciales para tomar decisiones tanto a nivel contable como a nivel de auditoría, ya que afectan las decisiones tomadas y próximas a consignar en un dictamen resultante de un procedimiento de auditoría aplicado.

2.1 ANTECEDENTES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

En la historia se sabe que hace varios siglos se practicaban auditorías, muchos reyes o gente poderosa tenían como exigencia la correcta administración de las cuentas por parte de los escribanos, de modo que se pudieran evitar desfalcos o que alguna persona se aprovechara de las riquezas que en aquella época costaban tanto sudor y sangre conseguir.

Los antecedentes de la auditoría, según la historia se registra en el siglo XIX, por el año 1862 donde por primera vez aparece la profesión de auditor o de desarrollo de auditoría bajo la supervisión de la ley británica de Sociedades Anónimas.

Para evitar todo tipo de fraude en las cuentas, era necesaria una correcta inspección de las cuentas por parte de personas especializadas y ajenas al proceso, que garantizaran los resultados sin sumarse o participar en el desfalco.

Desde entonces, y hasta principios del siglo XX, la profesión de auditoría fue creciendo y su demanda se extendió por toda Inglaterra, llegando a Estados Unidos, donde los antecedentes de las auditorías actuales fueron forjándose, en busca de nuevos objetivos donde la detección y la prevención del fraude pasaban a segundo plano y perdía cierta importancia.

En 1940 los objetivos de las auditorías abarcaban, no tanto el fraude, como las posiciones financieras de la empresa o de los socios o clientes que las constituían, de modo que se pudieran establecer objetivos económicos en función de dichos estudios. De manera paralela a dicho crecimiento de la auditoría en América, aparece también el antecedente de la auditoría interna o auditoría de gobierno que en 1921 fue establecida de manera oficial mediante la construcción de la Oficina general de contabilidad.

2.1.1 A NIVEL MUNDIAL

Según los antecedentes de la auditoría a mediados del siglo XVIII en Inglaterra cuando aparecieron máquinas hiladoras y de tejido (Revolución Industrial) sustituyendo los procesos

manuales de fabricación. En los años (1783-1784) se inventó la descarburación del hierro, lo cual abarató su industrialización eso constituyó el nacimiento de la industria y debido al uso de las máquinas se dio origen al capitalismo y a otras económicas de libre comercio.

El fenómeno comercial que se dio en ese tiempo tanto en Europa como Estados Unidos provocó que los gobiernos de esos países instauraran disposiciones o regulaciones que establecían medidas en relación a los estados financieros de las empresas que tenían acciones dentro del público inversionista. Estas medidas consistían en órganos revisores, dentro de los cuales solamente estaban facultados contadores públicos Independientes.

El origen del procedimiento de auditoría que en un principio tuvo grandes aportaciones e implementaciones en el ámbito comercial originó una cadena de fraudes produciendo una quiebra del sistema financiero, esto provocó la caída de la Bolsa de Valores en New York en el año 1929. Evitando que se repitiera este fenómeno en el año 1933 se emitió la Ley de Valores complementándose con la ley de Intercambio de Valores en 1934; estas leyes obligaban a las empresas con acciones dentro del público inversionista a que se registraran sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y aceptables de acuerdo al criterio social imperante en cada país.

Se estableció que los Estados Financieros debían ser examinados anualmente por contadores públicos independientes, los cuales tendrían que actuar según los PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados) y Principios de Auditoría.

2.1.2 ANTECEDENTES EN EL SALVADOR

La Contaduría Pública en El Salvador surgió en el año 1915 creando la primera escuela anexa al Instituto Gral. Francisco Menéndez debido a esto, se dio el surgimiento de instituciones privadas que se dedicaban a la enseñanza contable, las cuales otorgaban los títulos de Contador de Hacienda, Perito Mercantil, Tenedor de Libros, Contador y otros.

La contaduría cobró importancia a partir del año 1930, debido a la deficiente auditoría efectuada por una firma inglesa, en las Minas de Oro de “El Divisadero”. Dada esa situación, se crea la primera Asociación de Contadores.

El ejercicio de la contaduría Pública y Auditoría comenzó regularse a principios del año 1940, debido que hasta ese año la práctica profesional no estaba normada por ninguna legislación, ni registro especial.

A finales del año 1940, se constituye el primer Consejo Nacional de Contadores, cuyo objetivo era autorizar a quienes lo soliciten, previa aprobación de un examen, el ejercicio de la profesión a través del nombramiento de Contador Público Certificado (CPC), amparado en el decreto de Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público (Diario Oficial, 15 de octubre de 1940).

El 4 de abril de 1941, por medio del decreto # 8, publicado en Diario Oficial # 111, del 2 de mayo de 1941, el Ministerio de Instrucción Pública emite el Reglamento de la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público.

El 25 de octubre de 1944 en cumplimiento de los artículos 2 y 18 de la ley, se creó el primer Consejo Nacional de Contadores Públicos, el cual estaba formado por 5 miembros, los cuales fueron nombrados por el poder ejecutivo.

En la década de 1960, el Ministerio de Educación, impulsa un programa de reformas educativas e incorpora el Bachillerato en Comercio y Administración para poder incorporarse a las universidades.

El 24 de noviembre de 1967, por Decreto Legislativo # 510 publicado en el Diario Oficial # 225, se autoriza al Ministerio de Educación otorgar durante un año el Título de Contador Público Académico, previa aprobación del examen correspondiente. Este decreto fue prorrogado por medio del Decreto # 241, publicado en el Diario Oficial # 56 el 21 de marzo de 1969.

En el año 1968 fue creada la Escuela de Contaduría Pública En la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador.

Con la promulgación del Código de Comercio, por el decreto legislativo # 671 del 08 de mayo de 1970, publicado en el Diario Oficial # 140 del 31 de julio de 1970 y puesto en vigencia a partir del 01 de abril de 1971, se reglamentaron las disposiciones legales que regulan en parte el ejercicio de la profesión del contador público.

En el año 1982 se aplicaron los Principios de contabilidad basados en leyes mercantiles y tributarias o bien establecidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (IACPA), y/o el Instituto mexicano de Contadores Públicos (IMPC), debido a la falta de ordenamiento metódico que estipulara los principios de contabilidad aplicables a El Salvador.

En 1983, se crea el comité técnico cuyo objetivo primordial fue establecer las NCF (Normas de Contabilidad Financieras que se deben de verificar en la preparación y revisión de estados financieros de acuerdo a los (PCGA) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Esto como consecuencia del plan de divulgación científica y cultural de los PCGA que se harían en ese año.

En la década de los noventa, los distintos gremios de contadores unifican sus esfuerzos y realizan convenciones nacionales, a partir de las cuales surgen, primero, las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), posteriormente se adoptan las Normas Internacionales de Contabilidad NIC's del extinto IASC (en transición a NIRF's del IASB) y, finalmente, se constituye el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), el 31 de octubre de 1997 a partir de la fusión del Colegio de Contadores Públicos Académicos, la Asociación de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos, como una entidad de nacionalidad salvadoreña, con duración indefinida, con carácter no lucrativo, apolítico y laico, con domicilio en San Salvador; cuyos objetivos son elevar el nivel intelectual, cultural y moral de sus socios,

proteger y defender la profesión contable y promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros, entre otras.

Desde la Vigencia actual del Código de Comercio se contempló la existencia de un Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, la normativa que debía regularla fue creada en el año 2000, Mediante el decreto Legislativo N.828, del 26 de enero de ese mismo año. Es dicha ley la que responde a la normativa especial que regulará el ejercicio profesional a que se refiere el artículo 290 del Código de Comercio”. Por este instrumento legal desaparece el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría y se crea el actual Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Así es como la profesión de la contaduría pública y auditoría obtienen un mayor realce en el ámbito económico de la sociedad salvadoreña, pues el contador público tiene un campo de acción mas amplio.

En el año 2000 ya existía un gran avance en el campo legal: se implementaron importantes reformas al Código de Comercio, a la Ley del Registro de Comercio, y aparecieron la Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y el Código Tributario.

Los instrumentos legales como la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y el Código Tributario, le han otorgado mayor realce a la profesión. Indudablemente con estos cuerpos legales se contemplan nuevas obligaciones para los profesionales de la Contaduría, lo que conlleva a un difícil reto de ejercer el ejercicio de las diversas actividades.

Se estableció que la elaboración y presentación de la información financiera de las entidades en base a las NIC seria de carácter obligatorio a partir DEL 1 de enero del año 2002. Y se amplió el plazo obligatorio para su entrada en vigencia a partir del ejercicio económico que comenzó en enero de 2004.

El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, la Corporación de Contadores y algunas firmas de nuestro país trabajan con instancias internacionales en la difusión de las

Normas Internacionales de Contabilidad del IASC en transición a las NIRF's del IASB en el nuevo marco jurídico, para unificar los programas de estudio y el ejercicio de la profesión a nivel centroamericano y el resto de países. Es notable la relevancia que se le ha brindado al ejercicio de la profesión contable en el siglo XXI, lo cual nos plantea grandes retos.

El 7 de octubre el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría emitió una resolución donde establecía que para los periodos económicos que iniciaron en el ejercicio del 1 de enero de 2011, debían prepara estados financieros con base a las Normas Internacionales de Información Financiera. En la actualidad el número de profesionales en contaduría pública va en crecimiento, el estado delega en las instituciones de educación superior (Universidad de El Salvador y universidades privadas reconocidas por el ministerio de Educación) se expide el título a quien cumpla con los requisitos académicos pertinentes, el ejercicio de la profesión es independiente al registro en el Consejo de Vigilancia de la profesión de la Contaduría Pública según el art. 290 del Código de Comercio.

En el área de auditoría en el año 2001 la IFAC (Federación Internacional de Contadores Públicos) realizo una revisión de las (IAPC) International Auditing Committe fundado) en 1978.

En marzo 2002 el IAPC se reconstituye como el (IAASB), Consejo de Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento, se realizó con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados mediante la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoría y aseguramiento, en el año 2003 la IFAC aprobó una serie de reformas para fortalecer la emisión de normas incluyendo la de la IAASB.

El IAASB emite normas Internacionales de Auditoria con el fin de informar acerca de la confiabilidad de información bajo las NIC (normas Internacionales de Contabilidad), se emiten los estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), control de calidad (ISQC) y servicios relacionados (ISRS), emite las declaraciones o practicas (IAPS's) con el objetivo de proveer asistencia técnica en la implementación de los estándares y las buenas prácticas.

El 2 de septiembre del año 1999 se emitió un acuerdo en donde establece que el auditor externo debe de aplicar las NIAS (Normas Internacionales de Auditoría) y para preparar los estados financieros se deberían de usar las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad) quedando los profesionales inscritos en el Consejo, la ley que le facultaba a ese acuerdo entró en vigencia en el año 2000.

2.2 BASE TEÓRICA CONCEPTUAL

2.2.1 NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA

2.2.1.1 DEFINICIÓN

Norma Internacional de Auditoría

La Norma Internacional de Auditoría es un conjunto de lineamientos internacionales emitido por el comité IASSB (International Auditing and Assurance Standards Board) de la IFAC (International Federation of Accounts), la cual dicta la calidad, los procedimientos y los objetivos que se deben alcanzar en una auditoría de estados financieros, a través de parámetros cuidadosamente definidos. En su conjunto esta normativa técnica se divide en: Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad, y el Manual de Pronunciamientos Internacionales (este último donde se incluyen las normas relativas a otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados).

Hechos posteriores al cierre

Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, así como hechos que llegan a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría.¹

Para una mayor comprensión, es menester manejar la definición ciertos términos de auditoría, los cuales son utilizados con frecuencia en el campo de trabajo. Entre los cuales podemos mencionar:

Opinión Modificada

La opinión modificada puede darse de tres formas: opinión con salvedad, opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de la opinión.

Manifestaciones escritas

Las manifestaciones escritas son documentos proporcionado al auditor, los cuales son suscritos por la dirección con el propósito de confirmar determinadas materias o soportar otra evidencia de auditoría. Tal como lo señala la NIA 580 que trata sobre las manifestaciones escritas, en este contexto, las manifestaciones escritas no incluyen los estados financieros, las afirmaciones contenidas en ellos, o en los libros y registros en los que se basan.

Fecha de aprobación de los estados financieros

La fecha de aprobación de los estados financieros a los efectos de las NIA's es la primera fecha en la que las personas con autoridad reconocida determinan que se han preparado todos los estados que componen los estados financieros, incluidas las notas

¹ Norma internacional de Auditoría 560: "Hechos posteriores al cierre"

explicativas, y que las personas con autoridad reconocida han manifestado que asumen su responsabilidad sobre ellos.²

Fecha del informe de auditoría

La fecha del informe de auditoría no puede ser anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basa su opinión sobre los estados financieros, incluida la evidencia de que se hayan preparado todos los estados que componen los estados financieros, las notas explicativas, y de que las personas con autoridad reconocida han manifestado que asumen la responsabilidad de los estados financieros. Por consiguiente, la fecha del informe de auditoría no puede ser anterior a la fecha de aprobación de los estados financiero.³

Fecha de publicación de los estados financieros

La fecha en la que se publican los estados financieros depende, generalmente, del entorno de regulación de la entidad. En algunas circunstancias, la fecha de publicación de los estados financieros puede ser la fecha en que se presentan ante una autoridad reguladora. El plazo para publicar los estados financieros es diez días hábiles siguientes a la aprobación por la junta general de accionistas, socios, asociados, etc. La fecha del informe de auditoría no puede ser posterior a la referida aprobación.⁴

² Norma internacional de Auditoría 560: “Hechos posteriores al cierre”

³ Norma internacional de Auditoría 560: “Hechos posteriores al cierre”

⁴ Norma internacional de Auditoría 560: “Hechos posteriores al cierre”

Importancia relativa o materialidad

Para la ejecución del trabajo se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.⁵

Párrafo de énfasis

El párrafo de énfasis es un párrafo incluido en el informe de auditoría el cual se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.⁶

Párrafo sobre otras cuestiones

El párrafo sobre otras cuestiones es un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y

⁵ Norma internacional de Auditoría 320: “Importancia Relativa o materialidad en la planificación y Ejecución de la Auditoría”

⁶ Norma internacional de Auditoría 706: “Párrafo de Énfasis y Párrafo sobre otras Cuestiones en El Informe de Auditoría Emitido por un Auditor Independiente”

que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.⁷

Evidencia de auditoría

Información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.⁸

Suficiencia (de la evidencia de auditoría)

Medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria depende de la valoración del auditor del riesgo de incorrección material, así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría.⁹

Relevancia (de la evidencia de auditoría)

La relevancia se refiere a la conexión lógica con la finalidad del procedimiento de auditoría, o su pertinencia al respecto, y, en su caso, con la afirmación que se somete a

⁷ Norma internacional de Auditoría 706: “Párrafo de Énfasis y Párrafo sobre otras Cuestiones en El Informe de Auditoría Emitido por un Auditor Independiente”

⁸ Norma internacional de Auditoría 500: “Evidencia de Auditoría”

⁹ Norma internacional de Auditoría 500: “Evidencia de Auditoría”

comprobación. La relevancia de la información que se utilizará como evidencia de auditoría puede verse afectada por la orientación de las pruebas. Por ejemplo, si el objetivo de un procedimiento de auditoría es comprobar si existe una sobrevaloración en relación con la existencia o la valoración de las cuentas a pagar, la realización de pruebas sobre las cuentas a pagar registradas puede ser un procedimiento de auditoría relevante. En cambio, cuando se comprueba si existe una infravaloración en relación con la existencia o la valoración de las cuentas a pagar, la realización de pruebas sobre las cuentas a pagar registradas no sería relevante, pudiendo serlo la realización de pruebas sobre cierta información, como pagos posteriores, facturas impagadas, cuentas de proveedores y albaranes de entrada sin la correspondiente factura.¹⁰

Fiabilidad (de la evidencia de auditoría)

La fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia de auditoría y, por lo tanto, de la propia evidencia de auditoría, se ve afectada por su origen y su naturaleza, así como por las circunstancias en las que se obtiene, incluido, cuando sean relevantes, los controles sobre su preparación y conservación. Por lo tanto, las generalizaciones sobre la fiabilidad de diversas clases de evidencia de auditoría están sujetas a importantes excepciones. Incluso en el caso de que la información que se vaya a utilizar como evidencia de auditoría se obtenga de fuentes externas a la entidad, es posible que existan circunstancias que puedan afectar a su fiabilidad. Por ejemplo, la información obtenida de una fuente externa independiente puede no ser fiable si la fuente no está bien informada, o un experto de la dirección puede carecer de objetividad.¹¹

Toda la información que se utiliza como evidencia de auditoría debe ser suficiente y adecuada con el objetivo de proporcionar una opinión que esté libre de incorrección material. También la evidencia de auditoría debe revestir relevancia y fiabilidad, dicha información principalmente se obtiene de los procedimientos de auditoría que el auditor haciendo uso de

¹⁰ Norma internacional de Auditoría 500: “Evidencia de Auditoría”

¹¹ Norma internacional de Auditoría 500: “Evidencia de Auditoría”

sus conocimientos, ética y profesionalismo ha aplicado en el transcurso de la auditoría entre los cuales podemos señalar los siguientes: mediante análisis y revisión, evaluación de procedimientos llevados a cabo en el proceso de información financiera, así como conciliando cada tipo de información con sus diversos usos.

A través de ello, el auditor puede determinar que los registros contables son internamente congruentes y concuerdan con los estados financieros. Además, puede auxiliarse de otras fuentes tales como: auditorías anteriores, procedimientos de control de calidad que el auditor ha implementado para la aceptación y continuidad de los clientes, entre otras que el auditor considere conveniente y sean legalmente viables para su desarrollo.

2.2.1.2 CARACTERÍSTICAS

Cada NIA cuenta con estructura propia y definida para una fácil y adecuada comprensión la cual consta de:

Introducción

La introducción se reconoce como el material que introduce a la norma, el cual puede incluir el propósito, el alcance y el tema que trata de la NIA, así como las responsabilidades del auditor y otros en el contexto en el que se establece la norma presentada.

Objetivo

El objetivo consiste en una declaración clara sobre el propósito del auditor en el área de auditoría abordada por la NIA en estudio.

Definición

Ésta se incluye para una mayor comprensión de las NIA's. Generalmente de describen términos que se abordan en la NIA que se está estudiando. Luego, encontramos los requisitos, ya que cada objetivo está apoyado por requisitos claramente establecidos.

Aplicación

Aquí se define lo que significa un requisito o lo que pretende cubrir. Esta parte incluye ejemplos de procedimientos que pueden ser apropiados bajo ciertas circunstancias.

2.2.1.3 CLASIFICACIÓN

Para que el auditor independiente y la entidad misma puedan tener la certeza de la razonabilidad de las cifras plasmadas en los estados financieros que la empresa le presenta, debe aplicar procedimientos adecuados de auditoría considerando la NIA 560:” Hechos posteriores al cierre”; identifica tres etapas para que estos eventos surjan y sean detectados por el profesional de auditoría, estas etapas son:

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

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

El auditor deberá aplicar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que se han identificado todos los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la del informe de auditoría que requieran un ajuste de los estados financieros, o su revelación en éstos. Si dichos procedimientos han contribuido a conclusiones satisfactorias no se espera que el auditor aplique procedimientos de auditoría adicionales.

El auditor, deberá considerar la valoración del riesgo de su trabajo de auditoría al determinar la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría, los cuales se identifican de la siguiente manera:

- La obtención de conocimiento de cualquier procedimiento establecido por la dirección para garantizar que se identifiquen los hechos posteriores al cierre.
- La indagación ante la dirección y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a los estados financieros.
- La lectura de las actas, si las hubiera, de las reuniones de los propietarios, de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre las cuestiones discutidas en esas posibles reuniones cuando todavía no haya actas disponibles.
- La lectura de los últimos estados financieros intermedios de la entidad posterior al cierre, si los hubiera.
- El auditor identifica hechos que requieren el ajuste de los estados financieros, o su revelación en éstos, determinará si cada uno de dichos hechos se ha reflejado en los estados financieros adecuadamente, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Manifestaciones Escritas

Referente a este apartado el auditor deberá solicitar a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad, que proporcionen manifestaciones escritas, de conformidad con la NIA 580, señalando que todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de los estados financieros, y que deben ser objeto de ajuste o revelación en virtud del marco de información financiera aplicable, han sido ajustados o revelados.

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

Si después de la fecha del informe de auditoría, pero antes de la fecha de publicación de los estados financieros, llega a conocimiento del auditor un hecho que, de haber sido

conocido por él en la fecha del informe de auditoría, pudiera haberle llevado a rectificar este informe, el auditor procederá de la siguiente manera:

- Discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad;
- Determinará si los estados financieros necesitan ser modificados y, de ser así,
- Indagará sobre el modo en que la dirección piensa tratar la cuestión en los estados financieros.

Si la dirección modifica los estados financieros, el auditor:

- Aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación.
- Salvo que se incluya un apartado suprimido en el cual los procedimientos a aplicar por el auditor, cuando se da la circunstancia de que la normativa nacional permite una reformulación de las cuentas anuales limitada a los hechos posteriores ocurridos.
- Ampliará los procedimientos de auditoría hasta la fecha del nuevo informe de auditoría; y proporcionará un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros modificados. La fecha del nuevo informe de auditoría no será anterior a la de la aprobación de los estados financieros modificados.

En El Salvador de acuerdo al marco de información financiera que cada entidad aplique o las disposiciones legales de las mismas, existen algunas entidades en las que no se requiere a la dirección que publique estados financieros modificados y, por consiguiente, el auditor no necesite proporcionar un informe de auditoría nuevo o rectificado. Sin embargo, si la dirección no modifica los estados financieros en circunstancias en las que el auditor estima que es necesario hacerlo, entonces:

- si todavía no se ha entregado el informe de auditoría a la entidad, el auditor expresará una opinión modificada, y, a continuación, entregará el informe de auditoría; o

- si el informe de auditoría ya se hubiera entregado a la entidad, el auditor notificará a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos ellos participen en la dirección de la entidad, que no deben divulgar a terceros los estados financieros hasta que se hayan realizado las modificaciones necesarias. Si, a pesar de ello, los estados financieros se publican posteriormente sin las modificaciones necesarias, el auditor adoptará las medidas adecuadas para tratar de evitar que se confíe en el informe de auditoría.

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

Si una vez publicados los estados financieros, llega a conocimiento del auditor un hecho que, de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría, pudiese haberle llevado a rectificar el informe de auditoría, el auditor:

- Discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad;
- Determinará si es necesaria una modificación de los estados financieros; y, de ser así,
- Indagará sobre el modo en que la dirección tiene intención de tratar la cuestión en los estados financieros.

Si la dirección modifica los estados financieros, el auditor

- Aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación.
- Revisará las medidas adoptadas por la dirección para garantizar que se informe de la situación a cualquier persona que haya recibido los estados financieros anteriormente publicados junto con el informe de auditoría correspondiente.
- Salvo que los procedimientos a aplicar por el auditor cuando se da la circunstancia de que la normativa nacional permite una reformulación de las cuentas anuales limitada a los hechos posteriores ocurridos.

En tal situación se ampliarán los procedimientos de auditoría hasta la fecha del nuevo informe de auditoría, el cual no tendrá una fecha anterior a la de aprobación de los estados financieros modificados; y, proporcionará un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros modificados de acuerdo a la NIA 560.

El auditor incluirá en el informe de auditoría nuevo o rectificado un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones que remita a la nota explicativa de los estados financieros que describa más detalladamente la razón por la que los estados financieros anteriormente publicados se han modificado, y al informe anterior proporcionado por el auditor.

Si la dirección no adopta las medidas necesarias para garantizar que cualquier persona que haya recibido los estados financieros anteriormente publicados sea informada de la situación ni modifica los estados financieros en circunstancias en las que el auditor considera que debería hacerlo, el auditor notificará a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que todos ellos participen en la dirección de la entidad, que tratará de evitar que a partir de ese momento se confíe en el informe de auditoría. Si, a pesar de dicha notificación, la dirección o los responsables del gobierno de la entidad no adoptan las medidas necesarias, el auditor llevará a cabo las actuaciones adecuadas para tratar de evitar que se confíe en el informe de auditoría.

2.2.2 NIIF PARA LAS PYMES RELACIONADA CON HECHOS POSTERIORES AL CIERRE

De acuerdo a la Normativa legal vigente, existen diferentes secciones de la NIIF para PYMES que tratan acerca de los variados e interesantes acontecimientos que dan lugar a un hecho subsecuente al cierre contable. La considerada de suma importancia se detalla a continuación en donde se puede ver su relación con las demás secciones de esta norma:

2.2.2.1 NIIF PARA LAS PYMES SECCION 32 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA

Esta Sección define los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa y establece los principios para el reconocimiento, medición y revelación de esos hechos.

Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa son todos los hechos, favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación. Existen dos tipos de hechos:

(a) los que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final del periodo sobre el que informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste), y

(b) los que indican condiciones que surgieron después del periodo sobre el que informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste).

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

Una entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, incluyendo la información a revelar relacionada, para los hechos que impliquen ajuste y hayan ocurrido después del periodo sobre el que se informa.

Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste, y por tanto requieren que una entidad ajuste los importes reconocidos en sus estados financieros, o que reconozca partidas no reconocidas con anterioridad:

(a) La resolución de un litigio judicial, después del periodo sobre el que se informa, que confirma que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo sobre el que se informa.

La entidad ajustará cualquier provisión reconocida con anterioridad respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la Sección 21 Provisiones y Contingencias, o reconocerá una nueva provisión. La entidad no revelará simplemente un pasivo contingente. En su lugar, la resolución del litigio proporcionará evidencia adicional a ser considerada para determinar la provisión que debe reconocerse al final del periodo sobre el que se informa, de acuerdo con la Sección 21.

(b) La recepción de información, después del periodo sobre el que se informa, que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo sobre el que se informa, o de que el importe de una pérdida por deterioro de valor anteriormente reconocido para ese activo necesitará ajustarse. Por ejemplo:

(i) la situación de quiebra de un cliente, ocurrida después del periodo sobre el que se informa, generalmente confirma que al final del periodo sobre el que se informa existía una pérdida sobre la cuenta comercial por cobrar, y por tanto que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; y

(ii) la venta de inventarios, después del periodo sobre el que se informa, puede aportar evidencia sobre sus precios de venta al final de periodo sobre el que se informa, con el propósito de evaluar el deterioro del valor en esa fecha.

(c) La determinación, después del final del periodo sobre el que se informa, del costo de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa.

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

(e) El descubrimiento de fraudes o errores que muestren que los estados financieros eran incorrectos.

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste

32.6 Una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa si estos hechos no implican ajuste. 32.7 Son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste:

(a) La reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación. La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con la condición de las inversiones al final del periodo sobre el que se informa, sino que refleja circunstancias acaecidas posteriormente. Por tanto, una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones. De forma similar, la entidad no actualizará los importes revelados sobre las inversiones hasta el final del

periodo sobre el que se informa, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional de acuerdo con lo establecido en el párrafo 32.10.

(b) Un importe que pase a ser exigible como resultado de una sentencia o una resolución favorable de un litigio judicial después de la fecha sobre la que se informa, pero antes de que se publiquen los estados financieros. Esto sería de un activo contingente en la fecha sobre la que se informa (véase el párrafo 21.13) y se podría requerir revelar información, según lo establecido en el párrafo 21.16. Sin embargo, el acuerdo sobre el importe de daños, alcanzado antes de la fecha sobre la que se informa, como resultado de una sentencia, pero que no se hubiese reconocido anteriormente porque el importe no se podía medir con fiabilidad, puede constituir un hecho que implique ajuste.

Dividendos

Si una entidad acuerda distribuir dividendos a los tenedores de sus instrumentos de patrimonio después del final del periodo sobre el que se informa, no reconocerá esos dividendos como un pasivo al final del periodo sobre el que se informa. El importe del dividendo se puede presentar como un componente segregado de ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.

Información a revelar Fecha de autorización para la publicación

Una entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación y quién ha concedido esa autorización. Si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad revelará ese hecho.

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste

Una entidad revelará la siguiente información para cada categoría de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste:

- (a) la naturaleza del hecho; y
- (b) una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento de que no se puede realizar esta estimación.

Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste, si bien por lo general darían lugar a revelar información; la información a revelar reflejará información conocida después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que se autorice la publicación de los estados financieros:

- (a) Una combinación de negocios importante o la disposición de una subsidiaria importante.
- (b) El anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación.
- (c) Las compras de activos muy importantes, las disposiciones o planes para la disposición de activos, o la expropiación de activos importantes por parte del gobierno.
- (d) La destrucción por incendio de una planta de producción importante.
- (e) El anuncio, o el comienzo de la ejecución, de una reestructuración importante.
- (f) Las emisiones o recompras de la deuda o los instrumentos de patrimonio de una entidad.

(g) Los cambios anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(h) Los cambios en las tasas impositivas o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas, que tengan un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos.

(i) La asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al emitir garantías significativas.

(j) El inicio de litigios importantes surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

2.2.3 NIC RELACIONADA CON HECHOS POSTERIORES AL CIERRE

La Norma internacional de contabilidad más efectiva en este caso sería la NIC 10 la cual se detalla a continuación:

Reconocimiento y valoración Hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajustes. La entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos posteriores a la fecha del balance que impliquen ajustes. Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance, que obligan a la entidad a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas con anterioridad:

a. La resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha del balance, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en la fecha del balance. La entidad ajustará el importe de cualquier provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes, o bien reconocerá una nueva provisión. La entidad no se

limitará a revelar una obligación contingente, puesto que la resolución del litigio proporciona evidencia adicional que ha de tenerse en cuenta, de acuerdo con el párrafo 16 de la NIC 37.

b. La recepción de información, después de la fecha del balance, que indique el deterioro del valor de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro del valor reconocido previamente para ese activo. Por ejemplo: NIC 10 (i) la situación concursal de un cliente, ocurrida después de la fecha del balance, generalmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta comercial a cobrar, de forma que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; y (ii) la venta de existencias, después de la fecha del balance, puede proporcionar evidencia acerca del valor neto realizable de las mismas en la fecha del balance.

c. La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del coste de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes de dicha fecha.

d. La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si en la fecha del balance la entidad tiene la obligación, ya sea de carácter legal o implícita, de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha (véase la NIC 19 Retribuciones a los empleados).

e. El descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos. Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes. La entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos posteriores a la fecha del balance, si éstos no implican ajustes. Un ejemplo de hecho posterior a la fecha del balance que no implica ajuste, es la reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre la fecha del balance y la fecha de

formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con las condiciones de las inversiones en la fecha del balance, sino que refleja circunstancias acaecidas en el ejercicio siguiente. Por tanto, la entidad no ajustará los importes previamente reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones.

De forma similar, la entidad no actualizará los importes que figuren en las notas u otras revelaciones que se refieran a esas inversiones, en la fecha del balance, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional en función de lo establecido en el párrafo. Dividendos. Si, después de la fecha del balance, la entidad acuerda distribuir dividendos a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto (según se han definido en la NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar), no reconocerá tales dividendos como un pasivo en la fecha del balance. Si se acuerda la distribución de los dividendos (esto es, si los dividendos han sido debidamente autorizados y no quedan a discreción de la entidad) después de la fecha del balance, pero antes de que los estados financieros hayan sido formulados, los dividendos no se reconocerán como un pasivo a la fecha del balance, porque no suponen una obligación presente de acuerdo con la NIC 37. Dichos dividendos se revelarán en las notas, de acuerdo con la NIC 1 Presentación de estados financieros. Empresa en funcionamiento. La entidad no elaborará sus estados financieros sobre la base de que es una empresa en funcionamiento si la dirección determina, después de la fecha del balance, o bien que tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no existe otra alternativa más realista que hacerlo. El deterioro de los resultados de explotación y de la situación financiera de la entidad, con posterioridad a la fecha del balance, puede indicar la necesidad de considerar si la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta todavía apropiada. Si no lo fuera, el efecto de este hecho es tan decisivo que la

Norma exige un cambio fundamental en la base de contabilización, y no simplemente un ajuste en los importes que se hayan reconocido utilizando la base de contabilización original. La NIC 1 Presentación de estados financieros, exige la revelación de información si: (a) los estados financieros no se han elaborado sobre la hipótesis de empresa en funcionamiento; o 4 NIC 10 (b) la dirección es consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relacionadas con eventos o condiciones que puedan suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento. Estos eventos o circunstancias que exigen revelar información, pueden aparecer después de la fecha del balance. Información a revelar Fecha de formulación de los estados financieros. La entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como quién ha dado esta autorización. En el caso de que los propietarios de la entidad u otros tengan poder para modificar los estados financieros tras la divulgación, la entidad revelará también este hecho. Es importante para los usuarios saber en qué momento los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, puesto que no reflejarán eventos que hayan ocurrido después de esta fecha. Actualización de las revelaciones de información sobre condiciones existentes en la fecha del balance. Si, después de la fecha del balance, la entidad recibiese información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, actualizará en las notas, en función de la información recibida, las revelaciones relacionadas con tales condiciones. En algunos casos, la entidad necesita actualizar las revelaciones hechas en los estados financieros para reflejar la información recibida después de la fecha del balance, incluso cuando dicha información no afecte a los importes que la entidad haya reconocido en los estados financieros. Un ejemplo de esta necesidad de actualizar la información revelada ocurre cuando, con posterioridad a la fecha del balance, se tenga evidencia acerca de una obligación

contingente que ya existía a esa fecha. Aparte de considerar si, con la nueva información, la entidad ha de reconocer o modificar una provisión con arreglo a lo establecido en la NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes; en función de la nueva evidencia, la entidad procederá a actualizar la información revelada acerca del pasivo contingente. Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes. Cuando los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes sean de tal importancia que si no se revelasen podría afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones económicas, la entidad revelará la siguiente información, para cada una de las categorías importantes de hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes: (a) la naturaleza del evento; y (b) una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación. Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes, que por lo general producirían revelaciones de información: (a) una combinación de negocios significativa, que haya tenido lugar después de la fecha del balance (la NIIF 3 Combinaciones de negocios, exige revelar información específica en tales casos), o bien la enajenación o disposición por otra vía de una dependiente significativa; (b) el anuncio de un plan para interrumpir definitivamente una actividad; (c) las compras de activos significativas, la clasificación de activos como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, otras enajenaciones o disposiciones por otra vía de activos, o bien la expropiación de activos significativos por parte del gobierno; 5 NIC 10 (d) la destrucción por incendio de una planta importante de producción, tras la fecha del balance; (e) el anuncio, o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante (véase la NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes); (f) transacciones

importantes realizadas con acciones ordinarias y con acciones ordinarias potenciales, tras la fecha del balance (la NIC 33 Ganancias por acción, requiere que la entidad describa estas transacciones, aparte de las emisiones de capital o bonos y de los desdoblamientos o agrupaciones de acciones, todas las cuales obligan a realizar ajustes según la NIC 33); (g) las variaciones anormalmente grandes, posteriores a la fecha del balance, en los precios de los activos o en los tipos de cambio de alguna moneda extranjera; (h) las variaciones en los tipos impositivos o en las leyes fiscales, aprobados o anunciados con posterioridad a la fecha del balance, que vayan a tener un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos (véase la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias); (i) la aceptación de compromisos o pasivos contingentes de cierta importancia, por ejemplo, al otorgar garantías por importe significativo; y (j) el inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de eventos posteriores a la fecha del balance. Fecha de vigencia. La entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho. Derogación de la NIC 10 (revisada en 1999) 24. Esta Norma deroga la NIC 10 Hechos posteriores a la fecha del balance, revisada en 1999.

2.2.4 CÓDIGO DE ÉTICA

De acuerdo a al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en fecha 19 de febrero de 2019 según lo establecido en el artículo 26 y 36 literal j) y su segundo inciso de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría los códigos quedan conformados de la siguiente manera:

2.2.4.1 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL PARA AUDITORES Y CONTADORES EMITIDO POR EL CONSEJO

El Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores emitido por el Consejo de fecha veinticuatro de Enero de dos mil dieciocho, quedará sin efecto una vez entre en vigencia la RESOLUCIÓN No. 16/2019; la cual entrará en vigencia sesenta días después de su publicación en el Diario Oficial resolución al público (19 de febrero de 2019) y por tanto se toma como abolido dicho código, dado que se adopta nuevamente el Código de Ética aprobado por la IFAC.

2.2.4.2 MANUAL DE CÓDIGO DE ÉTICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EDICIÓN 2014 PUBLICADO POR LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES EN JULIO 2014

Con base a lo establecido en los artículos 26 y 36 literal j) y su segundo inciso de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Consejo, **resolvió:**

Adoptar el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014, publicado por la Federación Internacional de Contadores en julio 2014 en lengua inglesa, traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en agosto de 2015.

Por lo tanto, en vista de lo anterior se toma como base teórica en el fundamento de la ética y moral del auditor el mencionado código de ética el cual se estructura de la siguiente manera:

2.2.4.2.1 PARTE A - APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO

2.2.4.2.1.1 PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

INTEGRIDAD - ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.

OBJETIVIDAD- no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales

COMPETENCIA Y DILIGENCIA PROFESIONALES- mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben un servicio profesional competente basado en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

CONFIDENCIALIDAD- respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.

COMPORTAMIENTO PROFESIONAL- cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.

2.2.4.2.1.2 EL MARCO CONCEPTUAL

El marco conceptual ayuda al profesional contable a identificar, evaluar y hacer frente a las diferentes amenazas que atentan contra los principios fundamentales y aplicar procedimientos para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, facilitando el cumplimiento de los requerimientos de ética y su responsabilidad de actuar para el interés público, pues se

adapta a numerosas circunstancias y puede disuadir al profesional contable de concluir que una situación está permitida si no se prohíbe específicamente. En la aplicación del marco conceptual el profesional de la contabilidad utilizara su juicio profesional.

2.2.4.2.1.3 AMENAZAS Y SALVAGUARDAS

Las circunstancias en las cuales los profesionales de la contabilidad desarrollan su actividad pueden originar amenazas específicas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Si las amenazas identificadas no son irrelevantes, el contador, debe aplicar salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable de tal forma que no afecte los principios fundamentales. Si el contador no puede adoptar salvaguardas apropiadas debe declinar o suspender el servicio profesional específico involucrado y si es necesario desvincularse del cliente (en el caso del contador que ejerce independiente) o de la entidad empleadora (en el caso de un contador que ejerce en forma dependiente).

Amenazas

Las amenazas son aquellas situaciones que atentan contra el cumplimiento de los principios fundamentales y pueden ser originadas por una amplia gama de relaciones y de circunstancias.

Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

a) Amenaza de interés propio

Amenaza que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.

b) Amenaza de auto-revisión

Amenaza que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de una actividad o servicio prestados con anterioridad

c) Amenaza de medición

Amenaza que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.

d) Amenaza de familiaridad

Amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo

e) Amenaza de intimidación

Amenaza que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

Salvaguardas

Las salvaguardas son actuaciones, medidas, alternativas o soluciones que pueden eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

Las salvaguardas se pueden dividir en dos grandes categorías:

a) Salvaguardas creadas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias

Incluyen requerimientos de formación, práctica y experiencia, normas profesionales, procedimientos disciplinarios de organismo profesional y reguladores y revisiones externas

b) Salvaguardas en el entorno del trabajo

Comprenden salvaguardas generales de la firma y salvaguardas específicas del compromiso.

Las salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones reglamentarias, incluyen:

- Requerimiento de formación teórica y práctica y de experiencia para el acceso a la profesión
- Requerimientos de formación profesional continuada
- Normatividad relativa al gobierno corporativo
- Normas profesionales
- Seguimiento por un organismo profesional o por el regulador y procedimientos disciplinarios
- Revisión externa, realizada por un tercero legalmente habilitado, de los informes, declaraciones, comunicaciones o de la información producida por un profesional de la contabilidad.

En las partes B y C del Manual del Código de ética para los profesionales de la contabilidad se especifican las salvaguardas en el entorno del trabajo en el caso de los profesionales de la contabilidad en ejercicio, que ejercen independientemente, y en el caso de los profesionales de la contabilidad en la empresa, que ejercen en forma dependiente en las diferentes entidades, respectivamente. Las salvaguardas en el entorno del trabajo comprenden: salvaguardas generales de la firma y salvaguardas específicas del compromiso.

2.2.4.2.1.4 CONFLICTO DE INTERESES Y RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS DE ÉTICA

Conflictos de Intereses

Un conflicto de intereses origina una amenaza en relación con la objetividad y puede originar amenazas en relación con los demás principios fundamentales. Dichas amenazas se pueden originar cuando:

- El profesional realiza una actividad profesional relacionada con una determinada cuestión para dos o más partes, cuyos intereses con respecto a dicha cuestión están en conflicto.
- Los intereses del profesional con respecto a una determinada cuestión y los de la parte para la que realiza una actividad profesional relacionada con dicha cuestión están en conflicto.

En las partes B y C del Código de ética profesional para los profesionales de la contabilidad se comentan los conflictos de intereses en el caso de los profesionales de la contabilidad que ejercen independientemente y en el caso de los profesionales de la contabilidad que ejercen en forma dependiente en las diferentes empresas.

Resolución de Conflictos

Al iniciar un proceso formal o informal de resolución de conflictos, el contador debe considerar los siguientes factores, en forma independiente o en conjunto:

- Hechos relevantes
- Cuestiones de ética de la que se trata
- Principios fundamentales relacionados con la cuestión de la que se trata
- Procedimientos internos establecidos
- Vías de actuación alternativas

Considerando los factores relevantes, el contador debe determinar el curso de acción apropiado que sea consistente con los principios fundamentales identificados. También debe medir las consecuencias de cada curso de acción posible. Y si el tema permanece sin resolver, debe consultar con otra persona apropiada dentro de la firma o del organismo empleador, solicitando la ayuda correspondiente para llegar a una resolución; incluso podría llegar a solicitar asesoramiento jurídico.

Si después de agotar todas las posibilidades el conflicto de ética sigue sin resolverse, el contador profesional podría determinar que, bajo esas circunstancias, es mejor retirarse del equipo de trabajo o de determinado puesto, o dimitir del encargo, de la firma, o de la entidad para la que trabaja.

Tomando en cuenta que la resolución de la investigación va destinada a profesionales independientes solamente se retomará la parte B que trata sobre:

2.2.4.2.2 PARTE B - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO (INDEPENDIENTES)

En esta parte, se describe el modo en que el marco conceptual es aplicable en determinadas situaciones como: nombramiento, conflicto de intereses, segunda opinión, honorarios, marketing, regalos, custodia de activos, objetividad e independencia; situaciones sobre las cuales se recomienda que el profesional contable independiente mantenga una especial atención.

El profesional contable en ejercicio, independiente, no realizara a sabiendas ningún negocio, ocupación u actividad que dañe o pueda dañar la integridad, la objetividad o la buena reputación de la profesión y que, por tanto, sería incompatible con los principios FUNDAMENTALES.

2.2.4.2.2.1 AMENAZAS Y SALVAGUARDAS

Amenazas de los profesionales de la contabilidad en ejercicio (Independientes)

En el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad se podrán encontrar una lista de ejemplos por cada tipo de amenazas. A continuación, se presentan algunos ejemplos en cada una de las circunstancias que puedan afectar el cumplimiento de los principios fundamentales:

Amenaza de interés propio - Ejemplo: Un miembro del equipo de trabajo de aseguramiento tiene un interés financiero directo con el cliente del encargo.

Amenaza de auto revisión - Ejemplo: La firma emite un informe de aseguramiento sobre la efectividad del funcionamiento de sistemas financieros diseñado o implementado por la misma.

Amenaza de mediación - Ejemplo: La firma promociona la compra de acciones de un cliente de auditoría.

Amenaza de familiaridad - Ejemplo: Un miembro del equipo es familiar próximo o miembro de la familia inmediata de un administrador o directivo del cliente.

Amenaza de intimidación - Ejemplo: Se ha recibido la indicación del cliente de auditoría que no contratará a la firma para un encargo previsto que no sea de aseguramiento si la firma mantiene su desacuerdo con respecto al tratamiento contable dado por el cliente a una determinada transacción

Salvaguardas del profesional de la contabilidad en ejercicio (Independientes)

El profesional contable en ejercicio, independiente, aplicara su juicio para determinar el mejor modo de afrontar las amenazas que no están en un nivel aceptable, ya sea mediante la

aplicación de salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, poniendo fin al correspondiente encargo o rehusando el mismo. Para el efecto tendrá en cuenta la opinión de un tercero con juicio y bien informado, sobre estos aspectos. Este examen se verá afectado por cuestiones tales como la significatividad de la amenaza, la naturaleza del encargo y la estructura de la firma.

Salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias.

En el apartado 100.14 de la parte A del Manual del Código de Ética para profesionales de la Contabilidad se describen ejemplos de salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias.

Salvaguardas en el entorno del trabajo

En el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad se podrán encontrar una lista de ejemplos de salvaguardas en el entorno del trabajo que se dividen en dos grupos: a nivel de firma y a nivel de cada encargo; dentro de éstas últimas se incluyen las salvaguardas integradas en los sistemas y procedimientos del cliente.

2.2.4.2.2.2 SITUACIONES ESPECÍFICAS PARA EL PROFESIONAL DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO (INDEPENDIENTES)

En el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad se describe como el marco conceptual es aplicable a situaciones que se presentan en la actividad profesional independiente y sobre la cuales el contador debe evaluar si crean alguna amenaza

al cumplimiento de los principios fundamentales. Estas situaciones relevantes a la investigación se resumen a continuación:

NOMBRAMIENTO PROFESIONAL

Incluye:

Aceptación del cliente: Evaluar previamente sus propiedades, negocios y si este participa en actividades ilegales (lavado de activos) o prácticas deshonestas en la presentación de la información financiera.

Aceptación de encargos: Proporcionar sólo aquellos servicios que pueda realizar de forma competente.

Cambios en el nombramiento: Cuando se le solicite sustituir a un contador en ejercicio o hacer una oferta por encargo para sustituirlo en el futuro, deberá investigar si hay razones profesionales o de otro tipo para no aceptar el encargo.

CONFLICTO DE INTERESES: Disponer un proceso de identificación de conflictos eficaz que facilite al profesional contable la identificación de conflictos de intereses existentes o potenciales antes de determinar si acepta un encargo y durante un encargo. El conflicto de intereses crea una amenaza con relación a la objetividad y puede originar amenazas a los otros principios

SEGUNDAS OPINIONES: Cuando se solicite que se emita una segunda opinión sobre las aplicaciones de normas o principios de contabilidad, de auditoría, de informes u otros, sobre aspectos significativos, se debe obtener entre otros la autorización del cliente para contactar al profesional contable actual y proporcionarle una copia de la opinión. Una Segunda opinión puede afectar la competencia y diligencia profesional cuando no esté fundamentada en

el mismo conjunto de hechos que los que se pusieron en conocimiento del profesional contable actual.

HONORARIOS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN: Se pueden proponer honorarios que se consideren adecuados con el servicio a prestar. El hecho de que un profesional de la contabilidad pueda proponer unos honorarios inferiores a los de otro no es, en sí, poco ético. Sin embargo, podría crear la amenaza de interés propio en relación con la competencia y diligencia profesional si con ese nivel bajo de honorarios se hace difícil ejecutar el encargo. En otros casos se podría afectar la objetividad, como en el caso de que el profesional de contabilidad en ejercicio perciba una comisión de terceros por la venta de un bien o servicio a un cliente.

MARKETING DE SERVICIOS PROFESIONALES: Al realizar el marketing de los servicios profesionales se debe ser honesto y cuidar no dañar la reputación de la profesión evitando afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrece, su capacitación o su experiencia, así como realizar menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros. Los servicios de marketing inadecuados pueden crear una amenaza con relación al comportamiento profesional.

REGALOS E INVITACIONES: Cuando un cliente ofrezca regalos o invitaciones al profesional de la contabilidad en ejercicio o aún miembro de su familia inmediata o a uno próximo puede surgir una amenaza de interés propio o de familiaridad en relación con la objetividad si acepta el regalo; la posibilidad de que el ofrecimiento se haga público puede originar una amenaza de intimidación en relación con la objetividad. Si la amenaza no se puede reducir a un nivel aceptable aplicando salvaguardas, el profesional no aceptará el ofrecimiento.

CUSTODIA DE LOS ACTIVOS DE UN CLIENTE: El profesional de la contabilidad en ejercicio no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos del cliente, salvo que las disposiciones legales le autoricen o impongan la custodia de dichos activos. La custodia de activos de un cliente puede originar una amenaza de interés propio en

relación con la objetividad, frente a la cual el profesional de contabilidad en ejercicio deberá: mantenerlos separados de sus activos personales, utilizarlos sólo para la actividad prevista, rendir cuenta sobre ellos en cualquier momento, cumplir todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la tenencia y contabilización de dichos activos. Si los activos han sido obtenidos mediante actividades ilegales (lavado de activos) se debe considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.

OBJETIVIDAD – TODOS LOS SERVICIOS: Se deberá evaluar para cualquier servicio profesional que se preste si existen amenazas en relación con el principio fundamental de objetividad como resultado de tener intereses en, o relaciones con, un cliente o sus administradores, directivos o empleados. Una relación familiar o una relación estrecha, personal o empresarial, pueden originar una amenaza de familiaridad en relación con la objetividad. El profesional de la contabilidad en ejercicio que realice un servicio de aseguramiento será independiente del cliente del encargo.

INDEPENDENCIA – ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN: Comprende los encargos de auditoría cuyo fin es emitir un informe sobre un conjunto completo de estados financieros o sobre un solo estado financiero, que al ser de interés público, exige a los miembros de los equipos de auditoría, las firmas y las firmas de la red sean independientes de los clientes de auditoría. La independencia implica que se puede llegar a una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional, lo que puede ser validado por un tercero con juicio y bien informado.

INDEPENDENCIA – OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO: Comprende los encargos de aseguramiento que no son de auditoría y de revisión, cuyo fin es incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe sobre el resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios, que al ser de interés público, exige a los miembros de los equipos de los encargos de aseguramiento y las firmas sean independientes de los clientes de encargos de aseguramiento.

La independencia implica que se puede llegar a una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional, lo que puede ser validado por un tercero con juicio y bien informado.

CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO

3.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

3.1.1 OBJETIVO GENERAL

Determinar la importancia de la Elaboración de una Guía de Procedimientos de auditoría externa para la Evaluación adecuada de los Hechos posteriores al cierre, de conformidad a la Norma Internacional de Auditoria (NIA 560) y su impacto en la opinión del Auditor Independiente.

3.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Definir cuáles son los procedimientos técnicos aplicables por los Contadores Públicos Autorizados para ejercer la Auditoría Externa, por el CVPCPA, con respecto a eventos económicos ocurridos posteriormente al cierre contable.
- Identificar y prever los diferentes hechos económicos subsecuentes al cierre contable, aplicando la normativa técnica y legal vigente para desarrollar y comprobar los eventos posteriores al cierre y cómo influyen en la opinión del auditor independiente acerca de los Estados Financieros.
- Elaborar una Guía de procedimientos estándar que permita evaluar de manera adecuada y sistemática los eventos económicos ocurridos luego del cierre del ejercicio contable, de tal manera que oriente en la emisión óptima de la opinión del auditor independiente.

3.2 POBLACIÓN Y MUESTRA

3.2.1 TIPO DE ESTUDIO

Tipo de investigación:

Se efectuó un estudio con un enfoque cuantitativo que permitió obtener la información oportuna de acuerdo a la investigación que se llevó a cabo. Se realizó un trabajo teórico en el cual encontramos facilidades en la labor de recolección de la información teórica que se encontró plasmada en libros y escritos que hacían referencia al tema de la investigación. Asimismo, se analizaron los datos y se plasmaron en reportes certeros sobre los resultados obtenidos, así también nos introdujimos en la práctica de la auditoría externa, haciendo referencia a las deficiencias que existían en la aplicación correcta de la Normativa técnica y contable aplicable a los hechos posteriores al cierre contable.

3.2.2 POBLACIÓN

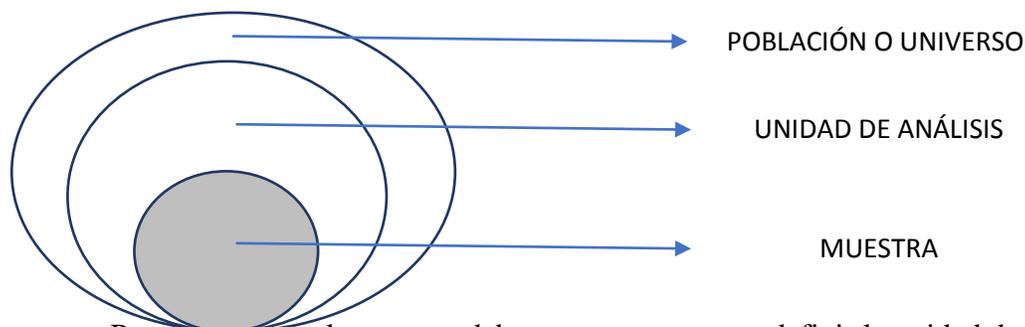
Población: Sujetos de la investigación

Se tomarán como base a los profesionales afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana, Licenciados en Contaduría Pública.

El tipo de muestra que se utilizará en la investigación será muestra probabilística, ya que todos los participantes tienen un nivel académico superior, conocimiento y experiencia acerca del tema.

3.2.2.1 CRITERIOS DE SELECCIÓN

Las muestras se enfocan en la selección de los participantes del estudio. Esta se obtiene en concordancia con el problema y el diseño del estudio



Para seleccionar la muestra debemos comenzar por definir la unidad de análisis, que no es otra cosa sino donde y con quién se realizará la recolección de los datos, por ejemplo: organizaciones, comunidad, instituciones, colegios, etc. Seguidamente podremos segmentar la población a través de la muestra.

3.2.2.1.1 PERFIL DE LOS CANDIDATOS

El Instrumento de evaluación de esta investigación, el cual consiste en un cuestionario que combina respuestas cerradas y abiertas para un análisis profundo con las cuales se pretende obtener una seguridad razonable sobre el resultado, está dirigido a las personas que cumplen las características siguientes:

Personas naturales mayores de edad con nacionalidad salvadoreña residentes en el occidente del país, o que laboren en dicho sector, que ostenten la calidad de Licenciados en Contaduría Pública y se encuentren afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos filial Santa Ana, al 30 de abril de 2019.

Se consideraran todos los aportes que los profesionales brinden con el fin de enriquecer esta investigación y proporcionar una herramienta de utilidad para los profesionales de la contaduría pública, orientándoles de manera adecuada respecto a la diligencia y el debido cuidado profesional que se debe tener durante la práctica; también a auditores externos que podrán usarla como un instrumento de apoyo para llevar a cabo la

evaluación sobre estados financieros, auditores internos a los cuales se les facilitará la proporción de procedimientos adecuados.

De igual forma, a los estudiantes de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública y docentes de la Universidad de El Salvador, quienes podrán contar con material didáctico que sirva de apoyo en las asignaturas de Auditoría y otros profesionales o aspirantes a profesionales con interés en conocer a profundidad sobre el tema.

3.2.2.2 SELECCIÓN DE LA UNIDAD DE ANÁLISIS

Al definir la unidad de análisis, seleccionando críticamente el perfil del entrevistado se llegó a la conclusión que se requiere de un conocimiento técnico normado por un ente de prestigio por lo cual se tomó la decisión de encuestar al grupo de profesionales afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos filial Santa Ana, en donde se tomó en cuenta a todos aquellos inscritos que llenaban los requisitos necesarios.

3.2.2.2.1 SELECCIÓN DE MUESTRA Y DIFICULTADES SOBRESALIENTES

Al estudiar a profundidad la población seleccionada a través de emplear el instrumento de recolección de datos se determinó que pocos de los afiliados conocen acerca del tema lo que conlleva a la necesidad de diseñar una guía de procedimientos. Asimismo, se encontró la dificultad de que algunos encuestados no deseaban responder al instrumento dado que manifestaban desconocer del tema en cuestión, estimando que no revelarían datos acordes a un conocimiento técnico profesional respecto a los eventos subsecuentes al cierre contable.

Por consiguiente, se tomó la decisión de aumentar consistentemente el nivel de conocimiento de la población a un 80% “q”, además de estimar que el grado de confianza se trasladará a un 1.645 “Z” (90.00 %) por el hecho de estimar un nivel mayor de riesgo de la interpretación de los datos.

3.2.2.2.2 **CRITERIOS DE EXCLUSIÓN Y RELEVANCIA DE LA INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN**

Dado que el 28% de la unidad de análisis seleccionada como muestra desconocía total o parcialmente del tema en cuestión, se utilizó el método de muestreo por conglomerado en donde se procedió a segmentar la población según el siguiente criterio: 68 sujetos seleccionados estimaron conocer del tema y se sometieron a ser encuestados; mientras que 27 manifestaron no querer responder el cuestionario por lo que se les realizó una entrevista en donde se llegó a la conclusión de que desconocían del tópico tratado, haciendo más evidente la necesidad de una guía para mayor conocimiento del mismo.

3.2.3 **MUESTRA**

ESTABLECIMIENTO DE LA MUESTRA:

Datos	
P	0.20
Q	0.80
Z	1.645
N	208.00
E	0.05

MUESTRAL
90%

En donde:

n= Tamaño de la muestra

N= Población

Z= Nivel de confianza

p= Prevalencia esperada del parámetro a evaluar (cuando se desconoce se aplica la opción más desfavorable p=0.50)

q= 1-p (si p=0.20 entonces q=0.80)

e= Error tolerable

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

$$n = \frac{2.70603 \cdot 33.28}{207.00 \cdot 0.0025 + 2.70603}$$

$$n = \frac{90.056512}{0.5175 + 0.43296}$$

$$n = \frac{90.0565}{0.95046}$$

$$n = 94.7501$$

$$\text{Aproximado: } \underline{\quad 95 \quad}$$

Por lo tanto, de acuerdo al resultado obtenido, se determinó que la muestra fue de 95 Licenciados en Contaduría Pública, afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Filial Santa Ana.

3.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Métodos y técnicas

Las herramientas que se utilizaron en la investigación estuvieron enfocadas en recabar información únicamente sobre la aplicación adecuada de las Norma Internacionales de Auditoría (NIA 560 – NIA 700) como parte del debido cuidado con el que debe contar el auditor externo en el momento en que surjan los hechos posteriores al cierre de los Estados Financieros para su correcto manejo y seguimiento. Siendo estos instrumentos, cuestionarios que se administraron a los afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana, haciendo uso de las TIC`S (Tecnología de la Información y de la Comunicación) a través de la plataforma virtual denominada Google Forms, que facilitó el envío y la recolección de los resultados, tomando en cuenta los criterios de selección adoptados para esta investigación.

Procedimiento para la recolección de los datos

En esta investigación por ser de tipo cuantitativo; se adoptó un proceso exploratorio debido al bajo grado de habitualidad con el que ocurren los hechos posteriores al cierre, siendo estos el eje central de esta investigación, y por esta razón es que aún existen vacíos en cuanto al tratamiento que deben recibir.

Estos vacíos están evidenciados en los resultados obtenidos en el cuestionario realizado a los profesionales que ejercen la profesión, afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana, y mostrados a través de reportes que relacionan los resultados, ya que en estos instrumentos se encuentran las preguntas clave, por lo que los resultados son lo suficientemente verídicos y concretos para poder establecer conclusiones y recomendaciones; gracias a esto se hizo posible la elaboración de una guía de procedimientos de auditoría externa que proporciona una respuesta para llenar los vacíos existentes en cuanto al tratamiento que el auditor externo debe darle a los hechos posteriores al cierre contable, con el propósito de que los encargos de auditoría sean realizados con los más altos niveles de eficiencia y eficacia.

3.3.1 TÉCNICAS

La técnica que se utilizó para recolección de datos en la investigación fue:

Cuestionario

Este tipo de técnica se caracteriza por el desarrollo de preguntas que llevan un orden y será suministrada a los Contadores y Profesionales de la Contaduría Pública afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana.

3.3.2 INSTRUMENTOS

3.3.2.1 Instrumento

Para efectos de recopilación de información, se utilizó como herramienta el cuestionario debido que es un instrumento efectivo para la recopilación de datos, el cual integra un conjunto de preguntas preparadas cuidadosamente, sobre los hechos y aspectos importantes de la investigación. Dicho instrumento fue suministrado a los Profesionales en Contaduría Pública y Auditoría afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, filial Santa Ana.

3.4 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

A continuación, se presenta el resultado final de cada interrogante del cuestionario con la cual se parte para la elaboración de la “Guía de Procedimientos de auditoría externa para la Evaluación adecuada de los Hechos posteriores al cierre, de conformidad a la Norma Internacional de Auditoría (NIA 560) y su impacto en la opinión del Auditor Independiente”.

1- ¿Conoce usted actualmente la normativa vigente que regula los hechos posteriores al cierre contable?

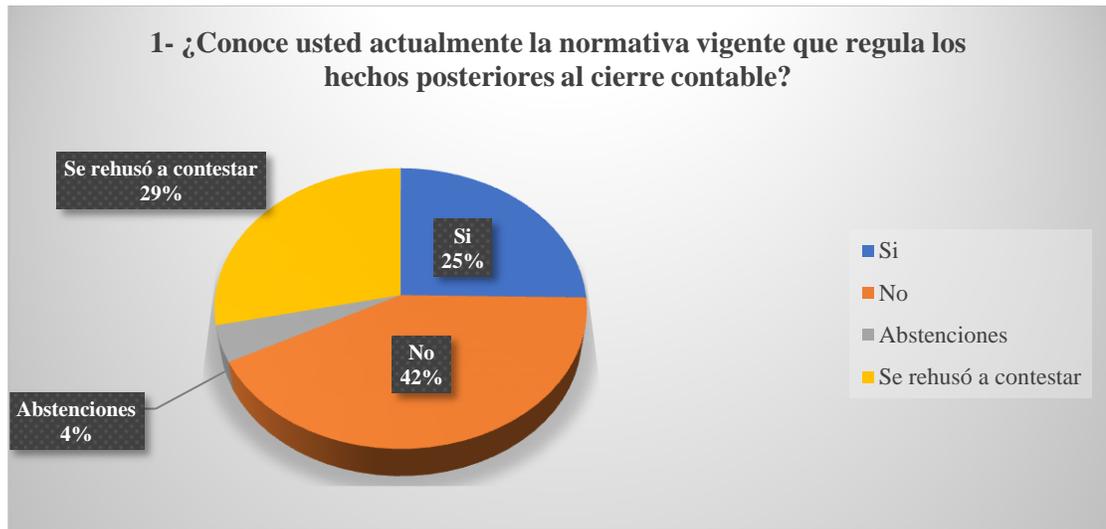
Opciones de respuesta a la interrogante:

SI NO

- Si contestó de manera afirmativa a la pregunta anterior, mencione algunas de ellas:

Objetivo de la interrogante: Identificar si los participantes tienen conocimiento de la normativa legal vigente relacionada a hechos posteriores al cierre, con la cual se podrán enlistar las diferentes respuestas con el fin de dar un tratamiento adecuado de acuerdo a la normativa legal aplicable.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	24	25%
No	40	42%
Abstenciones	4	4%
Se rehusó a contestar	27	28%
Totales	95	100%



Análisis: El 42% de los encuestados afirma que desconoce la normativa que regula los hechos posteriores al cierre, mientras que un 25% conoce básicamente que existe la NIA 560 para el tratamiento del tema; sin embargo, desconocen la demás normativa que sustenta el proceder en caso de que exista un hecho posterior al cierre. Un 4% se abstuvo de responder a la interrogante, ya sea por error o con dolo y un 29% no atendió a la solicitud le completar el cuestionario cautelosamente.

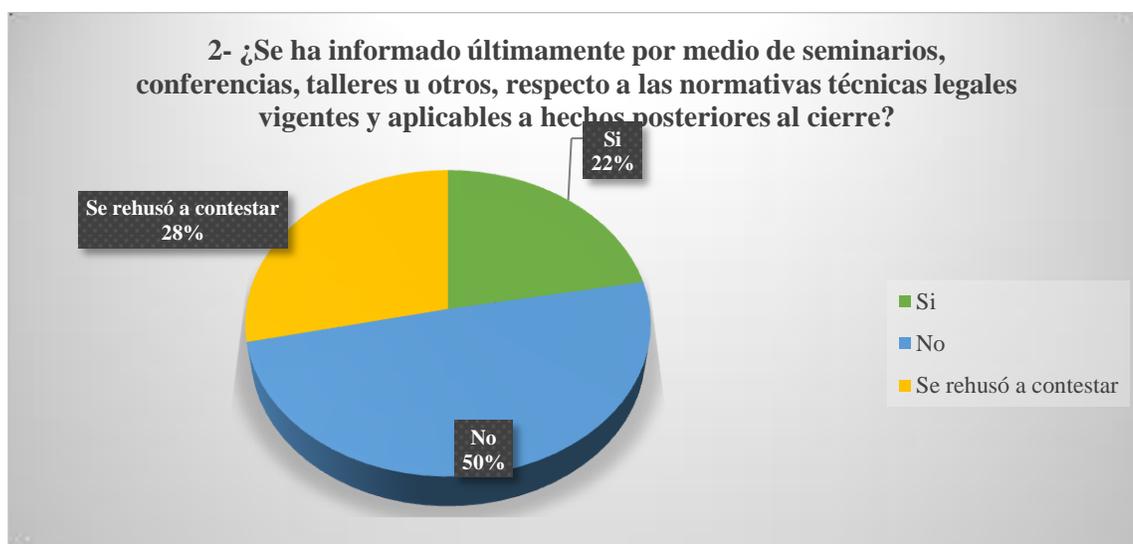
2- ¿Se ha informado últimamente por medio de seminarios, conferencias, talleres u otros, respecto a las normativas técnicas legales vigentes y aplicables a hechos posteriores al cierre?

Opciones de respuesta a la interrogante:

SI NO

Objetivo de la interrogante: Identificar si los participantes se han actualizado con información relacionada a hechos posteriores al cierre.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	21	22%
No	47	49%
Abstenciones	0	0%
Se rehusó a contestar	27	28%
Totales	95	100%



Análisis: Con el resultado se pudo visualizar que los profesionales de la contaduría pública y auditoría en un 50% no se ha informado últimamente referente al tema en cuestión; y, solamente un 22% ha tratado de ir a la vanguardia en cuanto la actualización de hechos posteriores al cierre; y se hace énfasis nuevamente en un 28% de profesionales que no colaboró.

3- ¿Cómo evaluaría al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos con respecto a las capacitaciones sobre el tema en cuestión?

Opciones de respuesta a la interrogante:



Objetivo de la interrogante: Conocer si el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos filial Santa Ana ha desarrollado este contenido de una forma clara y precisa para un adecuado tratamiento en la práctica.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Bueno	40	42%
Muy bueno	24	25%
Excelente	1	1%
No asiste	3	3%
Se rehusó a contestar	27	28%
Totales	95	100%



Análisis: El 42% evaluó que los seminarios, talleres o capacitaciones que el instituto imparte son buenos; un 25% asevera que el servicio prestado es de muy buena calidad; un 1%

aprecia excelente el servicio; un 3% comenta que no asisten de momento a las capacitaciones en el instituto; y, un 29% no colaboró llenando el cuestionario.

4- ¿Cuáles serían los hechos ocurridos posteriores al cierre que requieren registro contable?

Opciones de respuesta a la interrogante:

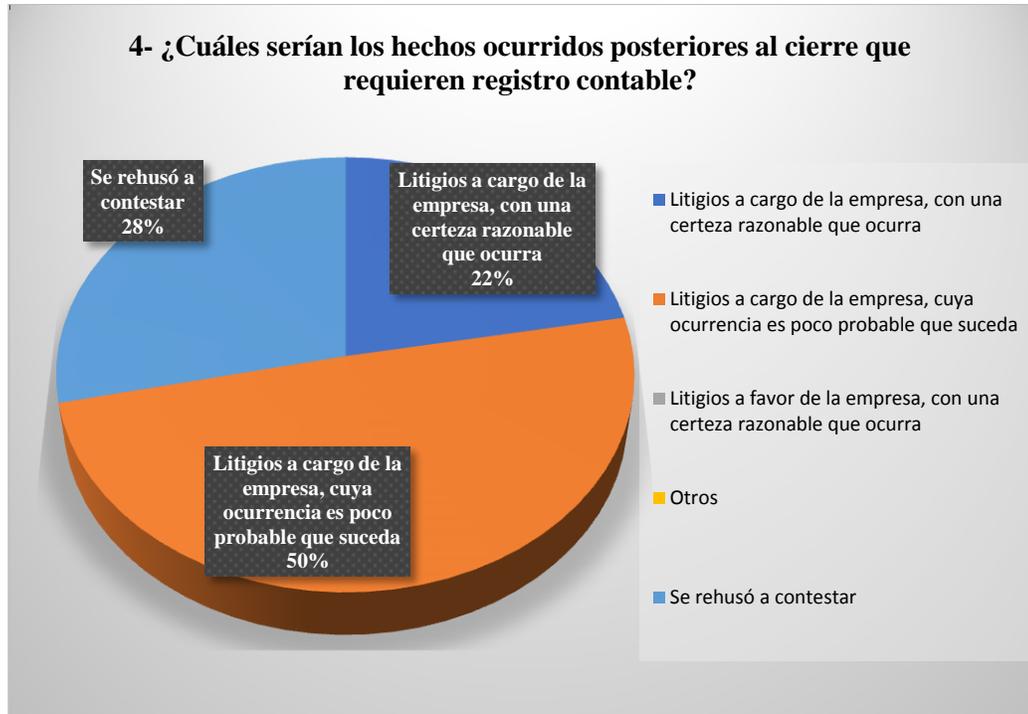
- Litigios a cargo de la empresa, con una certeza razonable que ocurra
- Litigios a cargo de la empresa, cuya ocurrencia es poco probable que suceda
- Litigios a favor de la empresa, con una certeza razonable que ocurra

Otros: _____

Objetivo de la interrogante: Evaluar si los profesionales de la contaduría pública y auditoría logran identificar en qué situación los litigios deben registrarse, lo cual se considerará para un tratamiento adecuado en la propuesta de guía.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Litigios a cargo de la empresa, con una certeza razonable que ocurra	21	22%
Litigios a cargo de la empresa, cuya ocurrencia es poco probable que suceda	47	49%
Litigios a favor de la empresa, con una certeza razonable que ocurra	0	0%
Otros	0	0%
Se rehusó a contestar	27	28%
Totales	95	100%

4- ¿Cuáles serían los hechos ocurridos posteriores al cierre que requieren registro contable?



Análisis: Un 50% considera que los Litigios a cargo de la empresa, cuya ocurrencia es poco probable que suceda son los que requieren un registro contable si se encuentra como un hecho posterior; también un 22% considera que los litigios a cargo de la empresa con una certeza razonable que ocurran necesitan un registro contable.

5- ¿Cuáles estimaciones contables no registradas podrían afectar la opinión del auditor independiente?

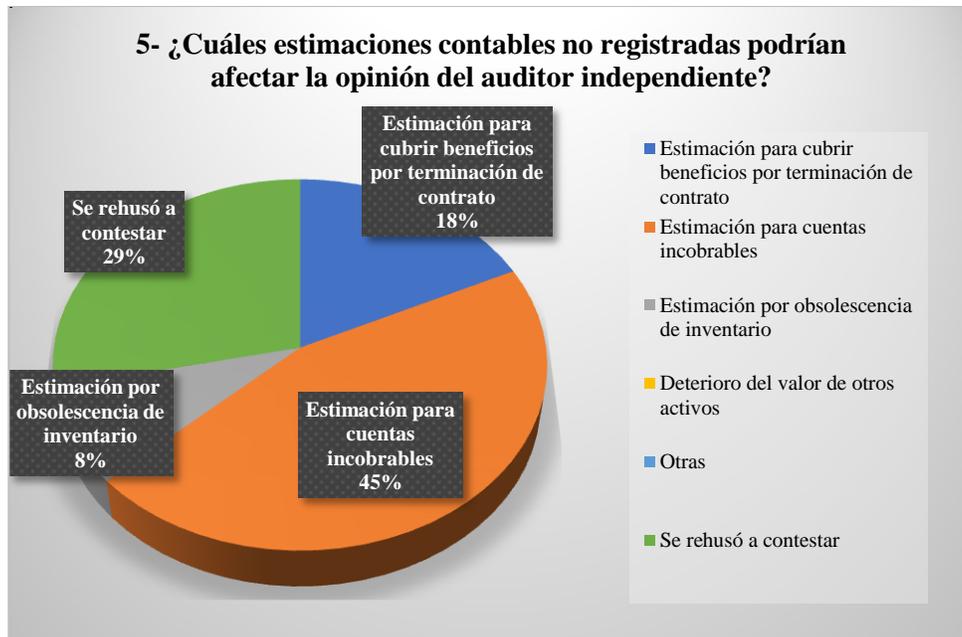
Opciones de respuesta a la interrogante:

- Estimación para cubrir beneficios por terminación de contrato
- Estimación para cuentas incobrables
- Estimación por obsolescencia de inventario
- Deterioro del valor de otros activos

Otras: _____

Objetivo de la interrogante: Determinar si los profesionales en la contaduría pública y auditoría necesitan que se incorpore ejemplos prácticos de estimaciones contables no registradas que impactan la opinión del auditor independiente.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Estimación para cubrir beneficios por terminación de contrato	17	18%
Estimación para cuentas incobrables	43	45%
Estimación por obsolescencia de inventario	8	8%
Deterioro del valor de otros activos	0	0%
Otras	0	0%
Se rehusó a contestar	27	28%
Totales	95	100%



Análisis: Para este caso que nos ocupa verificamos que el 45% de los profesionales encuestados respondió que la estimación para cuentas incobrables podría afectar la opinión del auditor independiente si esta no se encuentra registrada, mientras que un 18% asevera que la estimación para cubrir beneficios por terminación de contrato es la que afecta la opinión; y, solamente un 8% opina que es la estimación por obsolescencia de inventarios.

6- ¿Cuáles hechos posteriores al cierre pueden generar una modificación en la opinión del Auditor Independiente, cuando la entidad no los ha registrado o revelado adecuadamente como lo establece la normativa contable?

Opciones de respuesta a la interrogante:

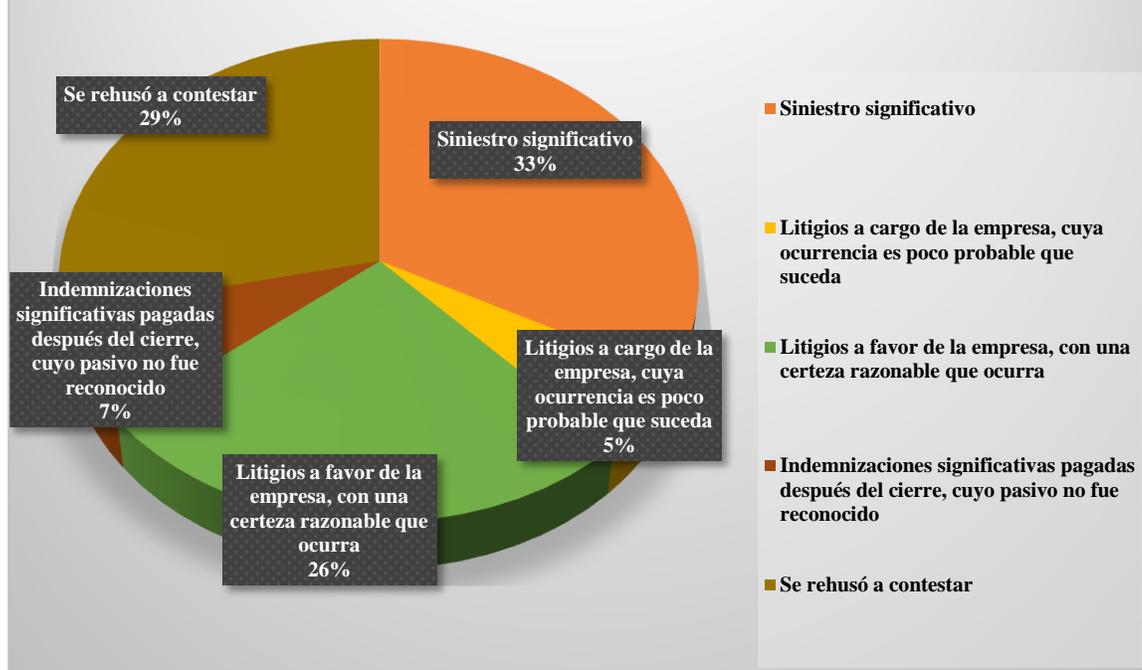
- Siniestro significativo
- Litigios a cargo de la empresa, cuya ocurrencia es poco probable que suceda
- Litigios a favor de la empresa, con una certeza razonable que ocurra
- Indemnizaciones significativas pagadas después del cierre, cuyo pasivo no fue

reconocido

Objetivo de la interrogante: El enfoque central de esta interrogante es identificar las deficiencias de los profesionales en cuanto al manejo y aplicación de hechos posteriores con el ánimo de detallar cada proceso desconocido en la guía de aplicación.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Siniestro significativo	31	33%
Litigios a cargo de la empresa, cuya ocurrencia es poco probable que suceda	5	5%
Litigios a favor de la empresa, con una certeza razonable que ocurra	25	26%
Indemnizaciones significativas pagadas después del cierre, cuyo pasivo no fue reconocido	7	7%
Se rehusó a contestar	27	28%
Totales	95	100%

6- ¿Cuáles hechos posteriores al cierre pueden generar una modificación en la opinión del Auditor Independiente, cuando la entidad no los ha registrado o revelado adecuadamente como lo establece la normativa contable?



Análisis: Como se puede apreciar, un 33% opina que los siniestros significativos son los que generan un impacto, lo cual podría dar paso a la modificación en la opinión del auditor independiente, mientras que un 26% opinó que los litigios a favor de la empresa, con una certeza razonable que ocurra son los que en realidad afectan; un 7% expresa que las indemnizaciones significativas pagadas después del cierre, cuyo pasivo no fue reconocido y solamente un 5% dicen que son los litigios a cargo de la empresa, cuya ocurrencia es poco probable que suceda.

7. ¿Es de su conocimiento los tipos de opinión modificada de un auditor independiente respecto a un litigio encontrado en contra, luego de la publicación de los estados financieros?

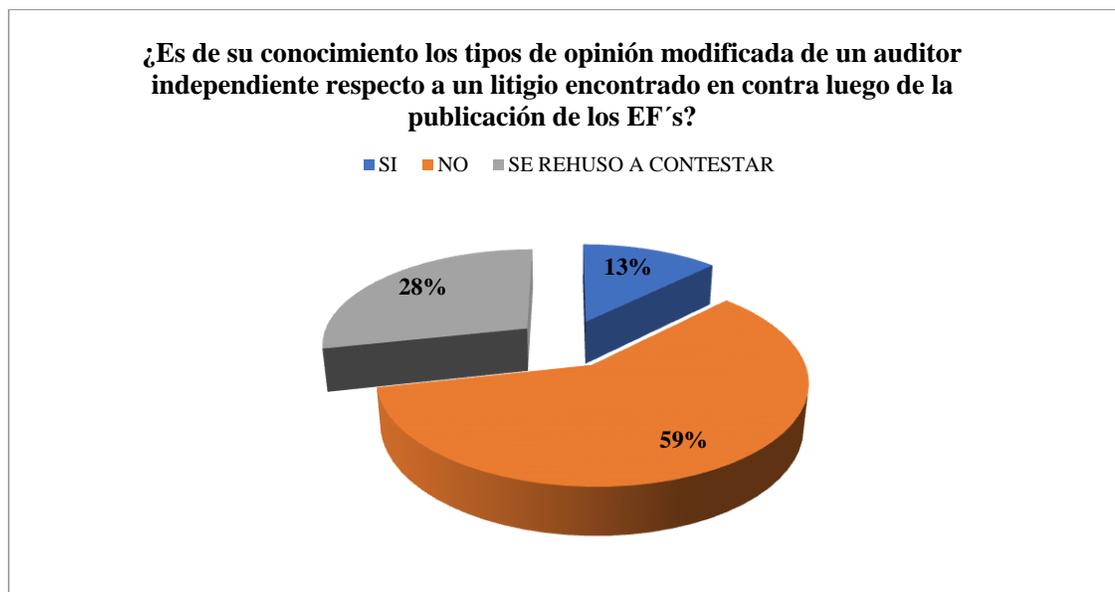
Opciones de respuesta a la interrogante:

SI NO

Si su respuesta fue afirmativa cual fue el motivo de modificar la opinión.

Objetivo de la interrogante: Determinar si los profesionales encuestados tienen conocimiento acerca de los tipos de opinión que emite el auditor independiente con respecto a los hechos posteriores al cierre en este caso litigios luego de la publicación de los Estados Financieros y si es afirmativo determinar cuáles fueron los motivos por el cual se realizó dicha opinión.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	12	13%
No	56	59%
Se rehusó a contestar	27	28%
Total	95	100%



Análisis: Según los encuestados que respondieron a la Pregunta No.7 se determinó que el 59% desconoce los tipos de opinión modificada que emite el auditor independiente respecto a un litigio en contra, luego de la publicación de los Estados Financieros; el 13% respondió de forma afirmativa alegando que sí conocían los tipos de opinión modificada y el 28% no respondió la encuesta; también al responder de forma afirmativa los encuestados manifestaron que los motivos de la opinión emitida por el auditor fue ocultar pérdidas por daños en inventarios.

8. ¿Considera usted que un hecho posterior significativo y no tratado adecuadamente podría poner en peligro el principio de negocio en marcha?

Opciones de respuesta a la interrogante:

SI NO TAL VEZ

Objetivo de la interrogante: Verificar si los encuestados consideran que los eventos posteriores al cierre pueden llegar a tener repercusiones absolutas en los estados financieros teniendo como consecuencia la afectación del negocio en marcha.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	42	44%
Ni	2	2%
Tal vez	24	25%
Se rehusó a contestar	27	28%
Total	95	100%

¿Considera usted que un hecho posterior significativo y no tratado adecuadamente podría poner en peligro el principio de negocio en marcha?



■ SI ■ NO ■ TALVEZ ■ SE REHUSO A CONTESTAR

Análisis: El 44% de los encuestados considera que un hecho posterior no tratado adecuadamente podría poner en peligro el principio de negocio en marcha; el 2% dijo que no, el 25% dijo que tal vez y el 29 % no respondió la encuesta.

9. ¿Conoce las fechas en que se realiza el proceso de aprobación de los estados financieros antes de su publicación y si pueden afectar hechos posteriores al cierre después de depositarlos en el Registro de Comercio?

Opciones de respuesta a la interrogante:

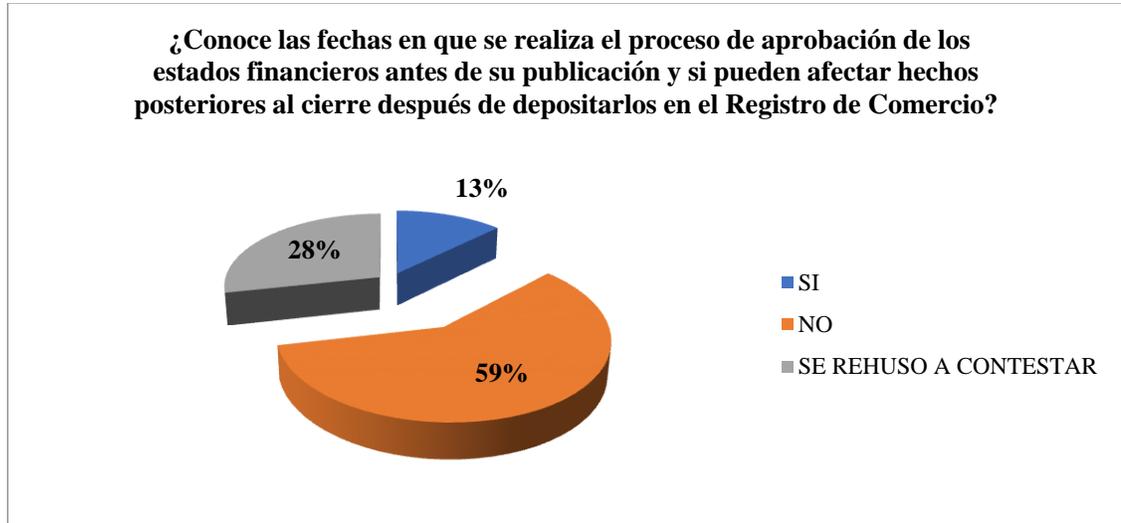
SI NO

Por qué: _____

Objetivo de la interrogante: Verificar si los profesionales que ejercen la Contaduría Pública tienen bien definidas las fechas en que se realiza el proceso de aprobación de los estados financieros antes de su publicación y cómo pueden afectar los hechos posteriores que se den en ese tiempo los resultados obtenidos luego de haber sido aprobados.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa

Si	12	13%
No	56	59%
Se rehusó a contestar	27	28%
Total	95	100%



Análisis: El 59% de la población contestó que no tienen definido cuáles son las fechas en las que se dan la aprobación de los estados financieros y su afectación luego de depositarlos en el Registro de Comercio; el 13% dijo que Sí y el 28% no respondió la encuesta. Los profesionales manifestaron además algunas situaciones que han surgido posteriormente a la publicación de estados financieros que pueden llegar a afectar la opinión del auditor independiente, por ejemplo: Fraudes en alguna venta, Litigios legales, Renuncia de empleados y no tener Estimación para Cuentas incobrables, Pérdida de Activos por siniestros inesperados y otras Estimaciones.

10. ¿Considera usted que los hechos ocurridos posteriormente al cierre contable puedan tener una repercusión absoluta en la opinión emitida anteriormente por el auditor externo?

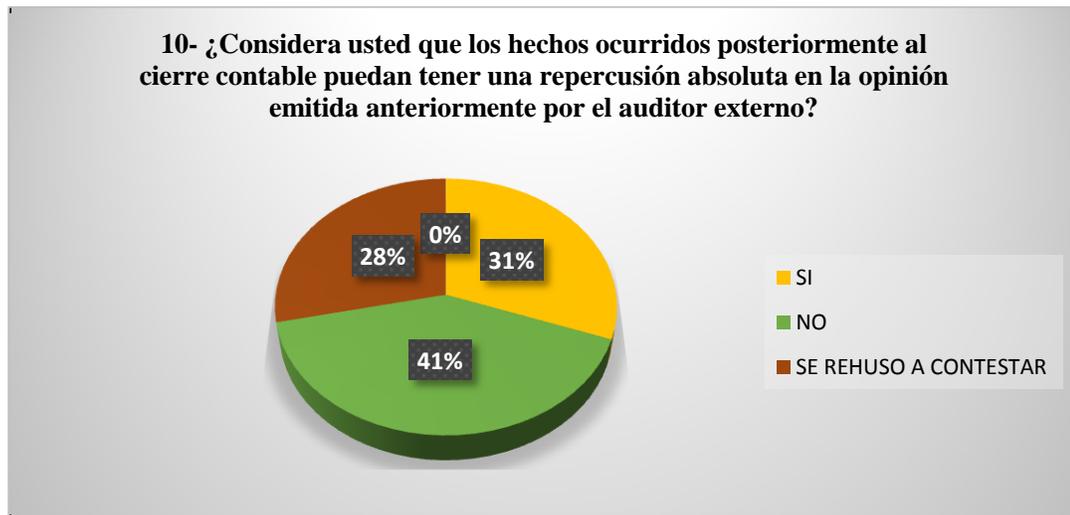
Opciones de respuesta a la interrogante:

SI NO

¿Por qué? _____

Objetivo de la interrogante: Verificar si los profesionales que ejercen la Contaduría Pública consideran que los hechos ocurridos posteriormente al cierre contable tienen repercusión absoluta en la opinión que emiten y porqué tendría impacto en la misma.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	29	31%
No	39	41%
Se rehusó a contestar	27	28%
Total	95	100%



Análisis: El 31% de la población contestó que los hechos ocurridos posteriormente al cierre contable tienen una repercusión absoluta en la opinión emitida anteriormente por el Auditor Externo; el 41% dijo que NO y el 28% no respondió la encuesta. Los profesionales manifestaron que los hechos posteriores al cierre tendrían o no una repercusión en la opinión dependiendo del impacto que estos generen en las cifras de los Estados Financieros; de igual

manera si estos son relativos de acuerdo al nivel de materialidad de las cifras de los Estados Financieros.

11. ¿Considera importante que se les provea de una guía de aplicación en caso de ocurrencia de hechos posteriores al cierre y que ésta pueda orientarle en forma clara y precisa al adecuado tratamiento de los mismos?

Opciones de respuesta a la interrogante:

SI NO TAL VEZ

Objetivo de la interrogante: Conocer el interés que tienen los profesionales que ejercen la Contaduría Pública en que se les provea una guía de aplicación en caso de que ocurran hechos posteriores al cierre para su adecuado tratamiento.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	55	58%
No	1	1%
Tal vez	12	13%
Se rehusó a contestar	27	28%
Total	95	100%



Análisis: El 58% de la población mostró interés en que se les provea una Guía de Aplicación para la ocurrencia de los hechos posteriores, para su adecuado tratamiento; el 1% dijo que NO y el 13% dijo que Tal Vez. El 28% se rehusó a responder la encuesta.

12. Si la respuesta a la interrogante anterior fue afirmativa, mencione algunos elementos que deberían considerarse en el diseño de la guía:

Objetivo de la interrogante: Conocer los distintos casos de hechos posteriores al cierre que son de interés para los profesionales que ejercen la contaduría pública y que a su juicio deberían tomarse en cuenta en la elaboración de la Guía de Aplicación.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Ejemplos de párrafos de énfasis sin Modificatoria de Opinión.	3	3%
Estimación de Cuentas Incobrables	5	5%
Litigios a cargo y en contra de la entidad	1	1%
Metodología de aplicación contable	10	11%
Normativa vigente que regule los hechos posteriores	12	13%
Obsolescencia de inventarios	3	3%
Tipos de opinión modificada	5	5%
Se abstuvo de responder	28	29%
Se rehusó a contestar	28	29%
TOTAL	95	100%



Análisis: En cuanto a los elementos que deberían considerarse en la guía el 12% de los Profesionales que ejercen la Contaduría y que mostraron interés en la creación de una guía de aplicación sugirieron la normativa vigente que regula los hechos posteriores; el 10% respondió la metodología de aplicación contable, incluyendo su tratamiento; el 5% se inclinó hacia Las Cuentas Incobrables; otro 5% dijo que los tipos de opinión modificada; el 3% Ejemplos sobre párrafos de énfasis sin modificatoria de opinión; un 3% respondió la obsolescencia de inventarios, y el 28% se abstuvo de opinar. El 28% se rehusó a responder.

CAPÍTULO IV. PROPUESTA SOBRE EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD A LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.

4.1 DESARROLLO DE: GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EXTERNA PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, DE CONFORMIDAD A LA NIA 560 Y SU IMPACTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.

OBJETIVOS

Definir procedimientos técnico-prácticos que faciliten al auditor externo evaluar las cifras establecidas en los estados financieros a la fecha del cierre cumpliendo con lo establecido en la Norma Internacional de Auditoría 560.

DIAGNÓSTICO

Verificando los resultados de las encuestas se determinó que la mayor parte de los profesionales desconocen los procedimientos a realizar en caso de hechos posteriores al cierre contable, por lo tanto, se determina la creciente necesidad de una guía de procedimientos ejemplificando los hechos posteriores al cierre contable.

4.1.1 PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

Es de suma importancia efectuar acciones preventivas en caso de los posibles eventos que ocurren durante la emisión de la opinión e informe de auditoría de los estados financieros, en donde si se logra determinar los procedimientos pertinentes el resultado a la hora de evaluar

las cifras en los estados financieros será efectivo, libre de incorrecciones materiales y satisfactorio de realizar.

4.1.2 TÉRMINOS DEL ENCARGO

Existen diferentes responsabilidades dentro del trabajo de auditoría, en donde se enmarca que de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 210 (NIA 210) es trabajo de la entidad auditada proporcionar la información y del auditor analizarla diligentemente, con base a ello se requiere de la facilidad de conocer en diversos casos que deben planificarse y estudiarse para llegar a un acuerdo al momento de ocurrir algún evento inesperado como los son los hechos posteriores, por ende se determina el cuadro siguiente como una ayuda de tal manera que facilite la evaluación de diversos eventos subsecuentes.

CUADRO DE AYUDA PARA LA DETERMINACIÓN DE RESPONSABILIDADES ACERCA DE LOS TÉRMINOS DEL ENCARGO.

HECHO POSTERIOR	RESPONSABILIDAD	
	AUDITOR	ENTIDAD
<p>Pasivos contingentes y compromisos</p> <p>Ejemplo:</p> <p>-Pago de pasivos laborales tales como indemnizaciones no estimadas</p>	<p>Es responsabilidad del auditor informar de toda posible anomalía en dichas cuentas de estimación, tanto en montos poco realistas conforme a la posibilidad de existencia o en la falta de aparición de dichas cuentas indispensables</p>	<p>Es responsabilidad de la entidad proporcionar la información pertinente tales como: tiempo de laborar de algún trabajador dentro de la entidad, (jubilaciones) o roces más comunes entre los diversos delegados y subalternos. Además, que el encargado de la contabilidad tanto como el que se asegura de las políticas empresariales debe de estar</p>

		al tanto de cuentas tan indispensables para los pasivos laborales
<p>Eventos subsecuentes sin efecto en los estados financieros</p> <p>Ejemplos:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Pérdida de activos por robo o catástrofes naturales (incendios, inundaciones, terremotos, tornados y demás de igual naturaleza) o hechos fortuitos ocurridos después de la fecha de cierre -Decisiones que pueden afectar la continuidad del negocio -Decisiones de adquisiciones importantes -Decisiones de ventas importantes -Decisiones que afectan la estructura del control interno 	<p>En cada uno de los casos debe de resaltar en buen criterio y profesionalidad del auditor al asumir su responsabilidad, en donde a pesar de no afectar íntegramente los estados financieros e auditor debe tener la moral de reportar cada uno de esos eventos en su informe en un apartado como un párrafo sobre otras cuestiones y dejar de manera específica en la carta oferta y términos del encargo que cada evento que ocurra de manera poco recurrente o como anomalía del control interno por ética debe ser reportado en el informe de auditoría a pesar de ser un evento que no afecte de manera generalizada los estados financieros</p>	<p>Es responsabilidad de la entidad proporcionar las políticas y manual de control interno pertinente, así como manifestar cualquier irregularidad en la toma de decisiones. Además, es de su entero compromiso el atender al pie de la letra su propio manual de actuaciones internas y queda bajo su competencia cualquier agravio al manejo del mismo</p> <p>Dentro del manual de instrucciones debería de haber como tarea indispensable la toma de seguros en caso de robos o catástrofes naturales dado que dado el alto grado de ocurrencia de los mismos es una medida de seguridad que mengua la incertidumbre de la afectación de los estados financieros de manera</p>

		generalizada
<p>Del negocio en marcha</p> <p>Ejemplos:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Pérdidas operacionales recurrentes -Flujos de caja negativos -Renegociaciones de créditos -Indicadores financieros negativos -Pérdida de clientes clave -Disminución de operaciones -Dependencia de pocos clientes -Pérdida de personal clave sin remplazo -Cambios en la legislación que afecten a la entidad -Disminución del capital por debajo de niveles aceptables 	<p>Es responsabilidad del auditor el indagar por medio de los estados financieros y demás recolección de información la viabilidad del negocio y el grado de incertidumbre de los errores en operacionalización de las actividades principales de la entidad</p> <p>Además de mantenerse actualizado a cerca de la cambiante legislación del país la cual puede repercutir en las actividades cotidianas de la empresa</p>	<p>Es responsabilidad de la entidad fijar metas claves para el desarrollo de la actividad de la misma además de mantener al corriente al auditor acerca de posibles decaimientos en los procesos administrativos</p>

<p>Descubrimiento de fraudes o errores que muestren que los estados financieros eran incorrectos</p>	<p>Es responsabilidad del auditor especificar todo asunto clave en el estudio de los estados financieros que de indicios de un posible fraude o grado de incorrección material que dé como resultado la posibilidad de una maquillaje de estados financieros o el uso de la llamada contabilidad creativa que no es más que el uso de artimañas matemáticas para evadir la situación de una mala opinión por parte del auditor acerca de la veracidad de los estados financiero pero repercutiendo en precisamente una mala impresión a acerca del manejo correcto del aspecto contable en la compañía</p>	<p>Es responsabilidad de la entidad hacerse cargo de todo posible fraude ante las autoridades pertinentes y presentar pruebas para demostrar la falsa culpabilidad</p>
<p>Reducción en el valor de mercado de las inversiones</p>	<p>El auditor debe analizar los posibles casos que ocurran dentro del mercado de inversiones</p>	<p>La entidad debe tener las políticas defensivas necesarias como para hacer frente a los cambios negativos en sus inversiones a través de</p>
	<p>Es responsabilidad del</p>	<p>Es responsabilidad de la</p>

Un importe que pase a ser exigible como resultado de una sentencia o una resolución favorable de un litigio judicial.	auditor revisar toda documentación relacionada a una sentencia judicial, estando consiente del tipo de entidad a la cual le está evaluando los estados financieros y produciendo por medio de la evidencia obtenida un grado de certeza razonable sobre su ocurrencia o no	entidad el informar al auditor de todo posible litigio el cual implique o no una distorsión en los estados financieros de forma generalizada
Un importe a cargo de la entidad como resultado de una sentencia o una resolución desfavorable de un litigio judicial.		

4.1.2.1 EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

A través de las correctas preguntas se pueden determinar posibles riesgos y corregir políticas potencialmente dañinas o crear políticas que permitan fortalecer los vacíos circunstanciales de un evento subsecuente de tal manera que se sugiere al usuario hacer uso de las siguientes interrogantes para evaluar las debilidades de una política conocer así de mejor manera a la entidad:

HECHO POSTERIOR	SUGERENCIA DE PREGUNTA
Pago de pasivos laborales tales como indemnizaciones no estimadas	¿Efectúa estimaciones relacionadas a pasivos en beneficio de empleados?
Pérdida de activos por robo o catástrofes naturales (incendios, inundaciones, terremotos, tornados y demás de igual naturaleza) o hechos fortuitos ocurridos después de la fecha de cierre	¿Posee algún seguro contra robo o contra siniestros?
Afectación del negocio en marcha	¿Posee estabilidad de flujos de ingresos? tiene alguna pérdida que afecte los estados financieros futuros? posee deudas antiguas con proveedores o con alguna administración pública?
Descubrimiento de fraudes	¿Qué grado de confianza y diligencia existe entre la entidad y sus empleados administrativos? alguna vez han presentado inconsistencias ya sea financieras ante un auditor externo o tributarias ante la administración del ministerio de hacienda? ha pasado por procesos de fiscalización o de alguna auditoria forense?
Reducción en el valor de mercado de las inversiones	¿Qué porcentaje de sus inversiones va arraigado al valor de mercado actual?
Litigios a favor o en contra	¿Ha pasado por procesos de sentencias judiciales por litigios? de ser afirmativa la respuesta a la interrogante anterior que tan frecuentemente resulta a su favor tales juicios?

4.1.2.2 INDAGACIÓN CON EL AUDITOR PREDECESOR

La indagación con el auditor predecesor, en el caso de ser una auditoría entrante, tiene como finalidad conocer la integridad, ética empresarial y amenazas a la independencia en las que puede estar incurriendo la entidad, todo esto con el objetivo de obtener una seguridad razonable para determinar el rechazo o aceptación del cliente.

Para ello se debe llevar a cabo una entrevista con el auditor predecesor, dentro de la cual figuran algunos de los siguientes puntos a tratar:

- Dar a conocer el objetivo de la reunión: como profesionales de la auditoría se debe revelar al auditor predecesor la necesidad de obtener el conocimiento sobre asuntos que puedan dar indicios de riesgos significativos o incorrecciones materiales debidas a fraude o error en nuestro cliente.
- Discusión de temas sobre el conocimiento del cliente y su entorno: dentro de estas podemos considerar las operaciones comerciales, los principales clientes, proveedores, fuentes de ingresos, compañías relacionadas y sus transacciones, personal clave, regulaciones, entidades fiscalizadoras, operaciones de inversiones y desinversiones realizadas, y otros aspectos relevantes
 - Discusión sobre los riesgos significativos: en este caso los riesgos que el auditor predecesor pudo identificar en el ejercicio anterior.
 - Revisión de los informes de los últimos 5 períodos anteriores: para ello se recomienda obtener una copia y resguardarla en el archivo de auditoría.
 - Discusión sobre el marco de información financiera aplicada por la compañía y los cambios significativos ocurridos en las políticas contables en el último período si es que hubo.
 - Discusión sobre contingencias y litigios que hayan llegado al conocimiento del auditor predecesor. Esto con el propósito de evaluar y verificar si se dio un debido tratamiento al caso y poner en práctica el escepticismo profesional cuando se trate un área crítica específica.
 - Discusión sobre hechos que den indicios de fraude por parte de la administración del cliente.

- Revisión de los papeles de trabajo del ejercicio anterior del auditor predecesor

4.1.2.3 MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN

En el memorándum de planificación se deben fijar los aspectos siguientes:

- Antecedentes: Se deben tomar en cuenta las indagaciones previas referentes al cliente.
- Información general del cliente: para el caso se consideran todas las generalidades de la empresa.
- Evaluación de control interno: cada entidad posee una estructura orgánica definida, lo que hace más accesible el conocimiento de algunas áreas específicas de la entidad.

Técnicas para la evaluación del control interno

Descriptiva	<ul style="list-style-type: none"> • Entrevistas. • Examen de documentos.
Cuestionario	<ul style="list-style-type: none"> • Cuestionarios • Inspección física. • Observación.
Flujograma	<ul style="list-style-type: none"> • Rastreo. • Prueba de confirmaciones. • Confirmaciones.

COMPONENTES DEL COSO	
Monitoreo	Determina si el control interno está

•	adecuadamente diseñado y se ejecuta y adapta de manera efectiva.
Información y Comunicación	Asegura que la información relevante se identifica y comunica oportunamente.
• Actividades de Control	Las políticas y procedimientos que aseguran que las acciones identificadas para gestionar el riesgo se ejecutan oportunamente.
Evaluación del Riesgo	La evaluación de los factores internos y externos que impactan el desempeño organizacional.
Ambiente de Control	Consciencia del control en la organización.

- Análisis de los resultados de la auditoría anterior: el análisis del resultado de la auditoría anterior es de vital importancia en el desarrollo del trabajo de auditoría, con esto se pretende identificar si hay párrafos de énfasis u observaciones en áreas específicas de la entidad e incluso se puede valorar si hubo deficiencia en algún área.

- Áreas Críticas: se refiere a la evaluación de todas aquellas áreas o procesos con los cuales logramos identificar las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas que la entidad posee, a fin de crear un juicio de valor real referente a la entidad.

La auditoría principalmente se basa en la evaluación de aspectos de especial relevancia los cuales deben ser objeto de valoración. Las áreas críticas de una entidad se pueden clasificar de la siguiente manera:

ÁREA CRÍTICAS

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ○ Sistema de gerencia ○ Sistemas de planificación operacional ○ Organización administrativa |
|---|

- Administración de personal
- Bienes y servicios
- Administración financiera
- Sistemas de información y comunicación
- *Materialidad*
- *Técnica de muestreo.*
- *Asignación de personal y presupuesto de tiempo*

Considerando que además de las áreas críticas anteriores, existen posibles situaciones que por error no se identificaron ni evaluaron en el transcurso del trabajo de auditoría y éstos se convierten en hechos posteriores al cierre que pueden generar un impacto positivo o negativo en los estados financieros y por consiguiente en la opinión del auditor independiente si este ya ha emitido una.

Si las áreas críticas no se evalúan de manera adecuada pueden convertirse en un riesgo para la empresa y para el auditor por lo que se debe procurar identificar, evaluar y controlar los riesgos. El riesgo en la auditoría se refiere al riesgo de que el auditor independiente de una opinión de auditoría inapropiada cuando la información financiera, administrativa, operacional o de gestión está elaborada en forma errónea de una manera importante.

El riesgo en la auditoría tiene tres componentes:

- 1) Riesgo inherente,
- 2) Riesgo de control y;
- 3) Riesgo de detección.

Riesgo Inherente	Riesgo de Control	Riesgo de detección
<ul style="list-style-type: none"> • Tipo de organización • Tamaño de la organización • Resistencia a la Auditoría • Cultura organizacional • Estilo de Gerencia • Estilo de comunicación • Sistemas de gerencia y administración en la organización 	<ul style="list-style-type: none"> • Mecanismos de control financiero • Mecanismos de control de gestión u operacional • Información y comunicación • Ambiente de control • Supervisión • Mecanismos de evaluación de riesgos 	<ul style="list-style-type: none"> • Experticia del auditor • Claridad de los objetivos o alcance. • Aptitud y actitud del equipo multidisciplinario. • Planificación y administración de los recursos. • Enfermedad contingencia en el grupo auditor • Conocimiento previo de la unidad a ser auditada • Conocimiento de técnicas de auditoría • Comprensión de la metodología.

HECHO POSTERIOR	GRADO DE OCURRENCIA
------------------------	----------------------------

<p>LITIGIOS: Con una certeza razonable que ocurra.</p>	<p>Probable. Alta probabilidad en el sistema financiero. Poco Probable. En áreas de comercio, servicio e industria. La empresa debe contar con asesoría de calidad para poder hacerle frente a las diferentes situaciones que puedan ocurrir.</p>
<p>SINIESTROS SIGNIFICATIVOS: Aquellos que repercuten en los estados financieros.</p>	<p>Poco probable. Debido a que su ocurrencia puede verse afectado por la naturaleza y en otras ocasiones puede ocurrir por negligencia del personal. En este sentido es de vital importancia que la empresa cuente con un seguro contra daños a la propiedad, lo cual garantiza cubrir los daños ocasionados por el siniestro a través del cobro del seguro.</p>
<p>EROGACIONES EFECTUADAS:</p>	<p>Probable. Las erogaciones efectuadas por la entidad, las cuales no fueron registradas ya sea por omisión culposa o dolosa por parte de los encargados o por algún caso fortuito y las que no pueden ser justificadas, necesitan vital atención y cuidado profesional.</p>
<p>CUENTAS INCOBRABLES Y SU RELACIÓN CON LAS NIAs 540 y 700:</p>	<p>Probable. Si la entidad no considera la estimación para cuentas incobrables y de alguna forma las cuentas por cobrar que generalmente representan una gran cantidad de dinero se vuelven incobrables, la entidad pone en peligro su liquidez y hasta el negocio en marcha por lo cual el equipo de auditoría debe evaluar cuidadosamente esta área. Ya que de ocurrir esta situación la opinión del auditor puede sufrir modificaciones.</p>

4.1.2.4 CHECK LIST SOBRE CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y DE CARÁCTER TÉCNICO

El check list es una herramienta de revisión y recolección de información relevante y oportuna que permite evaluar las obligaciones legales anuales y mensuales de la entidad, sus reportes financieros y conciliaciones mensuales y otras obligaciones que la entidad debe cumplir.

4.1.3 EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

En la Auditoria para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable se muestran determinados procedimientos y con la finalidad de ilustrar su aplicación práctica se seguirán los siguientes procedimientos.

Revisión de la información financiera

Procesos Judiciales que involucren a la empresa.

Indagación y lectura en las actas de Junta Directiva.

Indagación y lectura en las actas de Junta General de la entidad.

Los casos anteriores son situaciones que repercuten en los hechos posteriores al cierre contable es por eso, que debemos de ver su tratamiento y la influencia que tienen en la opinión del auditor independiente con respecto a los Estados Financieros. Las lecturas de actas son las que proporcionan las evidencias pertinentes para el desarrollo de la auditoria.

Se debe de mencionar que para efectuar la ejecución de la auditoria Se debe de tener en cuenta los siguientes procesos.

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

Procedimiento:

El auditor deberá de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada como prueba que se han determinado hechos posteriores ocurridos entre la fecha de los estados financieros

y el informe de auditoría obteniendo la evidencia se verificara para evaluar si los estados financieros implicaran ajustes no se espera que el auditor aplique procedimientos adicionales.

El auditor tendrá en cuenta su valoración del riesgo al determinar la naturaleza y extensión de dichos procedimientos de auditoría, que incluirán lo siguiente:

- a) Obtención de conocimiento de cualquier proceso establecido por la dirección para identificar precisamente los hechos posteriores al cierre.
- b) Indagar con la dirección y cuando proceda a los responsables del gobierno de la entidad para verificar si los hechos pertinentes pueden llegar a afectar los estados financieros.
- c) Lectura de las actas si las hubiera, reuniones de los propietarios, de la dirección y responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros.
- d) Lectura de los últimos estados financieros modificados luego de determinar los hechos posteriores en caso que hubieran.

El auditor solicitará a la dirección o a los responsables que proporcionen manifestaciones escritas de conformidad con la NIA 580, de que los hechos ocurridos posteriormente a la fecha de los estados financieros y que deben ser objeto de revelación en virtud del marco de información financiera aplicable.

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

En este caso el auditor no tiene la obligación de aplicar procedimientos de auditoría, pero si llega a su conocimiento un hecho posterior en el periodo antes expuesto y pudo haberle llevado a rectificar su informa entonces el evaluara lo siguiente:

- 1) Discutirá el hecho con la dirección y en su caso con los responsables de la entidad.
- 2) Determinará si los estados financieros necesitan ser modificados.
- 3) El auditor Indagará como los estados financieros serán tratados por la dirección.

¿Qué pasa si la dirección decide modificar los estados financieros?

- 1) Aplicará procedimientos de auditoría necesarios para determinar dicha modificación.
- 2) Proporcionar un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros modificados.

Según la NIA 700 en el párrafo 12 establece que si no ha habido limitaciones o en este caso prohibiciones en cuanto a la modificación de los hechos posteriores al cierre y los responsables de la entidad no tengan ninguna limitante para aprobarlos, el auditor si podrá limitar la modificación de los procedimientos de auditoría por lo que deberá hacer lo siguiente:

- a) Rectificar el informe de auditoría para incluir una fecha adicional limitada. Lo que indica que el auditor limitará sus procedimientos en base a la modificación de los estados financieros descrita en una nota explicativa a los estados financieros.
- b) El informe de auditoría que emitirá tendrá en él un párrafo de énfasis o sobre otras cuestiones donde se sabrá los procedimientos del auditor donde sólo se limite a la modificación de los estados financieros.

Según el párrafo 13 establece que en algunos casos conforme a disposiciones legales reglamentarias la dirección no está obligada a presentar los estados financieros modificados. Por lo que el auditor:

- a) Si aún no ha entregado el informe de auditoría a la entidad, tendrá que emitir una opinión modificada según la NIA 705 y posteriormente entregará el informe de auditoría.

b) Si ya se entregó el informe deberá de notificar a la dirección que no se deben de divulgar los estados financieros a terceros hasta que se haga la respectiva modificación y si la entidad lo hace sin ninguna modificación el auditor adoptará medidas necesarias para evitar que se confíe en el informe de auditoría.

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

Cuando ya se han publicado los estados financieros el auditor no está en la obligación de aplicar procedimientos de auditoría, pero si llega al conocimiento de un hecho posterior que modifique el informe de auditoría deberá hacer lo siguiente:

- 1) Discutirá el hecho con la dirección y en su caso con los responsables de la entidad.
- 2) Determinará si los estados financieros necesitan ser modificados.
- 3) El auditor Indagará como los estados financieros serán tratados por la dirección.

Hechos que implican ajustes

Cuando se recibe información después del periodo sobre el que se informa y este indica el deterioro del valor de un activo al final del periodo sobre el que se está informando o que el importe de una pérdida por deterioro del valor anteriormente reconocido para ese activo necesitara ajustarse ejemplo:

-Situación de quiebra de una entidad.

-Venta de Inventarios, después del valor sobre el que se informa se puede aportar en este caso evidencia sobre sus precios de venta al final del periodo sobre el que se informa para evaluar el deterioro a esa fecha.

-Costos de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del periodo a informar.

-Fraudes descubiertos por el auditor.

Hechos que no implican ajustes

Un hecho ocurrido con posterioridad al periodo sobre el que se informa, que proporcione evidencia de condiciones que surgieron después del periodo sobre el que se informa, es un evento que no implica ajuste, y sólo debe ser objeto de revelación si se tratan de valores materiales Ejemplos:

-Acciones ya valoradas que luego cambien su valor repentinamente, si es posteriormente al periodo sobre el que se informa entonces no se tendrá que revelar el ajuste.

-Cuando una entidad no estaba obligada a repartir dividendos, pero acuerdan con los accionistas hacerlo según la NIC 10. Los hechos ocurridos con posterioridad al periodo sobre el que se informa” no hacen parte del pasivo de la entidad al 31 de diciembre, pero serán objeto de revelación conforme a lo establecido en las normas de presentación de los estados financieros.

4.1.3.1 DESARROLLO DE LA AUDITORÍA

Al iniciar el desarrollo de la revisión de los estados financieros los auditores deben aplicar los procedimientos pertinentes para lograr medir de forma fiable los hechos posteriores al cierre contable que deben de verificarse, como por ejemplo: ratificar si han ocurrido partidas de ajustes anormales y reclasificadas en según sea la operación, se verifica cada una de las cuentas identificadas por algún movimiento inusual y en el caso de las utilidades acumuladas se realiza un examen para evaluar los procedimientos.

Una vez terminada la revisión de los diferentes ciclos entramos en una fase de terminación de la auditoria.

4.1.4 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE SITUACIONES POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE

Verificando los resultados de las encuestas se determinó que la mayor parte de los profesionales desconocen los procedimientos a realizar en caso de hechos posteriores al cierre contable, por lo tanto, se determina la creciente necesidad de una guía de procedimientos ejemplificando los hechos posteriores al cierre contable.

En esta guía de procedimientos se desarrollaron casos en los cuales se exponen estos hechos y el tratamiento que deberá darse a cada uno de ellos.

En la actualidad a los hechos ocurridos posteriores al cierre contable no se le da la debida importancia tanto a los ocurridos después de la fecha del cierre contable, Los hechos favorables o desfavorables que han ocurrido entre el final del periodo contable y el inicio del siguiente periodo.

Debemos mencionar que para que exista una responsabilidad se deben dar tres condiciones:

- a) Potencial de pago futuro a favor de la entidad.
- b) Existencia de incertidumbre sobre la suma que se deberá pagar.
- c) Un evento futuro resolverá el resultado.

4.1.4.1 CUADRO PARA EL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE SITUACIONES POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE

HECHOS POSTERIORES	ESTUDIO	RIESGO
LITIGIOS:	Un Litigio es un proceso	ALTO

<p>Ejemplos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Una demanda por mala calidad de producto y abastecimiento del mismo. -Prácticas anticompetitivas y competencia desleal. -Un expleado despedido injustificadamente. -Por políticas de cobro mal efectuadas por parte de la entidad. 	<p>judicial, una discusión legal que está regida por todas las normas y condiciones que se deben respetar frente a un órgano judicial superior.</p> <p>Según las encuestas se logro determinar que Un litigio es de suma importancia sobre todo si tiene una certeza razonable a que ocurra ya que esta implicaría realizar determinadas provisiones y si no se realizan esas provisiones puede implicar ajustes en los estados financieros y por ende implicaría cambios en la opinión del auditor.</p> <p>Un litigio a favor de la empresa puede repercutir en un cambio positivo en los estados financieros debido a que su efectivo aumenta o en todo caso la entidad no se ve en la obligación de cancelar nada a través del juicio determinado a su favor.</p>	<p>El riesgo es alto ya que esto puede repercutir en cambios en los resultados de los estados financieros si no se han efectuado las provisiones para el pago de este.</p> <p>BAJO</p> <p>Es bajo debido a que no representaría CAMBIOS negativos en los estados Financieros aparte de los resultados que este ya refleje, sino que lo contrario si ese resultado ayuda aumentar las utilidades de dicha entidad.</p>
<p>SINIESTROS</p>	<p>Los siniestros suelen ser de gran trascendencia en cuanto a los hechos</p>	<p>ALTO</p> <p>Los siniestros podrían tener un riesgo alto cuando estos</p>

	<p>posteriores debido a que pueden darse en momentos inesperados estos pueden ser por casos fortuitos o por fuerza mayor cabe mencionar que dándose cualquiera de estas dos pueden repercutir en cambios significativos en los estados financieros.</p> <p>Habría que tener en cuenta los riesgos que generan los activos, y determinar si estos están cubiertos a la fecha de cierre o no.</p> <p>No hay que olvidar que los activos que generan rentabilidades están sujetos a riesgos. El experto contable y también el auditor deben analizar si estos riesgos están cubiertos en el cierre del ejercicio.</p>	<p>no cuentan con una póliza vigente de seguro.</p> <p>BAJO</p> <p>Podría tener un riesgo bajo si eso implica que la entidad tiene asegurado los activos y por ende no representaría ajustes a los estados financieros.</p>
<p>EROGACIONES EFECTUADAS</p>	<p>Las erogaciones efectuadas por parte de la entidad pueden llegar a ser representativas, el auditor debe de evaluar los riesgos que procedan en este caso si el auditor descubre fraudes en los Estados financieros</p>	<p>ALTO.</p> <p>El riesgo puede ser alto dependiendo de la materialidad de las cifras que se obtengan como resultado de los procedimientos efectuados por el auditor independiente.</p>

	<p>debe de informar inmediatamente ya que estos no estarían libres de incorrección material, es decir esta información ya no es fiable para la toma de decisiones.</p>	
<p>CUENTAS INCOBRABLES Y SU RELACIÓN CON LAS NIA's 540 y 700</p>	<p>Una Pérdida importante por la incobrabilidad del saldo de un cliente como resultado del deterioro de su situación financiera que origina su quiebra en fecha posterior a la del balance general. Esta situación es interpretada como una condición existente a la fecha de los estados financieros por lo tanto requieren el ajuste de los estados financieros antes de su emisión. En cambio, si sucede un siniestro ocurrido después de la fecha del balance no sería indicativo de condiciones existentes a la fecha de cierre y por ello el ajuste a los estados financieros no es apropiado, sino que una revelación sería suficiente.</p>	<p>ALTO El riesgo es ALTO debido a que estas estimaciones han sido contabilizadas en su momento y por ende debieron haber sido reflejadas en los estados financieros si en el caso no fueron estimadas si puede representar un problema para la entidad. Pero si en este caso es representada por un siniestro ocurrido entonces además que afecta a la entidad propiamente el auditor solamente deberá reflejarlo en una nota a los estados financieros o en un párrafo sobre otras cuestiones.</p>

	<p>La NIA 700 determina que la fecha del informe de auditoría informa al lector de que el auditor ha considerado el efecto de los hechos y de las transacciones ocurridas hasta dicha fecha de los que el auditor tiene conocimiento.</p>	
<p>OTRAS SITUACIONES POSTERIORES AL CIERRE</p>	<p>Son muchos los hechos posteriores que se pueden dar en una entidad cabe mencionar el tema de la baja de valor de los inventarios cuando esta no ha sido estimada correctamente además podríamos evaluar la insolvencia que se puede dar en una entidad y que esta no esté prevista debido a que aparentemente se han llevado los controles y demás aspectos pertinentes para la presentación de los estados financieros de forma fiable, si en este caso podemos determinar la insolvencia ya sea en los periodos comprendidos</p>	<p>Los riesgos que estos tengan dependerán del grado de influencia que generen y los cambios en los que repercute en la situación de la entidad. Por ejemplo: Es ALTO una situación de insolvencia si resulta que se estaba evadiendo impuestos y a causa de esto se impongan multas pertinentes lo cual generaría una salida de efectivo imprevista lo cual podría llevar a la empresa a tener falta de liquidez según la situación en la que se encuentre.</p>

	según la NIA 560 cabe evaluar los riesgos que esto podrán tener en ese periodo.	
--	---	--

4.1.5 EVIDENCIA DE AUDITORÍA

La evidencia de auditoría es sumamente esencial para el desarrollo de la auditoría, ya que por medio de las pruebas pertinentes se pueden detectar todos y poder evaluar si la opinión debe o no ser modificada.

La NIA 500 explica básicamente lo que constituye una auditoría de estados financieros y trata de la responsabilidad de aplicar los procedimientos de auditoría necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para alcanzar las conclusiones pertinentes y luego poder emitir su opinión.

“Información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.”

4.1.5.1 EVIDENCIA SUFICIENTE Y ADECUADA DE AUDITORÍA

Para que la información sea valiosa la evidencia deberá ser competente y es con relación a su relevancia y confiabilidad y suficiente en términos de cantidad, al tener en cuenta los factores como: posibilidad de información errónea, importancia y costo de la evidencia.

Una evidencia se considera competente y suficiente si cumple las características siguientes:

Relevante - Cuando ayuda al auditor a llegar a una conclusión respecto a los objetivos específicos de auditoría.

Auténtica - Cuando es verdadera en todas sus características.

Verificable - Es el requisito de la evidencia que permite que dos o más auditores lleguen por separado a las mismas conclusiones, en iguales circunstancias.

Neutral - Es requisito que esté libre de prejuicios. Si el asunto bajo estudio es neutral, no debe haber sido diseñado para apoyar intereses especiales.

Evidencia a obtener en un litigio

Normalmente para determinar un litigio por parte de la empresa se necesita la evidencia necesaria y competente en este caso podríamos obtener la carta por parte del abogado haciéndonos constar los litigios que tiene la empresa, Sentencias resolutorias, Pagaré, Letras de Cambio.

Evidencia a obtener en un siniestro

Mediante la verificación por parte del auditor y la cuantificación de las pérdidas para determinar si tendrá que realizar una modificación a la opinión y en todo caso verificar las pólizas de seguro si es que la entidad las tuviera, descripción del cuerpo de bomberos, etc.

Evidencia a obtener en una estimación de cuentas incobrables

La empresa debería de tener los registros de las estimaciones de las cuentas incobrables reportadas en los estados financieros verificar las políticas de cobros que se tengan y como estas pueden beneficiar a la empresa, Estimaciones de Saldos y Requisitos del código tributario.

Evidencia a obtener en otros hechos posteriores

Entre otros hechos posteriores existentes podríamos mencionar la obsolescencia de inventarios, Insolvencia de la entidad que requieren de toda la documentación necesaria para poder verificar y modificar todo aquello que puede afectar el negocio en marcha.

Negocio en Marcha

El auditor debe estar atento ante la ocurrencia de hechos posteriores al cierre y el riesgo que se corre que éstos pongan en peligro el principio de negocio en marcha o que amenacen la continuidad del negocio, revelando cada una de estas situaciones en notas, así como las soluciones que el auditor sugiere a la administración para superar los problemas de continuidad del negocio, de igual manera deben tomarse en cuenta en la emisión de la opinión plasmada en el informe.

- ✓ Que la compañía no pueda cumplir con los pagos correspondientes a las deudas contraídas.
- ✓ Dependencia excesiva de préstamos a corto plazo para financiar activos de largo plazo.
- ✓ Pérdida de un proveedor principal para el desarrollo de sus actividades, sin que tener la opción de poder reemplazarlo.
- ✓ Indicios de retiro de apoyo financiero por los acreedores.
- ✓ Cambio en la forma de pago de las transacciones con los proveedores, pasando de pagos a créditos a pagos de contado, y sin tener liquidez suficiente para poder cubrir las necesidades de las operaciones de la compañía.
- ✓ Intención de la dirección de liquidar la entidad.
- ✓ Pérdida de clientes importantes.
- ✓ Incumplimiento de las normas legales.
- ✓ Cambios en las regulaciones y que afectan negativamente la entidad.
- ✓ Disminución del capital por debajo de niveles aceptables (normalmente por debajo del 50% del capital). Se requiere que el auditor evalúe si existe una duda considerable acerca de la capacidad de cliente para continuar como negocio en marcha por lo menos durante un año más a la fecha del balance.

4.1.5.2 CUADRO PARA IDENTIFICACIÓN DE OPINIONES MODIFICADAS

Hecho Posterior	Modifica o No modifica	Opinión modificada
-----------------	------------------------	--------------------

<p>Siniestro Inesperado: La empresa sufrió una inundación en una de sus sucursales, el motivo que lo ocasiono fue un Caso de Fuerza Mayor; la fecha del siniestro es el 01 de enero de 2020.</p>	<p>No modifica porque la importancia relativa del suceso o la catástrofe tiene un efecto considerable sobre la entidad, entonces el auditor incluye en su dictamen un Párrafo de otras cuestiones que dirija al lector hacia el suceso y sus efectos, o simplemente revelar el suceso a través de notas a los estados financieros en su informe.</p>	
<p>La empresa, es objeto de fiscalización por parte de la Dirección General de Impuestos Internos sobre el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) e Impuesto sobre la Renta de los últimos cinco años, pero cuyo resultado no se conoce a la fecha de nuestro informe.</p>	<p>No modifica porque no afecta los Estados Financieros, pero debe divulgarse esta situación para una mayor comprensión de la situación financiera de la compañía en Notas a los Estados Financieros.</p>	
<p>Una pérdida importante por la incobrabilidad del saldo de un cliente como resultado del deterioro de su situación financiera que origina su quiebra en fecha posterior a la del balance</p>	<p>Esta situación es interpretada como una condición existente a la fecha de los Estados Financieros, y por lo tanto, requieren ajuste de los Estados Financieros antes de su emisión y si la Cía. No acepta el ajuste, el auditor en base a la</p>	<p>Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el</p>

<p>general.</p>	<p>evidencia que tiene disponible determina la existencia de una deficiencia en la provisión para cuentas por cobrar como producto del deterioro de la situación financiera de un cliente que origina su quiebra y por consiguiente la incobrabilidad de su saldo, y la compañía se niega a efectuar el ajuste a la provisión para cuentas incobrables propuesto por el Auditor, éste al evaluar el impacto del monto del ajuste no registrado en los estados financieros tomados como conjunto y según la sección 11 de la NIIF PYMES, en relación a los sucesos que ocasionen la pérdida en el literal d) “Pase a ser probable que el deudor entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera” y al no reconocer este “deterioro del valor de los activos” tal como lo dicta ésta sección está violando dicha norma. Tomando en consideración todos estos hechos el Auditor según su criterio y su análisis técnico expresa un dictamen como sigue:</p>	<p>estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.</p> <p>Responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.</p> <p>Fundamento de la opinión con salvedades</p> <p>Como se describe en la Nota X a los Estados Financieros, la compañía no ha efectuado provisión para cuentas incobrables por \$ xxx de clientes que se han declarado en quiebra con posterioridad a la fecha de los Estados Financieros, como producto de su situación financiera, en nuestra opinión debe registrarse</p>
-----------------	--	--

		<p>dicha provisión descrita con el fin de que estén de acuerdo con Las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF para las PYMES. Si se hubiese registrado esta provisión, así como el efecto del impuesto sobre la renta, la utilidad del 20X1 y las utilidades se hubiesen disminuido \$ XXX aproximadamente.</p> <p>Opinión con salvedades</p> <p>En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros expresan la imagen fiel de la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.</p>
<p>Resolución de un Litigio en contra de la empresa por un monto superior al pasivo registrado en libros.</p>	<p>Si modifica, porque al informar el ajuste que se debía realizar por parte de la compañía en los Estados Financieros al 31 de</p>	<p>Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de</p>

<p>Se había registrado una provisión por \$ 400,000.00 y según resolución del Juzgado, al 20 de febrero del 20X2 dio un fallo contra el demandante, por lo tanto, se debía cancelar al demandado los daños y perjuicios ocasionados derivados del incumplimiento de un contrato de distribución por la suma de \$ 1, 000,000.00.</p>	<p>Diciembre de 20X1, debido al monto significativo del Ajuste no aceptado por la compañía afecta significativamente en los resultados del ejercicio auditado los cuales no reflejaran la verdadera situación financiera de la compañía al 31 de Diciembre de 20X1.</p>	<p>diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.</p> <p>Responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.</p> <p>Fundamento de la opinión con salvedades</p> <p>Como se indica en la nota X a los Estados Financieros, la gerencia de la compañía no registró el total de la demanda presentada por CBA, S.A de C.V. por \$1,000,000.00, realizando un registro por \$400,000.00, de haber registrado el total demandado sus resultados se hubiesen visto</p>
--	---	--

		<p>disminuidos en \$600,000.00 y sus pasivos se hubiesen incrementado en la misma cantidad.</p> <p>Opinión con salvedades</p> <p>En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros expresan la imagen fiel de la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera</p>
<p>Devoluciones significativas sobre ventas registradas en el ejercicio posterior al Auditado, correspondiendo a facturas emitidas el 31 de diciembre del año Auditado.</p> <p>Al efectuar revisión en las notas de crédito se constata que existen varias devoluciones por un monto</p>	<p>Si modifica, se estima que estas devoluciones afectan en un 42% a la utilidad del ejercicio, por lo que se informa a la Gerencia el ajuste que deberían realizar al 31 de diciembre de 20X1, para que los Estados Financieros muestren la situación real de la Compañía.</p> <p>Dicho ajuste no fue aceptado por la gerencia debido al monto en el que sus Utilidades se verían</p>	<p>Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las</p>

<p>de \$1,135,000.00, que correspondían al periodo anterior, es decir a la fecha de los Estados Financieros.</p>	<p>afectadas, utilizando su criterio el auditor determina que el impacto es material y significativo y afecta los resultados del ejercicio auditado por lo que emite su opinión de la siguiente manera:</p>	<p>políticas contables significativas y otra información explicativa.</p> <p>Responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros.</p> <p>Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión con salvedades.</p> <p>Fundamento de la opinión con salvedades</p> <p>Como se indica en la nota X a los Estados Financieros, la compañía no realizó el ajuste recomendado a sus ventas y a sus inventarios al 31 de diciembre de 20X1, por \$1,135,000.00. De haberse ajustado de acuerdo con los criterios que establece la Norma Internacional de Información Financiera, los saldos de las cuentas Ventas hubiesen reducido en \$XXX, la utilidad neta se hubiese reducido en \$XXX netos del efecto del</p>
--	---	--

		<p>impuesto sobre la renta.</p> <p>Opinión con salvedades</p> <p>En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros expresan la imagen fiel de la situación financiera de la sociedad ABC a 31 de diciembre de 20X1, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera</p>
--	--	--

CONCLUSIONES

1. Al realizar el proceso de investigación, por medio de criterio profesionales a cerca de la correcta interpretación de la Norma Internacional de Auditoria (NIA 560) y su relación con los párrafos de énfasis se llega a la conclusión de que depende del evento subsecuente al cierre de los Estados Financieros y la gravedad del mismo para saber si usar un párrafo enfatizando ese hecho; en resumidas cuentas, si el evento es de índole negativo para la productividad e imagen de la entidad, se estima si afecta íntegramente al conjunto de Estados Financieros y de ser así puede incluso modificar la opinión del auditor independiente, mientras si no lo es, únicamente el informe de auditoría deberá contener un párrafo resaltando dicho evento.

2. Prosiguiendo con la investigación, con relación a Hechos Posteriores significativos que afecten positivamente la utilidad e imagen de la entidad y que modifique de manera generalizada el conjunto de Estados Financieros, se concluye que puede modificar la opinión del auditor externo y si no es de manera íntegra únicamente el auditor se sujetará a indicar a la entidad que refleje dicho evento a partir de una nota explicativa a los Estados Financieros.

3. En Síntesis, los Hechos Posteriores son de suma importancia, dado que se debe conocer las transacciones y eventos que podrán cambiar las decisiones de los usuarios, ya que no existe una guía detallada que sirva de apoyo para el reconocimiento de ajustes y no ajustes que puedan darse con respecto a los hechos ocurridos posteriores al cierre se elaboró esta guía que proporciona un mayor conocimiento en cuanto a la aplicación de procedimientos óptimos, técnicos y profesionales a efectuar en caso de tales eventos.

En la guía se detalla que sería necesario reconocer sus efectos o revelarlos a través de las notas a los Estados Financieros suficiente y adecuadamente en los tres diferentes periodos, los cuales son: entre la aprobación de los Estados Financieros y antes de la emisión del informe de auditor independiente en donde el auditor aún puede analizar de mejor manera la situación y señalar que se añadan notas explicativas, luego de la emisión de la opinión pero anterior a su publicación oficial, en donde el auditor aún puede añadir párrafos de énfasis y sobre otras cuestiones al informe, y por último

posterior a la publicación de los Estados Financieros en donde una vez ocurra dicha acción el auditor no tiene obligación de aplicar procedimientos de auditoría con respecto a ellos; sin embargo, si llegó a su conocimiento un hecho que de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría pudiese haberle llevado a rectificar dicho informe, el auditor discutirá la cuestión con el gobierno de la entidad enfatizando los términos del encargo y determinará si es necesaria o no una modificación del conjunto de Estados Financieros. En todo momento el auditor debe mostrar calidad profesional y conocer acerca del tema en cuestión de manera pragmática por lo que debe planificar óptimamente cada evento con su posible grado de ocurrencia y su afección o no en los Estados Financieros.

RECOMENDACIONES

1) Se recomienda que los profesionales de la contaduría pública puedan capacitarse en cuanto a los eventos posteriores al cierre para mejor aplicación de dichos eventos en el ámbito laboral.

2) Que los profesionales que ejercen la contaduría pública y auditoría presten mayor interés a las capacitaciones constantes y que los gremios encargados de la divulgación de las normativas vigentes programen capacitaciones a costos accesibles que los motive aún más a participar en el proceso de educación continuada lo que es indispensables y de mucha ayuda para afrontar nuevos retos en el ámbito laboral.

3) Implementar la guía de procedimientos de auditoría externa para la evaluación de hechos posteriores al cierre, proporcionada a los profesionales de la Contaduría pública y auditoría para la correcta aplicación de procesos en la ocurrencia de eventos subsecuentes e incluso para conocer los tipos de opiniones que emite el auditor Independiente en los tres casos planteados en la NIA 560.

BIBLIOGRAFÍA

Para cumplir con las expectativas para el desarrollo de la investigación se contó con material bibliográfico actualizado y adecuado, tales como: libros, revistas y artículos relacionados de manera directa o indirecta al tema en cuestión, conferencias y material virtual y audiovisual.

LIBROS:

- ✓ Dr. Roberto Hernández Sampieri; Dr. Carlos Fernández Callado; Dra. María del Pilar Baptista Lucio. (2015) “Metodología de la Investigación” (6° Edición). México. derechos reservados, respecto a la sexta edición por McGRAW-HILL / Interamericana Editores, S.A. de C.V.

NORMATIVA NACIONAL:

- ✓ Código de Ética Profesional para Contadores Públicos, versión 2014 emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).
- ✓ Código de Comercio de El Salvador, emitido por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Decreto legislativo N° 671. Año 1970

NORMATIVA INTERNACIONAL:

- ✓ Normas Internacionales de Contabilidad adoptadas por la Unión Europea. **Edición Año 2018.**
- ✓ Las Normas de la American Psychological Association (APA) 2019, en su sexta edición.
- ✓ Norma Internacional de Auditoría, versión 2016 de NIA's, aplicable a partir del 1° de enero de 2014, emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y actualizadas por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría, Septiembre 2014.

- ✓ Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad publicado por el International Ethics Standards Board of Accountants (IESBA) de la International Federation of Accountants (IFAC), Edición 2014.

- ✓ Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) vigentes a partir del 1 de enero de 2017.

LEYES:

- ✓ Ley Reguladora para el Ejercicio de la Contaduría Pública, versión 2000 emitido por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Decreto Legislativo N° 828 Tomo 346, de fecha 26/01/2000

SITIOS VIRTUALES:

- ✓ www.auditool.org/blog/auditoria-externa
- ✓ www.contabilidadtk.es/hechos-posteriores-al-cierre.html
- ✓ www.academica.edu

ANEXOS

CASO 1: EJEMPLO DE SINIESTROS

Daños de importancia a los activos de la compañía originados por siniestros. En algunos casos, el auditor desea enfatizar un asunto respecto a los estados financieros; sin embargo, su intención es expresar una opinión favorable; aun cuando ocurra una situación subsecuente importante o un asunto contable que afecte la comparabilidad de los estados financieros con los del periodo anterior. Tal información adicional, se deberá presentar en un párrafo por separado en el informe del auditor.

SUPUESTO:

La Compañía “Ejemplo S. A. de C. V.”, con un capital social de \$250,000.00, con fecha 15 de enero de 2019, ha sufrido un incendio en la fecha del informe de auditoría, el cual consumió la bodega central a raíz de desperfectos eléctricos en los cuales no se había considerado las normas de seguridad, lamentablemente la empresa estaba en proceso de adopción de un seguro, que aún no se ha firmado por diversas razones. De acuerdo al análisis de las autoridades correspondientes el monto de las pérdidas asciende a \$25,000.00, esto representa una pérdida para la entidad la cual no supera la tres cuartas partes del capital social, pero debe reconocerse y debe ser revelada en el informe del auditor independiente sin modificar la opinión del mismo. La compañía reconoció la pérdida en sus estados financieros.

A continuación se presentan ejemplos de redacción de notas a los estados financieros y dictamen, en su caso de cada uno de los eventos subsecuentes que requieren revelación:

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores

Junta General de Accionistas

COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente.

Información sobre la auditoría de los estados financieros

He auditado el estado de situación financiera adjunto de COMPAÑÍA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, que se abrevia COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 201X, el estado de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por la dirección sobre la base de las disposiciones sobre información financiera descritas en la nota 2 de los estados financieros.

Opinión

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de la Sociedad COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V. al 31 de diciembre de 2018, los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

Párrafo de énfasis en un asunto

Sin modificar la opinión y como se describe en la Nota X a los Estados Financieros, la compañía sufrió un incendio en la bodega central con lo cual presenta pérdidas por \$25,000.00 en mercadería, mobiliario y equipo a lo cual se le adiciona el gasto en que la entidad debe incurrir para invertir nuevamente para poder cumplir con sus obligaciones con los clientes a los cuales les provee, la pérdida se considera significativa para la entidad, y debe tomar medidas de seguridad y prevención contra algún siniestro para no poner en peligro el principio de negocio en marcha o de empresa en funcionamiento.

Bases para la opinión

He realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's). Mi responsabilidad conforme a esas normas se describe más detalladamente en la sección Responsabilidades del Auditor para Auditoría de Estados Financieros de mi informe. Soy independiente de la Compañía de acuerdo al Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), junto a los requisitos éticos que son relevantes para mi auditoría de los estados financieros en El Salvador, y he cumplido con otras responsabilidades éticas de acuerdo con estos requisitos y los Códigos de Ética para profesionales detallados. Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi opinión.

Negocio en Marcha

Los estados financieros de la Compañía han sido preparados utilizando las bases contables de negocio en marcha. El uso de estas bases contables es adecuado a menos que la administración

tenga la intención de liquidar la compañía o detener las operaciones, o no tiene otra alternativa realista más que hacerlo.

Responsabilidad de la Administración por los estados financieros

La administración es la responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y del control interno que la administración determinó necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelar, según aplique, los asuntos relacionados a continuidad e utilizar el principio de empresa en marcha como base contable, a menos que la dirección pretenda liquidar la empresa o cesar las operaciones o no tiene otra alternativa más realista que hacerlo. La Administración es responsable de supervisar el proceso de información financiera de la compañía.

Responsabilidad de los auditores por la auditoría de los estados financieros

Mi objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores significativos ya sea por fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluye mi opinión. Una seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es una garantía de que una auditoría realizada de acuerdo a las NIA´s siempre detectará una representación errónea importante cuando exista.

Las representaciones erróneas pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales si de forma individual o en conjunto, podrían influir fielmente en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de estos estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, apliqué mi juicio profesional y mantuve una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identifiqué y valoré los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñé y apliqué procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtuve evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi 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.

Obtuve 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.

Concluí 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 se concluye que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en mi informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que

Exprese una opinión con énfasis en un asunto. Mis conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evalúe la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada por la dirección.

Me comuniqué con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que se identificaron en el transcurso de la auditoría.

KEVIN EDUARDO ZALDAÑA OCHOA

Auditor Externo

Inscripción No. 0000

Santa Ana, 18 de mayo de 2019

CASO 2: BAJA DE VALOR EN LOS INVENTARIOS, INVERSIONES U OTROS ACTIVOS

Los eventos subsecuentes o hechos posteriores que afectan la realización de activos tales como los inventarios, requieren generalmente ajustes a los Estados Financieros.

Tomando en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones importantes por cambios en los precios de mercado, obsolescencia y lento movimiento de los artículos que forman parte del mismo, si existe una disminución en el valor de la realización de los inventarios, resultado de las situaciones antes descritas y otras causas que indiquen que el aprovechamiento o realización de los artículos que forman parte del inventario resulta inferior al valor registrado, deberá reconocerse la diferencia como una pérdida del ejercicio.

Cuando la importancia del ajuste no registrado por la compañía, debido a la baja del valor de los inventarios, le permite al auditor expresar una opinión con salvedad, el dictamen seguirá así:

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores

Junta General de Accionistas

COMPAÑÍA MODELO, S.A. DE C.V.

Presente

Información sobre la auditoría de los estados financieros

He auditado el estado de situación financiera adjunto de COMPAÑÍA MODELO, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, que se abrevia COMPAÑÍA MODELO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 201X, el estado de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por la dirección sobre la base de las disposiciones sobre información financiera descritas en la nota 2 de los estados financieros.

Opinión

En mi opinión, excepto por lo descrito en el párrafo “Fundamento de la Opinión con Salvedad”, los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad COMPAÑÍA MODELO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 201X, así como de sus resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (Nota 2).

Fundamento de la Opinión con Salvedad

Como se describe en la Nota X a los Estados Financieros, el principal producto de comercialización de la compañía ha disminuido sustancialmente su valor de mercado el cual es menor que el costo de adquisición en el periodo posterior al 31 de Diciembre de 201X; sin embargo la compañía no ha registrado una estimación para la pérdida de valor de los inventarios y que asciende a \$ 235,000.00, en nuestra opinión, debe ser registrada dicha estimación con el fin de que los inventarios estén valuados de acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional de Información Financiera. Si se hubiese registrado esta provisión la utilidad de 201X y las utilidades acumuladas hubiesen disminuido en ese mismo importe.

Bases para la opinión

He realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's). Mi responsabilidad conforme a esas normas se describen más detalladamente en la sección Responsabilidades del Auditor para Auditoría de Estados Financieros de mi informe. Soy independiente de la Compañía de acuerdo al Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), junto a los requisitos éticos que son relevantes para mi auditoría de los estados financieros en El Salvador, y he cumplido con otras responsabilidades éticas de acuerdo con estos requisitos y los Códigos de Ética para profesionales detallados. Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi opinión.

Negocio en Marcha

Los estados financieros de la Compañía han sido preparados utilizando las bases contables de negocio en marcha. El uso de estas bases contables es adecuado a menos que la administración tenga la intención de liquidar la compañía o detener las operaciones, o no tiene otra alternativa realista más que hacerlo.

Responsabilidad de la Administración por los estados financieros

La administración es la responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y del control interno que la administración determinó necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelar, según aplique, los asuntos relacionados a continuidad e utilizar el principio de empresa en marcha como base contable, a menos que la dirección pretenda liquidar la empresa o cesar las operaciones o no tiene otra alternativa más realista que hacerlo. La Administración es responsable de supervisar el proceso de información financiera de la compañía.

Responsabilidad de los auditores por la auditoría de los estados financieros

Mi objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores significativos ya sea por fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluye mi opinión. Una seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es una

garantía de que una auditoría realizada de acuerdo a las NIA´s siempre detectará una representación errónea importante cuando exista.

Las representaciones erróneas pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales si de forma individual o en conjunto, podrían influir fielmente en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de estos estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, apliqué el juicio profesional y mantuve una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identifiqué y valoré los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñé y apliqué procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtuve evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi 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.

Obtuve 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.

Concluí 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 se concluye que existe una incertidumbre material, se requiere

que llame la atención en mi informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que

Exprese una opinión con énfasis en un asunto. Mis conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evalúe la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada por la dirección.

Me comuniqué con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que se identificaron en el transcurso de la auditoría.

KEVIN EDUARDO ZALDAÑA OCHOA

Auditor Externo

Inscripción No. 0000

Santa Ana, 18 de mayo de 2019

CASO 3: INCOBRABILIDAD

La compañía MODELO, S.A. DE C.V. Cerró sus estados financieros con la información pertinente reflejando en éstos; sin embargo, esta manejaba un monto en las cuentas por cobrar de \$ 50,000 del Cliente José Armando Calderón Arriaza. Posteriormente al cierre de los estados financieros se notifica que al Sr. Arriaza se ha intentado localizar y no se ha tenido éxito; no obstante, personas aseguran que este ha abandonado el país y se desconoce su domicilio actual en el que se encuentra.

No se tiene garantía y documentación para realizar el cobro por la vía judicial. Por lo tanto, la cuenta por cobrar que la empresa tenía pendiente con el Sr. Arriaza, ha pasado a ser una Cuenta Incobrable; la entidad no realizó las estimaciones pertinentes.

El auditor notifica a la entidad la situación y expone a los altos mandos que los estados deben de ser ajustados, pero se niegan rotundamente a hacerlo.

Análisis:

Una pérdida importante por la incobrabilidad del saldo de un cliente como resultado del deterioro de su situación financiera que origina su quiebra en fecha posterior a la del balance general.

Esta situación es interpretada como una condición existente a la fecha de los estados financieros, y por lo tanto requiere el ajuste de los estados financieros antes de su emisión.

Ejemplo de un dictamen con Salvedades.

Este dictamen es resultante de una pérdida importante por la incobrabilidad del saldo de un cliente como resultado del deterioro de su situación financiera que origina su quiebra en fecha posterior a la del balance general y cuyo ajuste no es aceptado por la empresa auditada.

Si el auditor con base a la evidencia que tiene disponible determina que existe una deficiencia en la provisión para cuentas por cobrar como producto del deterioro de la situación financiera de un cliente que origina su quiebra en una fecha posterior a la del balance general y por consiguiente la incobrabilidad de su saldo, y la compañía se niega efectuar el ajuste a la provisión para cuentas incobrables propuesto por el auditor, éste deberá evaluar el impacto del monto del ajuste no registrado en los estados financieros tomados en conjunto y según su criterio profesional y técnico determinará el tipo de opinión a emitir como producto de la situación financiera.

Tomando en cuenta lo estipulado en la Norma Internacional de Contabilidad Financiera NIC 10 en su párrafo 9 literal b establece que la situación concursal de un cliente, ocurrida después de la fecha del balance, generalmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta comercial a cobrar, de forma que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta.

Como puede observarse la compañía auditada al no efectuar el ajuste por la incobrabilidad de su cliente está incumpliendo con esta norma, lo cual es interpretado como una desviación de la normativa contable.

Cuando la importancia del asunto o lo inapropiado de la estimación le permite al auditor expresar una opinión con salvedad, lo anterior podrá expresarse en su dictamen como sigue:

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores

Junta General de Accionistas

COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente

Información sobre la auditoría de los estados financieros

He auditado el estado de situación financiera adjunto de COMPAÑÍA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, que se abrevia COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 201X, el estado de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por la dirección sobre la base de las disposiciones sobre información financiera descritas en la nota 2 de los estados financieros.

Opinión

En mi opinión, excepto por lo descrito en el párrafo “Fundamento de la Opinión con Salvedad”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad COMPAÑÍA MODELO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 201X, así como de sus resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (Nota 2).

Fundamento de la Opinión con Salvedad

Como se describe en la Nota X a los Estados Financieros, la compañía no ha efectuado provisión para cuentas de cobro dudoso por \$50,000 de clientes que se han declarado en quiebra con posterioridad a la fecha de los estados financieros, como producto del deterioro en su situación financiera en mi opinión, debe registrarse la estimación y registro con el fin de que estén de acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Si se hubiese registrado esta provisión la utilidad de 201X y las utilidades acumuladas hubiesen disminuido en ese mismo importe.

Bases para la opinión

He realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's). Mi responsabilidad conforme a esas normas se describen más detalladamente en la sección Responsabilidades del Auditor para Auditoría de Estados Financieros de mi informe. Soy independiente de la Compañía de acuerdo al Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), junto a los requisitos éticos que son relevantes para mi auditoría de los estados financieros en El Salvador, y he cumplido con otras responsabilidades éticas de acuerdo con estos requisitos y los Códigos de Ética para profesionales detallados. Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi opinión.

Negocio en Marcha

Los estados financieros de la Compañía han sido preparados utilizando las bases contables de negocio en marcha. El uso de estas bases contables es adecuado a menos que la administración

tenga la intención de liquidar la compañía o detener las operaciones, o no tiene otra alternativa realista más que hacerlo.

Responsabilidad de la Administración por los estados financieros

La administración es la responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y del control interno que la administración determinó necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelar, según aplique, los asuntos relacionados a continuidad e utilizar el principio de empresa en marcha como base contable, a menos que la dirección pretenda liquidar la empresa o cesar las operaciones o no tiene otra alternativa más realista que hacerlo. La Administración es responsable de supervisar el proceso de información financiera de la compañía.

Responsabilidad de los auditores por la auditoría de los estados financieros

Mi objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores significativos ya sea por fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluye mi opinión. Una seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es una garantía de que una auditoría realizada de acuerdo a las NIA's siempre detectará una representación errónea importante cuando exista.

Las representaciones erróneas pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales si de forma individual o en conjunto, podrían influir fielmente en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de estos estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, apliqué mi juicio profesional y mantuve una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

Identifiqué y valoré los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñé y apliqué procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtuve evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi 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.

Obtuve 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.

Concluí sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándome en la evidencia de auditoría obtenida, concluyo 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 se concluye que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en mi informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que

Expreso una opinión con énfasis en un asunto. Mis conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.

Evalúe la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la correspondiente información revelada por la dirección.

Me comuniqué con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que se identificaron en el transcurso de la auditoría.

KEVIN EDUARDO ZALDAÑA OCHOA

Auditor Externo

Inscripción No. 0000

Santa Ana, 18 de mayo de 2019

CASO 4: LITIGIOS A CARGO DE LA EMPRESA CON ALTO GRADO DE OCURRENCIA

La Compañía “Ejemplo S. A. de C. V.” Tiene una demanda judicial por valor de \$ 100,000.00 sobre incumplimiento de contrato de distribución de productos de la compañía “CHIMECA, S.A. DE C. V.”, lo cual ocurrió en una fecha anterior a la emisión de los estados financieros en donde al momento de emitir la opinión de la auditoría realizada es dada la resolución del litigio en contra de la empresa por un monto superior al pasivo registrado en libros, lo cual requerirá un ajuste en los estados financieros como dicta a continuación:

Según lo establece la teoría contable, pasivo es el conjunto o segmento, cuantificable de las obligaciones presentes de una entidad particular, virtualmente ineludibles, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades como consecuencia de transacciones o eventos pasados. Al aplicar el principio de reconocimiento de gastos, los costos deben analizarse para establecer si pueden estar asociados con los ingresos sobre la base de causa y efecto, sino debe probarse la distribución sistemática y racional, si no puede aplicarse lo antes descrito, los costos se reconocen como gastos en el periodo en el cual fueron incurridos o en el que se determina alguna pérdida.

Tomando de base lo anteriormente descrito, se concluye que, al darse una resolución de un litigio con posterioridad a la fecha de los estados financieros por un monto mayor al pasivo registrado al cierre del ejercicio, se debe ajustar el pasivo indicado hasta por el monto de la resolución judicial emitida.

Sin embargo, si la compañía auditada se rehusare a efectuar el ajuste correspondiente determinado por el auditor, éste último deberá tomar en cuenta la importancia relativa del ajuste en comparación de los estados financieros tomados en conjunto y evaluar la incidencia en su informe para determinar el tipo de opinión que deberá emitir, según su criterio técnico y profesional. Cuando la importancia del pasivo no registrado no le permite al auditor emitir una opinión con salvedad, sino que se requiere expresar una opinión adversa, el dictamen se expresará como sigue:

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores

Junta General de Accionistas

COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V.

Presente

Información sobre la auditoría de los estados financieros

Hemos auditado el estado de situación financiera adjunto de COMPAÑÍA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, que se abrevia COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2018, el estado de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por la dirección sobre la base de las disposiciones sobre información financiera descritas en la nota 2 de los estados financieros.

Opinión

En nuestra opinión, debido a los efectos del asunto mencionado en el párrafo de “fundamento de la opinión adversa”, los estados financieros no presentan razonablemente de conformidad a todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad COMPAÑÍA EJEMPLO, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2019, así como de sus resultados, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (Nota 2).

Fundamento de la Opinión con Salvedad

Como se describe en la Nota X a los Estados Financieros, la compañía fue demandada legalmente con fecha 20 de octubre de 2018, por un proveedor por incumplimiento a contrato de distribución en el sentido de que la compañía distribuyó productos a ciertos países que no le correspondían de acuerdo al contrato suscrito entre ambas partes. La compañía registró en concepto de pasivo contingente la cantidad de \$50,000.00 a la fecha de los estados financieros; sin embargo, con fecha 15 de febrero de 2019, se emitió resolución judicial a favor del proveedor, indicando indemnizarlo por la suma de \$100,000.00, valor superior al pasivo registrado y por cuya diferencia la compañía no ha efectuado ajuste respectivo. La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades requiere que el valor de los pasivos se presente al valor adeudado.

Debido a la desviación en La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, identificado en el párrafo anterior, al 31 de Diciembre del año 2018, las utilidades del ejercicio y utilidades acumuladas se aumentaron en \$50,000.00.

Bases para la opinión

He realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's). Mi responsabilidad conforme a esas normas se describen más detalladamente en la sección Responsabilidades del Auditor para Auditoría de Estados Financieros de mi informe. Soy independiente de la Compañía de acuerdo al Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), junto a los requisitos éticos que son relevantes para mi auditoría de los estados financieros en El Salvador, y he cumplido con

otras responsabilidades éticas de acuerdo con estos requisitos y los Códigos de Ética para profesionales detallados. Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi opinión.

Negocio en Marcha

Los estados financieros de la Compañía han sido preparados utilizando las bases contables de negocio en marcha. El uso de estas bases contables es adecuado a menos que la administración tenga la intención de liquidar la compañía o detener las operaciones, o no tiene otra alternativa realista más que hacerlo.

Responsabilidad de la Administración por los estados financieros

La administración es la responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y del control interno que la administración determinó necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelar, según aplique, los asuntos relacionados a continuidad e utilizar el principio de empresa en marcha como base contable, a menos que la dirección pretenda liquidar la empresa o cesar las operaciones o no tiene otra alternativa más realista que hacerlo. La Administración es responsable de supervisar el proceso de información financiera de la compañía.

Responsabilidad de los auditores por la auditoría de los estados financieros

Nuestro objetivo es obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores significativos ya sea por fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluye mi opinión. Una seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es una garantía de que una auditoría realizada de acuerdo a las NIA´s siempre detectará una representación errónea importante cuando exista.

Las representaciones erróneas pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales si de forma individual o en conjunto, podrían influir fielmente en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de estos 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 se concluye que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en mi informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que

Expresamos una opinión con énfasis en un asunto. Mis conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha del 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 planificada y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que se identificaron en el transcurso de la auditoría.

AUDITORES & CONSULTORES ASOCIADOS, S.A. DE C.V.

Auditores Externos

Inscripción No. 0000 de la Firma

Inscripción No.0000 Representante Legal de la Firma

Santa Ana, 18 de mayo de 2019